



Pablo Renieblas.
Socio de Fiscal de Deloitte Legal

El impuesto a los envases de plástico en las cooperativas agroalimentarias

La aprobación de la Ley 7/2022, de residuos y suelos contaminados, supone el establecimiento de un régimen jurídico aplicable a la puesta en el mercado de productos, en relación con el impacto que producen sus residuos. Además, con el objetivo de reducir el uso del plástico, se aprueba un nuevo impuesto a los envases y embalajes de plástico no reciclado de un único uso.

Uno de los sectores más afectado por esta nueva regulación es el agroalimentario, debido a la gran cantidad de envases y embalajes de plástico que se utilizan, ya sea por necesidad o por practicidad, ya que el plástico se adapta perfectamente a la manipulación y conservación de alimentos.

Lo primero que hay que tener en cuenta es el **ámbito objetivo**, es decir, sobre qué productos recae el impuesto. En este sentido, nos encontramos que este tributo grava cualquier envase y embalaje, ya sea primario, secundario o terciario, que esté compuesto de plástico (o que tenga un porcentaje de este material), y que el mismo sea virgen o no reciclado, ya que el único beneficio que contempla el tributo en relación con la tipología de plástico recae sobre el reciclado, que no formará parte de la base imponible del impuesto.

De esta manera, deberemos realizar un estudio dentro de nuestras compañías para analizar el tipo de embalajes que utilizamos, ya sea cajas de plástico (que sean de un solo uso), hueveras, film transparente o plástico retráctil, entre otros, a efectos de conocer el posible impacto del impuesto. En el caso del sector agrícola, el único beneficio que existe es la aplicación de una exención a los rollos de plásticos empleados en pacas o balas para ensilado de cereales. También es importante recordar que las láminas y el film de plástico utilizado en invernaderos no forma parte del ámbito objetivo del impuesto, al no utilizarse como envase o embalaje.

Respecto a las **obligaciones**, tendremos que hacer frente a las mismas, en función de la operativa de cada cooperativa.

En primer lugar, cabe señalar que es difícil que alguna cooperativa vaya a tener la consideración de fabricante de envases o embalajes, incluso cuando a efectos de la propia Ley 7/2022 sí se tenga esa consideración de envasador. El motivo es que, a efectos del impuesto, el hecho de realizar el envase final no significa tener la consideración de fabricante. Por lo tanto, el fabricante será aquel que fabrique los rollos de film o las bandejas de plástico al tener estos la consideración de productos semielaborados, que ya están sujetos al impuesto desde el momento de su fabricación.

Por tanto, las cooperativas se enfrentarán al cumplimiento de obligaciones relacionadas con el impuesto en **tres situaciones diferentes**: cuando realicen adquisiciones intracomunitarias, cuando se realicen importaciones y, por último, cuando se realicen entregas intracomunitarias o exportaciones de productos que contengan envases o embalajes de plástico no reciclado de un único uso, ya sea por ellas mismas, o a través de clientes.

Así, en el caso de que se realicen **adquisiciones intracomunitarias**, estas deberán registrarse, en primer lugar, a través de la [página web de la AEAT](#) para la obtención del código CIP que permitirá identificar a la compañía en sus declaraciones. Este código CIP se obtendrá por cada compañía que realice la operación, y no tiene ninguna relación con la obligación de registro como envasador, que también establece la citada ley en caso de que la cooperativa realice dicha actividad. Por lo tanto, son dos registros diferentes.

Una vez registrada, la compañía tendrá la obligación de presentar una liquidación, con la misma periodicidad que tenga en el IVA (mensual o trimestral), mediante el modelo 592 que se rellena en la propia [página web de la AEAT](#). Este modelo es muy simple ya que cuenta con 8 casillas y, una vez presentado, se deberá hacer frente al pago de éste, existiendo la posibilidad de domiciliarlo.

Además, también se deberá presentar una contabilidad que recoja todos los movimientos de las adquisiciones intracomunitarias que componen la liquidación. En ese caso, habrá que registrar todos los movimientos de manera individual, independientemente de si los mismos vienen amparados por una o varias facturas. Este libro se presentará con la misma periodicidad que la declaración, salvo para estos primeros seis meses en los que se pueden agrupar todos los movimientos en el libro a presentar en el mes de julio.

En segundo lugar, en el caso de las **importaciones**, las obligaciones son más sencillas ya que la declaración y el pago del impuesto se hará en el propio DUA de importación, sin que sea necesario en este caso estar registrado ni llevar declaración de existencias. Si bien la norma no lo exige expresamente, si será conveniente que dentro de la documentación que incorpora el DUA se adjunte una declaración responsable que indique la cantidad de plástico que se importa junto a la factura o los certificados sanitarios.

En relación con los importes a declarar, es importante destacar que la norma no establece ningún sistema de estimación del plástico adquirido, por lo que en teoría el dato debería ser exacto. Desde un punto de vista práctico, en muchos casos es imposible obtener ese dato por lo que se deberán hacer mediciones y pesajes en las recepciones, montando un "Defence file" que justifique los datos que se usarán para todos los envíos. No obstante, su aceptación depende del Inspector que lo compruebe.

Finalmente, todos aquellos que envíen productos fuera del territorio español, ya sea a través de **entrega intracomunitaria o exportación**, podrán solicitar la devolución del impuesto que se haya soportado internamente mediante la presentación del modelo A22. Para ello, se deberá obtener previamente el dato del impuesto soportado que, si el envase o embalaje se ha adquirido a través de un fabricante, el dato aparecerá en factura. En cambio, si se adquiere a un tercero, se deberá solicitar un certificado con los datos.

También puede existir la posibilidad de que un cliente sea quien realice la exportación o la entrega intracomunitaria y nos solicite la información del impuesto soportado. En ese caso, será la Cooperativa la que tenga que dar esa información, ya sea mediante su inclusión en factura o mediante la emisión de un certificado, a elección de la propia cooperativa.

Por tanto, aunque no se sea fabricante y aunque no se realicen directamente entregas intracomunitarias o exportaciones, eso no evita que cualquier cooperativa deba tener la trazabilidad del plástico y del impuesto soportado, al poder ser solicitado por cualquiera de sus clientes.