

ASPECTOS RELEVANTES DE
LAS NORMAS CONTABLES
MEDIOAMBIENTALES:

NORMAS NACIONALES E
INTERNACIONALES

-.Julio 2007.-

AUTOR: TOMÁS MATÍAS VERDÚ CONTRERAS.
VOCAL DE LA JUNTA DE GOBIERNO DEL ILUSTRE
COLEGIO OFICIAL DE TITULADOS MERCANTILES Y
EMPRESARIALES DE LA REGIÓN DE MURCIA.
AUDITOR DE CUENTAS. ECONOMISTA.
CATEDRÁTICO EN ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS Y
ORGANIZACIÓN Y GESTIÓN COMERCIAL.

INDICE DE CONTENIDOS:

- A) *LAS NORMAS CONTABLES MEDIOAMBIENTALES:
REGULACIÓN INTERNACIONAL.*

- B) *ESQUEMA SOBRE LAS CUENTAS QUE PERMITEN
REGISTRAR LOS EFECTOS MEDIOAMBIENTALES.*

- C) *ESQUEMA SOBRE EL CONTENIDO DE LAS NORMAS
INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD.*

LAS NORMAS CONTABLES MEDIOAMBIENTALES: **REGULACIÓN INTERNACIONAL**

Actualmente, todas las empresas españolas, con inclusión de las Entidades sin ánimo de Lucro, están obligadas a RECONOCER, VALORAR E INFORMAR de las “CUESTIONES MEDIOAMBIENTALES”. El fin último pretendido es mostrar unas “Cuentas Individuales y Consolidadas” que ofrezcan al usuario la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados obtenidos por la empresa.

La situación descrita, ha motivado que la Comunidad Europea, preocupada por el Medioambiente, considere como uno de sus objetivos prioritarios la denominada “Política Medioambiental”.

Así, la prevención y reparación de los daños causados por la actividad industrial contaminante se traducen en pilares prioritarios de la “Sostenibilidad Medioambiental”.

Muestra de ello, son las Directivas que al respecto han sido dictadas por la Comunidad Europea.

En primer lugar, la Directiva 2001/42/CE, relativa a la evaluación de los efectos de determinados “Planes y Programas en el Medio Ambiente”, que exige que el órgano de la Administración que sea promotor de un Plan o Programa, elabore un “Informe de Sostenibilidad Medioambiental”. España y en consecuencia con esta Directiva, ha aprobado la “Ley sobre evaluación de los efectos de determinados planes y programas en el medio ambiente”, conocida como Ley 9/2006.

En segundo lugar, la Directiva 2004/35/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, sobre “Responsabilidad Medioambiental en relación con la prevención y reparación de daños medioambientales”, norma ésta modificada por la Directiva 2006/21/CE, sobre la gestión de los residuos de industrias extractivas. Los Estados miembros disponen hasta el año 2007, para incorporar a sus respectivos ordenamientos jurídicos el contenido de esta Directiva. De forma resumida las novedades más importantes que incorpora esta Directiva son: De una parte, la obligación que tienen las empresas de asumir los costes de la reparación de los daños ecológicos que puedan ocasionar en cualquier circunstancia y de otra parte, su ámbito de aplicación, es decir, aunque sea sin actuación negligente.

En tercer lugar, la Directiva 2003/87/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, que contempla un régimen para el comercio de derechos de emisión de gases de efecto invernadero en la Comunidad, y que dentro del “Programa Europeo de Cambio Climático”, constituye la iniciativa más relevante de la Unión Europea para lograr que la Comunidad y sus Estados miembros puedan cumplir el compromiso de reducción de emisión de gases de efecto invernadero dentro del Marco del Protocolo de Kioto. En este sentido, en España se ha publicado la Ley 1/2005, para regular el ámbito comentado anteriormente.

En cuarto lugar, la Directiva 2002/96/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, sobre residuos de aparatos eléctricos o electrónicos, modificada por la Directiva 2003/108/CE. La finalidad última de esta Directiva aplicable a la fabricación de productos, es mejorar la eficacia de la protección medioambiental. En España, el Real Decreto 208/2005, incorpora las mencionadas Directivas y transpone la Directiva 2002/95/CE, sobre restricciones a la utilización de determinadas sustancias peligrosas en aparatos eléctricos o electrónicos, para establecer medidas de prevención de residuos y reducir su eliminación y la peligrosidad de sus componentes, así como regular la gestión para mejorar la protección del medio ambiente.

Por último y desde la vertiente de las NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD, es importante destacar que el IASB, principal órgano emisor de normas contables y al objeto de propiciar la Armonización Internacional de la Información Financiera dedica un conjunto de normas dispersas al respecto.

Destacan por su especial significado las siguientes:

- 1.- Sobre los **ACTIVOS MEDIOAMBIENTALES**: NIC-16.
- 2.- Sobre los **ASPECTOS FINANCIEROS DE LOS COSTES MEDIOAMBIENTALES**: NIC-8.
- 3.- Sobre las **RESPONSABILIDADES MEDIOAMBIENTALES**: NIC-37, NIC-16 y CINIIF-1.

ESQUEMA SOBRE LAS CUENTAS QUE PERMITEN REGISTRAR LOS EFECTOS MEDIOAMBIENTALES

A) ANTECEDENTES NORMATIVOS:

1. Resolución del ICAC, de fecha 25 de marzo de 2003: norma 10ª.
2. Resolución del ICAC, de fecha 8 de febrero de 2006: norma 10ª.

B) CUADRO DE CUENTAS: CONTENIDO:

CÓDIGO DE CUENTA	DENOMINACIÓN DE LA CUENTA	CONTENIDO
Cuenta 216 (Subgrupo 21)	Derechos de Emisión de Gases de Efecto Invernadero: _____	Refleja los derechos de emisión de gases de efecto invernadero poseídos por la empresa, conforme al Plan Nacional de asignación o por adquisición o generación.
Cuenta 622 (Subgrupo 62)	Reparaciones y Conservación: _____	Refleja los gastos de sostenimiento de los bienes comprendidos en el Grupo 2, así como los gastos para reducir o reparar los daños causados al medio ambiente, incluidos en este último caso los derivados de Sistemas Integrados de Gestión de Residuos (Ley 11/1997 y Ley 10/1998).
6220. _____	Reparaciones y Conservación en general.	
6223. _____	Reparaciones y Conservación del medio ambiente.	
Cuenta 623 (Subgrupo 62)	Servicios de Profesionales Independientes _____	1.- Importe que se satisface a los profesionales por los servicios a la empresa.
6230. _____	Servicios Profesionales Independientes. _____	2.- Comprende los honorarios de Economistas, Abogados, Auditores incluidos los medioambientales, notarios, etc., así como, las comisiones de agentes mediadores independientes.
6233. _____	Servicios Medioambientales. ____	3.- Gastos necesarios para contabilizar Multas, Sanciones y Compensaciones a terceros por perjuicios causados por daños medioambientales.
	-Gastos Extraordinarios Medioambientales. ____	

Cuenta 658 (Subgrupo 65)	Gastos por Emisión de Gases de Efecto Invernadero. _____	
Cuenta 145 (Subgrupo 14)	Provisión para actuaciones Medioambientales.	Constituidas con origen en obligaciones legales o contractuales de la empresa o compromisos adquiridos por la misma para prevenir, reducir o reparar los daños al medio ambiente.
Cuenta 149 (Subgrupo 14)	Provisión por derechos de emisión de gases de efecto invernadero.	Constituidos para atender las obligaciones de entrega de derechos de emisión, como consecuencia de la emisión por parte de la empresa de gases de efecto invernadero, cuyo pago está indeterminado en cuanto a su importe exacto.

ESQUEMA SOBRE EL CONTENIDO DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD

NORMA INTERNACIONAL NIC-NIIF	CONTENIDO / ALCANCE.-
A) INTRODUCCIÓN:	El principal órgano emisor de normas contables (el IASB), no dedica ninguna Norma Internacional de Contabilidad (NIC) de forma exclusiva a regular esta cuestión. Hay indicaciones dispersas en diferentes NIC:
B) ACTIVOS MEDIOAMBIENTALES: -.NIC-16.-	La NIC-16, establece que deben ser catalogados como Activos medioambientales, aquellos activos que se adquieran por motivos de seguridad o por razones medioambientales y que, si bien no aportan beneficios económicos futuros, si son necesarios para obtener el resto de los activos.
C) ASPECTOS FINANCIEROS DE LOS COSTES MEDIOAMBIENTALES -.NIC-8.-	<p>1. La NIC-8, en relación con cambios de criterio o corrección contable de errores, exige la aplicación retroactiva, ajustándose el saldo de apertura de cada componente del Patrimonio Neto afectado para el primer ejercicio para el que se presente información financiera.</p> <p>2. Conforme a la Normativa Internacional, de forma general, los elementos de Inmovilizado pueden ser activados aunque la empresa no obtenga beneficios económicos de los mismos, siempre que sean necesarios para que la empresa pueda obtener beneficios del resto de los activos.</p>
D) RESPONSABILIDADES MEDIOAMBIENTALES. -.NIC-37.- -.NIC-16.- -.CINIIF N° 1.-	1. Los costes medioambientales deben recogerse en una “Provisión”, siempre que cumplan con las condiciones para “Dotar una Provisión”, conforme con lo establecido en la NIC-37.-

	<p>2. El IASB, en la NIC-37, nombra como obligación implícita aquella que es consecuencia de las actuaciones de la propia Entidad en las que, debido a un patrón establecido de comportamiento en el pasado, a “Políticas Empresarias de Dominio Público” o a una declaración suficientemente concreta, la Entidad haya puesto de manifiesto ante terceros que está dispuesta a “aceptar” cierto tipo de responsabilidades y, como consecuencia de lo expuesto, haya creado expectativas válidas frente a terceros afectados con los que debe cumplir sus compromisos o responsabilidades.</p> <p>3. Conforme a la NIC-37, se ha de tener en cuenta una nueva legislación, cuando exista evidencia objetiva suficiente de que se llegará a promulgar, lo que en ocasiones no ocurrirá hasta que la nueva legislación se haga efectivamente obligatoria.</p> <p>4. Conforme a la NIC-16, suponen un componente del coste, la estimación inicial de los costes de desmantelamiento o retiro del elemento, así como la rehabilitación del lugar sobre el que se asienta, cuando constituyan obligaciones en las que incurra la Entidad como consecuencia de utilizar el elemento durante un determinado periodo, con propósitos distintos del de la producción de existencias durante tal periodo. En consecuencia, las provisiones para restaurar daños medioambientales, se capitalizan como un mayor importe en libros del Inmovilizado al que se refieren desde que la Entidad se encuentra obligada a efectuar la restauración.</p> <p>5. La NIC-37, establece que los potenciales reembolsos que se puedan recibir de terceros deben reconocerse como un “ACTIVO INDEPENDIENTE”, cuando sea prácticamente segura su recepción.</p>
--	---

	<p>6. De la misma forma, la NIC-37, requiere que las “Provisiones”, se descuenten al “Valor Presente”, cuando el efecto del valor temporal del dinero sea relevante.</p> <p>7. No obstante lo anterior, la NIC-37, no permite la creación gradual de tales costes. Sin embargo, conforme a la NIC-16, se considera que forma parte del coste inicial de un INMOVILIZADO, la estimación inicial de los costes de desmantelamiento y traslado del Activo y reestablecimiento del emplazamiento en que se ubica.</p> <p>8. Por último, es de reseñar la Interpretación CINIIF N° 1, sobre “Cambios en Pasivos existentes, por desmantelamiento, restauración y similares”, dicha interpretación afecta a los cambios en la valoración de cualquier pasivo existente por desmantelamiento, restauración o similares que se haya reconocido, como parte del coste de un elemento de Inmovilizado Material, conforme con la NIC-14, y como Pasivo, de acuerdo con la NIC-37.</p>
--	--