

Consulta 2

Sobre el tratamiento contable que corresponde otorgar a los cargos adicionales preestablecidos en la comercialización de electrodomésticos, en virtud de lo dispuesto en el Real Decreto 208/2005, de 25 de febrero, sobre aparatos eléctricos y electrónicos y la gestión de sus residuos.

Respuesta

El Real Decreto 208/2005, de 25 de febrero, sobre aparatos eléctricos y electrónicos y la gestión de sus residuos, resultado de la transposición de la Directiva Europea 2002/96/CE, modificada en su artículo 9 por la Directiva 2003/108/CE, y dictado al amparo de lo establecido en los artículos 1 y 7 de la Ley 10/1998, de 21 de abril, de Residuos, que faculta al Gobierno para fijar disposiciones particulares relativas a la producción y gestión de determinados tipos de residuos de manera que se facilite su reutilización, reciclado y valorización, establece medidas para prevenir la generación de residuos procedentes de aparatos eléctricos y electrónicos y reducir su eliminación y la peligrosidad de sus componentes, así como regular su gestión para mejorar la protección del medio ambiente.

Este Real Decreto, en aplicación del principio "quien contamina paga", señala que es el productor el que debe hacerse cargo de los costes de la gestión (bien de forma individual, o bien a través de uno o varios sistemas integrados de gestión), incluida la recogida desde las instalaciones de almacenamiento temporal establecidas por los entes locales o desde los distribuidores, de todos aquellos residuos generados tras el uso de aparatos eléctricos o electrónicos que se pongan en el mercado a partir del 13 de agosto de 2005. Para facilitar esta gestión, todos los aparatos serán marcados con el fin de identificar al productor y al mismo tiempo poder dejar constancia de que han sido puestos en el mercado después de dicha fecha.

En virtud de lo anterior, el citado Real Decreto, en su artículo 7 establece que:

"1. Cada productor deberá adoptar las medidas necesarias para que los residuos de aparatos eléctricos y electrónicos por él puestos en el mercado sean recogidos de forma selectiva y tengan una correcta gestión ambiental, salvo que se reutilicen como aparatos enteros. A tal fin, los productores establecerán sistemas para recoger y gestionar el tratamiento de los residuos procedentes de sus aparatos, según lo previsto en los artículos 4, 5 y 6, y financiarán los costes

inherentes a dicha gestión. Estos costes no serán mostrados a los consumidores de manera separada en el momento de la venta.

Los productores cumplirán las obligaciones establecidas en el párrafo anterior bien de forma individual, según lo previsto en la Ley 10/1998, de 21 de abril, de Residuos, bien a través de uno o varios sistemas integrados de gestión en la forma establecida en el artículo 8 de este Real Decreto.

2. A los efectos de la financiación de la recogida selectiva de los residuos de aparatos eléctricos y electrónicos procedentes de los hogares, y en virtud del artículo 7 de la Ley 10/1998, de 21 de abril, de Residuos, los productores que gestionen individualmente sus residuos y los sistemas integrados de gestión que puedan constituirse al amparo del artículo 8 de este Real Decreto deberán sufragar el coste de dicha recogida selectiva desde los puntos de entrega. Para ello podrán suscribir un convenio marco con las comunidades autónomas, al que podrán adherirse voluntariamente los entes locales, de forma que facilite a éstos la percepción de los costes adicionales efectivamente soportados por la recogida selectiva de este tipo de residuos.

En la negociación del convenio marco, las comunidades autónomas garantizarán la participación de los entes locales, los cuales aportarán, a estos efectos, las pruebas documentales, que sean precisas para el cálculo de los costes adicionales que tengan efectivamente que soportar.

De igual manera, los productores de aparatos eléctricos y electrónicos podrán suscribir convenios directamente con las entidades locales, con este mismo fin.

(...)

5. Aquellos productores que se acojan a un sistema individual de gestión deberán garantizar la financiación de la gestión de todos los residuos de aparatos eléctricos y electrónicos puestos por él en el mercado. La garantía podrá consistir en un seguro de reciclado o en una cuenta bancaria bloqueada”.

Adicionalmente, este Real Decreto regula la financiación de los costes de gestión de los residuos procedentes de aparatos puestos en el mercado antes del 13 de agosto de 2005, dependiendo de si aquellos proceden de hogares particulares o de uso profesional. En este sentido, en su Disposición adicional segunda se señala que:

“1. Los costes de gestión de residuos de aparatos eléctricos y electrónicos puestos en el mercado antes del 13 de agosto se financiarán:

- a) Si los residuos proceden de hogares particulares y son recogidos en las instalaciones establecidas de conformidad con los apartados 2 y 3 del artículo 4, de forma colectiva por todos los productores existentes en el mercado en ese momento, en proporción a su cuota de mercado por tipo de aparato.*
- b) Si los residuos no proceden de hogares particulares y los aparatos se sustituyen por otros nuevos equivalentes o que desempeñen las mismas funciones, el coste de la gestión correrá a cargo de los productores de esos aparatos cuando lo suministren. Si el usuario únicamente entrega el aparato usado para que sea gestionado, el coste de la gestión será a su cargo.*

2. Los productores y usuarios de aparatos que no procedan de hogares particulares podrán estipular mediante acuerdo otra financiación de la gestión de los residuos distinta de la prevista en el apartado anterior y en el artículo 7.1.

En este caso, cuando el usuario profesional asuma la gestión del residuo, deberá cumplir con las obligaciones de garantizar la valoración, el reciclaje y el suministro de la información establecidos en este Real Decreto”.

Por último, la Disposición transitoria única del mencionado Real Decreto exige información sobre la repercusión en el precio del producto de los costes de la gestión de residuos históricos, en los siguientes términos:

“En los aparatos puestos en el mercado a partir de la entrada en vigor de este Real Decreto, los productores deberán informar a los usuarios sobre la repercusión en su precio final de los costes de gestión de los aparatos existentes en el mercado antes del 13 de agosto de 2005, cuando devengan residuos. Dicha información deberá especificarse en la factura. Dicha obligación podrá mantenerse hasta el 13 de febrero del año 2011, salvo para los aparatos incluidos en la categoría 1 del anexo I, respecto de los cuales podrá prorrogarse hasta el 13 de febrero del 2013.”

Por tanto, con carácter general, es el productor el que en última instancia va a hacerse cargo de los costes de gestión de residuos de todos aquellos aparatos puestos por él en el mercado. La labor del distribuidor, es la de posibilitar la recepción temporal, siempre

que los aparatos entregados contengan los componentes esenciales y no incluyan otros residuos no pertenecientes al aparato. Adicionalmente, en principio parece desprenderse que la única obligación que se establece en el Real Decreto en relación con la "repercusión" de los citados gastos es la exigencia hecha a los productores de identificar la repercusión efectuada en el precio final de los costes de gestión de los aparatos existentes en el mercado antes del 13 de agosto de 2005, cuando devengan residuos, de manera diferenciada del resto de conceptos que integran la factura.

Visto lo anterior, en particular, el gasto de la gestión en que incurra el productor a través de su participación en un sistema integrado de gestión de residuos de aparatos eléctricos o electrónicos, por el servicio que presta el sistema a cada empresa adherida, debe registrarse en sintonía con el criterio recogido en la consulta número 9 del Boletín de este Instituto, número 38, del mes de junio de 1999.

El importe de los gastos derivados de estas actividades, se considerarán gastos de explotación del ejercicio en que se devenguen y se incorporarán a la cuenta de pérdidas y ganancias en la partida correspondiente. Asimismo, y en concordancia con la Resolución de 25 de marzo de 2002 de este Instituto, por la que se aprueban normas para *el reconocimiento, valoración e información de los aspectos medioambientales en las cuentas anuales*, se pone de manifiesto que tal y como se señala en su Norma cuarta, cuando su importe sea significativo, se creará una partida específica con una denominación acorde a su naturaleza, dentro de la agrupación "Otros gastos de explotación" del debe de los modelos de la cuenta de pérdidas y ganancias, incorporados en la cuarta parte del Plan General de Contabilidad, aprobado por Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre.

Por su parte, en la medida en que la obligación derivada de dichos gastos quede pendiente de pago y sea indeterminada en cuanto a su importe exacto o en cuanto a la fecha en que se producirá, la contrapartida del citado gasto vendrá constituida por una provisión para riesgos y gastos.

En relación con las cantidades facturadas por el productor a sus clientes, deben mantenerse los criterios generales sobre registro contable de las ventas.

Por lo que se refiere al distribuidor, el cargo emitido por los proveedores, se considerará mayor coste de la mercancía adquirida, mientras que los importes exigidos a sus clientes serán considerados como un mayor ingreso por ventas.