

INTERPRETACIÓN CINIIF 1

Cambios en pasivos existentes por desmantelamiento, restauración y similares

REFERENCIAS

- NIC 1 *Presentación de estados financieros* (revisada en 2003),
- NIC 8 *Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores*,
- NIC 16 *Inmovilizado material* (revisada en 2003),
- NIC 23 *Costes por fondos tomados en préstamo*,
- NIC 36 *Deterioro del valor de los activos* (revisada en 2004),
- NIC 37 *Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes*.

ANTECEDENTES

- 1 Muchas entidades tienen la obligación de desmantelar, retirar y restaurar elementos de su inmovilizado material. En esta interpretación dichas obligaciones se denominan «pasivos por desmantelamiento, restauración y similares». Según la NIC 16, en el coste de un elemento de inmovilizado material se incluirá la estimación inicial de los costes de desmantelamiento y retirada del elemento y la restauración del lugar donde está situado, obligaciones en las que incurre la entidad ya sea cuando adquiere el elemento o a consecuencia de haberlo utilizado durante un determinado período, con propósitos distintos de la producción de existencias. La NIC 37 contiene requerimientos sobre cómo valorar los pasivos por desmantelamiento, restauración y similares. Esta interpretación proporciona directrices para contabilizar el efecto de los cambios en la valoración de pasivos existentes, derivados de las obligaciones de desmantelamiento, restauración y similares.

ALCANCE

- 2 Esta interpretación se aplicará a los cambios en la valoración de cualquier pasivo existente por desmantelamiento, restauración o similares que se haya reconocido:
 - a) como parte del coste de un elemento de inmovilizado material de acuerdo con la NIC 16, y
 - b) como un pasivo de acuerdo con la NIC 37.

Por ejemplo, puede existir un pasivo por desmantelamiento, restauración o similar por el desmantelamiento de una planta, la rehabilitación de daños ambientales en industrias extractivas, o la retirada de ciertos equipos.

PROBLEMA

- 3 Esta interpretación aborda cómo deben contabilizarse los siguientes hechos, cuyo efecto es un cambio en la valoración de un pasivo existente por desmantelamiento, restauración o similar:
 - a) una modificación en la salida estimada de los recursos que incorporan beneficios económicos (esto es, de los flujos de efectivo) requeridos para cancelar la obligación;
 - b) un cambio en el tipo de descuento actual basado en el mercado, según se define en el párrafo 47 de la NIC 37 (esto incluye tanto a las modificaciones en el valor del dinero en el tiempo, como a los riesgos específicos asociados al pasivo en cuestión), y
 - c) un incremento que refleje el paso del tiempo (también denominado reversión del proceso de descuento).

ACUERDO

- 4 Los cambios en la valoración de un pasivo existente por desmantelamiento, restauración y similares, que se deriven de cambios en el importe o en la estructura temporal de las salidas de recursos que incorporan beneficios económicos requeridas para cancelar la obligación, o un cambio en el tipo de descuento, se contabilizarán de acuerdo con los párrafos 5 a 7 siguientes.
- 5 Si el activo correspondiente se valorase utilizando el modelo del coste:
 - a) los cambios en el pasivo se añadirán o deducirán del coste del activo correspondiente en el ejercicio actual, respetando lo establecido en la letra b);

- b) el importe deducido del coste del activo no será superior a su importe en libros. Si la disminución en el pasivo excediese el importe en libros del activo, el exceso se reconocerá inmediatamente en el resultado del ejercicio;
- c) si el ajuste diese lugar a una adición al coste del activo, la entidad considerará si esto es un indicio de que el nuevo importe en libros del mismo podría no ser completamente recuperable. Si existiese dicho indicio, la entidad realizará una prueba del deterioro del valor estimando su importe recuperable, y contabilizará cualquier pérdida por deterioro del valor del activo de acuerdo con la NIC 36.
- 6 Si el activo correspondiente se valorase utilizando el modelo de revalorización:
- a) los cambios en el pasivo modificarán la revalorización o la devaluación reconocidas previamente en ese activo, de forma que:
- i) una disminución en el pasivo [con sujeción a lo establecido en la letra b)] se abonará directamente a la reserva de revalorización en el patrimonio neto, salvo que se haya de reconocer en el resultado del ejercicio, en la medida en que suponga la reversión de un déficit de revalorización en el activo previamente reconocido en el resultado del ejercicio,
- ii) un aumento en el pasivo se reconocerá en el resultado del ejercicio, excepto que deba ser cargado directamente a la reserva de revalorización en el patrimonio neto, en la medida en que existiera saldo en la reserva de revalorización relativa a ese activo;
- b) en el caso de que la disminución del pasivo sea superior al importe en libros que habría sido reconocido si el activo se hubiera contabilizado según el modelo del coste, el exceso se reconocerá inmediatamente en el resultado del ejercicio;
- c) un cambio en el pasivo es un indicio de que el activo podría tener que ser revalorizado para garantizar que su importe en libros no difiere significativamente del que se habría determinado utilizando el valor razonable en la fecha del balance. Cualquiera de esas revalorizaciones será tenida en cuenta al determinar los importes a incluir en el resultado del ejercicio y en el patrimonio neto de acuerdo con a). Si fuera necesario llevar a cabo la revalorización, todos los activos de esa clase serán revalorizados;
- d) La NIC 1 exige que se revele, dentro del estado de cambios en el patrimonio neto, cada partida de ingresos o gastos que se haya reconocido directamente en el patrimonio neto. Al satisfacer este requerimiento, el cambio en la reserva de revalorización que surja por la variación en un pasivo, se identificará y revelará por separado.
- 7 El importe amortizable ajustado del activo, se amortizará a lo largo de su vida útil. Por lo tanto, una vez que el activo correspondiente haya alcanzado el final de su vida útil, todos los cambios posteriores en el pasivo se reconocerán en el resultado del ejercicio a medida que ocurran. Esto se aplicará tanto para el modelo del coste como para el modelo de revalorización.
- 8 La reversión periódica del proceso de descuento se reconocerá en el resultado del ejercicio, como un gasto financiero, a medida que se produzca. El tratamiento alternativo permitido de capitalización, que figura en la NIC 23, no será aplicable en este caso.

FECHA DE VIGENCIA

- 9 La entidad aplicará esta interpretación en los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de septiembre de 2004. Se aconseja la aplicación anticipada. Si la entidad aplicase la interpretación en un ejercicio que comenzase con anterioridad al 1 de septiembre de 2004, revelará este hecho.

TRANSICIÓN

- 10 Los cambios en las políticas contables se contabilizarán de acuerdo con los requerimientos de la NIC 8 *Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores* ⁽¹⁾.

⁽¹⁾ Si la entidad aplicase esta interpretación en un ejercicio anterior al 1 de enero de 2005, seguirá los requerimientos de la versión anterior de la NIC 8, que llevaba el título de *Ganancia o pérdida neta del ejercicio, errores fundamentales y cambios en las políticas contables*, a menos que la entidad ya estuviese aplicando la versión revisada de esa norma en un ejercicio anterior.