

INTERPRETACIÓN CINIIF 5

Derechos por la participación en fondos para la jubilación de servicio, la restauración y la rehabilitación medioambiental

REFERENCIAS

- NIC 8 *Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores*,
- NIC 27 *Estados financieros consolidados y separados*,
- NIC 28 *Inversiones en asociadas*,
- NIC 31 *Participaciones en negocios conjuntos*,
- NIC 37 *Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes*,
- NIC 39 *Instrumentos financieros: Reconocimiento y valoración* (revisada en 2003),
- SIC-12 *Consolidación — Entidades de cometido específico* (revisada en 2004).

ANTECEDENTES

- 1 La finalidad de la constitución de fondos para el desmantelamiento, la restauración y la rehabilitación medioambiental, que en lo sucesivo se denominarán «fondos por desmantelamiento» o «fondos», consiste en segregarse activos para financiar algunos o todos los costes de desmantelamiento de una fábrica (por ejemplo, una planta nuclear) o de algún equipo (como un automóvil), o los derivados de un compromiso de rehabilitación medioambiental (como la depuración de aguas o la restauración del terreno de una mina), actividades que se denominarán genéricamente de «desmantelamiento».
- 2 Las aportaciones a estos fondos pueden ser voluntarias o establecidas por normas. Los fondos pueden tener una de las siguientes estructuras:
 - a) fondos establecidos por un único contribuyente, para cubrir sus propias obligaciones por desmantelamiento, ya sea para un emplazamiento particular, o para varios emplazamientos dispersos geográficamente;
 - b) fondos establecidos por múltiples contribuyentes, con el fin de constituir fondos para cubrir sus obligaciones por desmantelamiento, individuales o conjuntas, donde los contribuyentes tienen derecho al reembolso de gastos de desmantelamiento hasta el límite de sus contribuciones más los rendimientos de las mismas, menos su participación en los costes de administración del fondo. Los contribuyentes pueden tener la obligación de efectuar aportaciones adicionales, por ejemplo, en el caso de la quiebra de algún otro contribuyente;
 - c) fondos establecidos por múltiples contribuyentes con el fin de constituir fondos para sus obligaciones de desmantelamiento, individuales o conjuntas, donde el nivel de aportación requerido al contribuyente está basado en su nivel de actividad corriente, y la prestación obtenida por el contribuyente está basada en su actividad pasada. En tales casos, podría existir un desajuste entre el importe de la aportación efectuada por el contribuyente (basado en su actividad corriente) y el valor realizable del fondo (basado en la actividad pasada).
- 3 Fondos como los descritos tienen generalmente las siguientes características:
 - a) el fondo es administrado separadamente por gestores independientes;
 - b) las entidades (contribuyentes) efectúan aportaciones al fondo, que se invierten en un conjunto de activos, que pueden comprender tanto instrumentos de deuda como de patrimonio, que están disponibles para ayudar a pagar los costes de desmantelamiento de los contribuyentes. Los gestores determinan cómo se invierten las aportaciones, dentro de las restricciones establecidas por los estatutos que regulen el fondo, así como las contenidas en cualquier legislación o normativas aplicables;
 - c) los contribuyentes conservan la obligación de pagar los costes de desmantelamiento, pero pueden obtener del fondo reembolsos por el menor valor de: los costes de desmantelamiento en los que hayan incurrido y su participación en los activos del fondo;
 - d) los contribuyentes pueden tener el acceso restringido, o no tener acceso, a los superávits de activos del fondo sobre los que hayan resultado aptos para que califiquen como costes de desmantelamiento.

ALCANCE

- 4 Esta interpretación se aplica a la contabilización, en los estados financieros del contribuyente, de las participaciones surgidas de la constitución de fondos de desmantelamiento que contengan las dos características siguientes:
- los activos son administrados de forma separada (ya sea por estar mantenidos en una entidad diferente o como activos segregados dentro de otra entidad), y
 - está restringido el derecho del contribuyente a acceder a los activos.
- 5 Una participación residual en un fondo más allá del simple derecho al citado reembolso, tal como un derecho contractual al reparto del remanente, una vez que todo el desmantelamiento haya sido completado o sobre la liquidación del fondo, podría ser un instrumento de patrimonio neto dentro del alcance de la NIC 39, y, por tanto, fuera del alcance de esta interpretación.

CUESTIONES

- 6 Las cuestiones tratadas en esta interpretación son:
- ¿cómo contabilizaría un contribuyente su participación en un fondo?
 - cuando un contribuyente tiene la obligación de efectuar aportaciones adicionales, por ejemplo, en el caso de quiebra de otro contribuyente, ¿cómo se contabilizaría esa obligación?

ACUERDO

Contabilización de la participación en un fondo

- 7 El contribuyente reconocerá su obligación a pagar los costes de desmantelamiento como un pasivo y reconocerá su participación en el fondo de forma separada, a menos que el contribuyente no fuera responsable de pagar los costes de desmantelamiento incluso en el caso de que el fondo no hiciese frente a los pagos.
- 8 El contribuyente determinará si tiene control, control conjunto o influencia significativa sobre el fondo con referencia a las NIC 27, NIC 28, NIC 31 y la SIC-12. Si así fuera, el contribuyente contabilizará su participación en el fondo según establecen las citadas normas.
- 9 Si el contribuyente no tiene control, control conjunto o influencia significativa sobre el fondo, reconocerá el derecho a recibir los pagos del fondo como un reembolso, tal como dispone la NIC 37. Este reembolso se valorará por el menor de:
- el importe de la obligación de desmantelamiento reconocida, y
 - la participación del contribuyente en el valor razonable de los activos netos del fondo que le sean atribuibles.

Los cambios del importe en libros del derecho a recibir reembolsos, distintos de las aportaciones y los pagos al fondo, se reconocerán en el resultado del ejercicio en el que tengan lugar dichos cambios.

Contabilización de las obligaciones de efectuar aportaciones adicionales

- 10 Cuando el contribuyente tenga la obligación de efectuar potenciales aportaciones adicionales, por ejemplo, en el caso de quiebra de algún otro contribuyente o si se redujese el valor de las inversiones del fondo, hasta el punto de ser insuficientes para cumplir con sus compromisos de reembolso, esta obligación será un pasivo contingente dentro del alcance de la NIC 37. El contribuyente reconocerá un pasivo solo si fuera probable que tuviera que efectuar aportaciones adicionales.

Información a revelar

- 11 El contribuyente revelará la naturaleza de su participación en el fondo así como toda restricción al acceso a los activos del fondo.
- 12 Cuando el contribuyente tenga la obligación de efectuar aportaciones potenciales adicionales, que no estén reconocidas como pasivos (véase el párrafo 10), deberá revelar la información requerida por el párrafo 86 de la NIC 37.
- 13 Cuando el contribuyente contabilice su participación en el fondo de acuerdo con el párrafo 9, deberá revelar las informaciones requeridas por el párrafo 85, letra c), de la NIC 37.

FECHA DE VIGENCIA

- 14 La entidad aplicará esta interpretación en los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2006. Se aconseja la aplicación anticipada. Si alguna entidad aplicase esta interpretación para un período que comenzase antes del 1 de enero de 2006, revelará ese hecho.

TRANSICIÓN

- 15 Los cambios en las políticas contables serán contabilizados de acuerdo con los requerimientos de la NIC 8.