

Interpretación CINIIF 1

Cambios en pasivos existentes por desmantelamiento, restauración y similares

Referencias

- NIIF 16 *Arrendamientos*
- NIIF 18 *Presentación y revelación de información en los estados financieros*
- NIC 8 *Criterios para la elaboración de los estados financieros*
- NIC 16 *Inmovilizado material* (revisada en 2003)
- NIC 23 *Costes por intereses*
- NIC 36 *Deterioro del valor de los activos* (revisada en 2004)
- NIC 37 *Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes*

Antecedentes

- 1 Muchas entidades están obligadas a 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 de 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 requisitos 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 por desmantelamiento, restauración y similares.

Ámbito de aplicación

- 2 Esta Interpretación se aplicará a los cambios en la valoración de cualquier pasivo existente por desmantelamiento, restauración o similar que se haya reconocido:
 - (a) como parte del coste de un elemento de inmovilizado material de acuerdo con la NIC 16 o como parte del coste de un activo por derecho de uso de acuerdo con la NIIF 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 reparación de daños ambientales en las industrias extractivas, o la retirada de ciertos equipos.

Problema

- 3 Esta Interpretación examina cómo debe contabilizarse el efecto de los siguientes hechos, que alteran la valoración de un pasivo existente por desmantelamiento, restauración o similar:
- (a) una modificación en la salida estimada de recursos que incorporan beneficios económicos (por ejemplo, flujos de efectivo) requeridos para liquidar 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 las modificaciones en el valor temporal del dinero y los riesgos específicos asociados al pasivo en cuestión), y
 - (c) un incremento que refleje el paso del tiempo (también denominado reversión del descuento).

Acuerdo

- 4 Los cambios en la valoración de un pasivo existente por desmantelamiento, restauración o similar que se deriven de cambios en el importe o el calendario estimados de las salidas de recursos que incorporan beneficios económicos requeridos para liquidar la obligación, o de un cambio en el tipo de descuento, se contabilizarán de acuerdo con los párrafos 5 a 7 siguientes.
- 5 Si el activo correspondiente se valora 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 excede del importe en libros del activo, el exceso se reconocerá inmediatamente en el resultado del ejercicio.
 - (c) Si el ajuste da 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. En caso de ser tal indicio, la entidad comprobará si se ha deteriorado el valor del activo 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 valora utilizando el modelo de revaluación:
- (a) Los cambios en el pasivo modificarán la reserva o el déficit de revaluación reconocidos previamente por ese activo, de forma que:
 - (i) una disminución en el pasivo [con sujeción a lo establecido en la letra (b)] se reconocerá en otro resultado global e incrementará la reserva de revaluación en el patrimonio neto, salvo que se haya de reconocer en el resultado del ejercicio porque supone la reversión de un déficit de revaluación del activo previamente reconocido en el resultado del ejercicio;
 - (ii) un aumento en el pasivo se reconocerá en el resultado, excepto que deba reconocerse en otro resultado global y reducir la reserva de revaluación dentro del patrimonio neto en la medida en que exista saldo en la reserva de revaluación 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 revaluado para garantizar que su importe en libros no difiera del que se habría determinado utilizando el valor razonable al cierre del ejercicio de tal forma que esa diferencia sea de importancia relativa significativa. Toda revaluación que se efectúe se tendrá en cuenta al determinar los importes a

reconocer en el resultado o en otro resultado global de acuerdo con lo señalado en la letra (a), Si fuera necesaria una revaluación, se revalorarán todos los activos de esa clase.

- (d) La NIIF 18 exige que las partidas de otro resultado global se presenten como epígrafes en el estado en el que se presenta el resultado global. Al cumplir con este requisito, el cambio en la reserva de revaluación que se derive de una variación en el pasivo se identificará y presentará 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 en el modelo del coste como en el modelo de revaluación.
- 8 La reversión periódica del descuento se reconocerá en el resultado, a medida que se produzca, como un gasto por intereses de pasivos distintos de los derivados de transacciones que implican únicamente la obtención de financiación y se clasificará, en aplicación del párrafo 61 de la NIIF 18, en la categoría de financiación del estado de resultados. La capitalización, según la NIC 23, no está permitida.

Entrada en vigor

- 9 La entidad aplicará esta Interpretación a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de septiembre de 2004. Se aconseja su aplicación anticipada. Si una entidad aplica la Interpretación a un ejercicio que comience con anterioridad al 1 de septiembre de 2004, revelará este hecho.
- 9A La NIC 1 (revisada en 2007) modificó la terminología utilizada en las NIIF. Además, modificó el párrafo 6. Las entidades aplicarán las modificaciones a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2009. Si una entidad aplica la NIC 1 (revisada en 2007) a un ejercicio anterior, las referidas modificaciones se aplicarán también a ese ejercicio ⁽¹⁾.
- 9B La NIIF 16, publicada en enero de 2016, modificó el párrafo 2. Las entidades aplicarán la modificación cuando apliquen la NIIF 16.
- 9C La NIIF 18, publicada en abril de 2024, modificó los párrafos 6 y 8. Las entidades aplicarán las modificaciones cuando apliquen la NIIF 18.

Transición

- 10 Los cambios en las políticas contables se contabilizarán de acuerdo con los requisitos de la NIC 8 *Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores* ⁽²⁾.

⁽¹⁾ En abril de 2024, el CNIC publicó la NIIF 18 *Presentación y revelación de información en los estados financieros* y trasladó a ella estos requisitos contenidos en la NIC 1 *Presentación de estados financieros*.

⁽²⁾ Al publicar la NIIF 18, el CNIC modificó el título de la NIC 8, que pasó a ser *Criterios para la elaboración de los estados financieros*.