

INTERPRETACION INIF 1

INIF 1 *Cambios en Pasivos Existentes por Retiro del Servicio, Restauracion y Similares*

ANTECEDENTES	1
ALCANCE	2
PROBLEMAS	3
ACUERDO	4 – 8
FECHA DE VIGENCIA	9
TRANSICION	10
EJEMPLOS ILUSTRATIVOS	
Hechos Comunes	
Ejemplo 1: Modelo de Costo	
Ejemplo 2: Modelo de Revaluacion	
Ejemplo 3: Transición	

DERECHOS RESERVADOS CAUB

Interpretación INIF 1

INIF 1 *Cambios en Pasivos Existentes por Retiro del Servicio, Restauración y Similares*

Referencias

- NC 1 *Presentación de Estados Financieros*
- NC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*
- NC 16 *Propiedad, Planta y Equipo*
- NC 23 *Costos por Préstamos*
- NC 36 *Deterioro del Valor de los Activos*
- NC 37 *Provisiones, Activos Contingentes y Pasivos Contingentes*

Antecedentes

- 1 Muchas entidades tienen la obligación de dismantelar, retirar y restaurar elementos de sus propiedades, planta y equipo. En esta Interpretación dichas obligaciones se denominan “pasivos por retiro del servicio, restauración y similares”. Según la NC 16, en el costo de un elemento de propiedades, planta y equipo se incluirá la estimación inicial de los costos de retiro del servicio 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 periodo, con propósitos distintos de la producción de inventarios. La NC 37 contiene requerimientos sobre cómo medir los pasivos por retiro del servicio, restauración y similares. Esta Interpretación proporciona guías para contabilizar el efecto de los cambios en la medición de pasivos por retiro del servicio, restauración y similares.

Alcance

- 2 Esta Interpretación aplica a los cambios en la medición de cualquier pasivo existente por retiro del servicio, restauración o similares que se haya reconocido:
 - (a) como parte del costo de un elemento de propiedades, planta y equipo de acuerdo con la NC 16; y
 - (b) como un pasivo de acuerdo con la NC 37.

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

Problema

- 3 Esta Interpretación aborda cómo debe contabilizarse el efecto de los siguientes hechos que cambian la medición de un pasivo existente por retiro, restauración o similar:
 - (a) una modificación en la salida estimada de recursos que incorporan beneficios económicos (por ejemplo, flujos de efectivo) requeridos para cancelar la obligación;
 - (b) un cambio en la tasa de descuento actual basada en el mercado, según se define en el párrafo 47 de la NC 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 descuento).

Acuerdo

- 4 Los cambios en la medición de un pasivo existente por retiro, restauración y similares, que se deriven de cambios en el calendario estimado o importe de las salidas de recursos que incorporan beneficios económicos requeridas para cancelar la obligación, o un cambio en la tasa de descuento, se contabilizarán de acuerdo con los párrafos 5 a 7 siguientes.
- 5 Si el activo correspondiente se mide utilizando el modelo del costo:

- (a) Los cambios en el pasivo se añadirán o deducirán del costo del activo correspondiente en el periodo actual, respetando lo establecido en el apartado (b).
 - (b) El importe deducido del costo 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 periodo.
 - (c) Si el ajuste diese lugar a una adición al costo 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 NC 36.
- 6 Si el activo correspondiente se mide utilizando el modelo de revaluación:
- (a) Los cambios en el pasivo modificarán la revaluación o la devaluación reconocidas previamente en ese activo, de forma que:
 - (i) una disminución en el pasivo [con sujeción a lo establecido en el apartado (b)] se cargará directamente al superávit de revaluación en el patrimonio neto, salvo que se haya de reconocer en el resultado del periodo, en la medida en que sea la reversión de un déficit de revaluación en el activo previamente reconocido en resultados;
 - (ii) un aumento en el pasivo se reconocerá en resultados, excepto que será cargado directamente al superávit de revaluación en el patrimonio neto, en la medida en que existiera saldo acreedor en el superávit de revaluación en relación con 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 costo, el exceso se reconocerá inmediatamente en el resultado del periodo.
 - (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 a la fecha del balance. Cualquiera de esas revalorizaciones será tenida en cuenta al determinar los importes a incluir en el resultado del periodo 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 NC 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 el superávit de revaluación que surja por la variación en un pasivo, se identificará y revelará por separado.
- 7 El importe depreciable ajustado del activo, se depreciará 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 periodo a medida que ocurran. Esto se aplicará tanto para el modelo del costo como para el modelo de revaluación.
- 8 La reversión periódica del descuento se reconocerá en resultados como un gasto financiero, a medida que se produzca. El tratamiento alternativo permitido de capitalización, que figura en la NC 23, no será aplicable en este caso.

Fecha de vigencia

- 9 La entidad aplicará esta Interpretación en los periodos anuales que comiencen a partir del 01 de enero de 2013. Se recomienda la aplicación anticipada. Si la entidad aplicase la Interpretación en un periodo que comenzase con anterioridad al 01 de enero de 2013, revelará este hecho.

Transición

- 10 Los cambios en las políticas contables se contabilizarán de acuerdo con los requerimientos de la NC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones y Errores*.*

* Si la entidad aplicase la Interpretación CINIIF 1 en un periodo anual anterior al 1 de enero de 2013, seguirá los requerimientos de la versión anterior de la NIC 8.

Interpretación INIF 1

Ejemplos ilustrativos

Estos ejemplos acompañan a la INIF 1, pero no son parte de la misma.

Hechos comunes

- EI1 Una entidad tiene una planta de energía nuclear y un pasivo por retiro del servicio relacionado. La planta de energía nuclear comenzó a operar el 1 de enero de 20X0. La planta tiene una vida útil de 40 años. El costo inicial fue 120.000 u.m.*; esto incluye el importe por costos de retiro del servicio de 10.000 u.m., que representan 70.400 en flujos de efectivo estimados pagaderos en 40 años descontado a una tasa de riesgo ajustada del 5 por ciento. El periodo contable de la entidad termina el 31 de diciembre.

Ejemplo 1: Modelo del costo

- EI2 El 31 de diciembre de 20X9, la planta tiene 10 años. La depreciación acumulada es 30.000 u.m. (120.000 u.m. \times $^{10}/_{40}$ años). Debido a la reversión del descuento (5 por ciento) a lo largo de 10 años, el pasivo por retiro del servicio ha aumentado de 10.000 u.m. a 16.300 u.m.

- EI3 El 31 de diciembre de 20X9, la tasa de descuento no ha cambiado. Sin embargo, la entidad estima que, como resultado de avances tecnológicos, el valor neto actual del pasivo por retiro del servicio ha disminuido en 8.000 u.m. De acuerdo con ello, la entidad ajusta el pasivo por retiro del servicio de 16.300 u.m. a 8.300 u.m. A esta fecha, la entidad realiza el siguiente asiento en el libro diario para reflejar el cambio.

	u.m.	u.m.
Dr Pasivo por retiro del servicio	8.000	
Cr costo del activo		8.000

- EI4 Tras este ajuste, el importe en libro del activo es de 82.000 u.m. (120.000 u.m. – 8.000 u.m. – 30.000 u.m.), que se depreciará a lo largo de los 30 años de vida útil restante del activo, dando lugar a un gasto por depreciación para el próximo años de 2.733 u.m. (82.000 u.m. \div 30). El próximo año el costo financiero de la reversión del descuento será 415 u.m. (8.300 u.m. \times 5 por ciento).

- EI5 Si el cambio en la obligación ha sido el resultado de un cambio en la tasa de descuento, en lugar de un cambio en los flujos de efectivo estimados, la contabilización del cambio hubiera sido la misma pero el costo financiero del siguiente año hubiera reflejado la nueva tasa de descuento.

Ejemplo 2: Modelo de revaluación

- EI6 La entidad adopta el modelo de revaluación de la NC 16 según el cual la planta se revalúa con suficiente regularidad para que el importe en libros no difiera significativamente del valor razonable. La política de la entidad es eliminar la depreciación acumulada a la fecha de revaluación contra el importe bruto del importe en libros del activo.

- EI7 Cuando se contabilizan los activos revaluados que incorporan pasivos por retiro del servicio, es importante entender la base de la valoración obtenida. Por ejemplo:

- (a) si un activo se valora con base en los flujos de efectivo descontados, algunos tasadores pueden valorar el activo sin deducir cualquier provisión por costos de retiro del servicio (una valoración “bruta”), mientras que otros pueden valorar el activo después de deducir una provisión por costos de retiro del servicio (una valoración “neta”), porque una entidad adquirente del activo generalmente asume el pasivo por retiro del servicio. A efectos de información financiera, el pasivo por retiro del servicio se reconoce como una obligación separada, y no se deduce del activo. De acuerdo con ello, si el activo se valora por el neto, es necesario ajustar la valoración obtenida sumando de nuevo la provisión por la obligación, de forma que la obligación no se cuente dos veces.*
- (b) si un activo se valora con base en el costo depreciado de reposición, la valoración obtenida puede no incluir el importe del componente de retiro del servicio del activo. Si no lo incluye, se necesitará añadir un importe apropiado a la valoración para reflejar el coste depreciado de reposición de dicho componente.

- EI8 Se supone que el 31 de diciembre de 20X2 se obtiene una valoración de mercado de los flujos de efectivo descontados de 115.000 u.m. Esto incluye una provisión por costos de retiro del servicio de

* En este ejemplo y otros, los importes monetarios se denominan en “unidades monetarias” (u.m.).

11.600 u.m., que no representa un cambio en la estimación inicial, después de revertir el descuento de tres años. Los importes incluidos en el estado de situación financiera a 31 de diciembre de 20X2 son los siguientes:

	u.m.
Activo en valoración (1)	126.600
Depreciación acumulada	0
Pasivo por retiro del servicio	<u>(11.600)</u>
Activos netos	<u>115.000</u>
Utilidades retenidas (2)	(10.600)
Superávit de revaluación (3)	15.600

Notas:

- (1) Valoración obtenida de 115.000 u.m. más costos por retiro del servicio de 11.600 u.m., tenidas en cuenta en la valoración pero reconocidas como un pasivo separado = 126.000 u.m.
- (2) Tres años de depreciación del costo original 120.000 u.m. $\times \frac{3}{40} = 9.000$ u.m. más el componente de descuento acumulado de 1.000 u.m al 5 por ciento = 1.600; total 10.600 u.m.
- (3) Importe revaluado 126.600 u.m. menos el valor neto previo en libros de 110.000 u.m. (costo 120.000 u.m. menos depreciación acumulada 9.000 u.m.)

EI9 El gasto por depreciación en 20X3 es por tanto 3.420 u.m. ($126.600 \text{ u.m.} \times \frac{1}{37}$) y el gasto por descuento en 20X3 es 600 u.m. (5 por ciento de 11.600 u.m.). El 31 de diciembre de 20X3, el pasivo por retiro del servicio (antes de cualquier ajuste) es 12.200 u.m. y la tasa de descuento no ha cambiado. Sin embargo, en dicha fecha, la entidad estima que, como resultado de avances tecnológicos, el valor actual del pasivo por retiro del servicio ha disminuido en 5.000 u.m. De acuerdo con ello, la entidad ajusta el pasivo por retiro del servicio de 12.2000 u.m. a 7.200 u.m.

EI10 La totalidad de este ajuste se lleva al superávit de revaluación, porque no excede el importe en libros que se hubiera reconocido si el activo se hubiera reconocido según el modelo del costo. Si se ha hecho, el exceso debería haber sido llevado a resultados de acuerdo con el apartado (b) del párrafo 6. La entidad realiza el siguiente asiento en el libro diario para reflejar el cambio:

	u.m.	u.m.
Dr Pasivo por retiro del servicio	5.000	
Cr Superávit de revaluación		5.000

EI11 La entidad decide que a 31 de diciembre de 20X3 se necesita una valoración completa del activo, para asegurarse de que el importe en libros no difiere significativamente de su valor razonable. Supongamos que el activo se valora ahora por 107.000 u.m., neto de la provisión de 7.200 por la obligación por retiro del servicio reducida que debe reconocerse como un pasivo separado. La valoración del activo a efectos de información financiera, antes de deducir esta provisión, es por tanto de 114.200 u.m. Se necesita el siguiente asiento contable:

	u.m.	u.m.
Dr Depreciación acumulada (1)	3.420	
Cr Activo en valoración		3.420
Dr Superávit de revaluación (2)	8.980	
Cr Activo en valoración (3)		8.980

Notas:

- (1) Eliminación de la depreciación acumulada de 3.420 u.m. de acuerdo con la política contable de la entidad.
- (2) Se carga al superávit de revaluación porque el déficit que surge de la revaluación no excede el crédito de balance existente en el superávit de revaluación con respecto al activo.
- (3) Valoración previa (antes de la provisión por costos por retiro del servicio) 126.600 u.m., menos la depreciación acumulada de 3.420 u.m., menos la nueva valoración (antes de la provisión por costos por retiro del servicio) 114.200 u.m.

EI12 Después de esta valoración, los importes incluidos en el estado de situación financiera son:

	u.m.
Activo en valoración	114.200
Depreciación Acumulada	0
Pasivo por retiro del servicio	(7.200)
Activos Netos	107.000

Utilidades Retenidas(1)	(14.620)
Superavit de revaluacion(2)	11.620

Notas:

- (1) 10.600 u.m. a 31 de diciembre de 2002 más el gasto por depreciación de 2003 de 3.420 y el gasto por descuento de 600 u.m.= 14.620 u.m.
 (2) 15.600 u.m. a 31 de diciembre de 2002, más 5.000 que vienen de la disminución en el pasivo, menos 8.980 u.m. del déficit de revaluación = 11.620 u.m.

Ejemplo 3: Transición

EI13 El siguiente ejemplo ilustra la aplicación retroactiva de la Interpretación para los que elaboran la información que ya aplican las NIF. Se requiere la aplicación retroactiva en la NC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*, cuando sea posible, y es el tratamiento de referencia en la versión anterior de la NC 8. El ejemplo supone que la entidad:

- (a) adoptó la NC 37 el 1 de julio de 19X9;
 (b) adopta la Interpretación el 1 de enero de 20X5; y
 (c) antes de la adopción de la Interpretación, reconocía los cambios en los flujos de efectivo estimados para liquidar el pasivo por retiro del servicio como ingreso o como gasto.

EI14 El 31 de diciembre de 20X0, debido a la reversión del descuento (5 por ciento) de un año del pasivo por retiro del servicio ha aumentado de 10.000 u.m. a 10.500 u.m. Además, basándose en hechos recientes, la entidad estima que el valor actual del pasivo por retiro del servicio ha aumentado en 1.500 u.m. y conforme a ello se ajusta de 10.500 u.m a 12.000 u.m. De acuerdo con su política de entonces, el incremento en el pasivo se reconoce en resultados.

EI15 El 1 de enero de 20X5, la entidad hace el siguiente asiento en el libro diario para reflejar la adopción de la Interpretación:

	u.m.	u.m.
Dr Costo del activo	1.500	
Cr Depreciación acumulada		154
Cr Resultados Acumulados iniciales		1.346

EI16 El costo del activo se ajusta a lo que habría sido si el incremento en el importe estimado por el costo por retiro del servicio a 31 de diciembre de 20X0 hubiese sido capitalizado en dicha fecha. Este costo adicional hubiera sido depreciado durante 39 años. Por tanto, la depreciación acumulada sobre dicho importe a 31 de diciembre de 20X4 hubiera sido de 154 u.m ($1.500 \text{ u.m} \times \frac{4}{39} \text{ años}$).

EI17 Dado que, antes de adoptar la Interpretación el 1 de enero de 20X5, la entidad reconocía los cambios en el pasivo por retiro del servicio en resultados, el ajuste neto de 1.346 u.m se reconoce como un crédito en los resultados acumulados iniciales. No se requiere que se revele información sobre este crédito en los estados financieros, por la reexpresión descrita a continuación.

EI18 La NC 8 requiere que los estados financieros comparativos se reexpresen y que se revele el ajuste a los resultados acumulados iniciales al principio del periodo comparativo. Los asientos en el libro diario equivalentes a 1 de enero de 20X4 se muestran a continuación. Además, el gasto por depreciación del año que termina el 31 de diciembre de 20X4 aumenta en 39 u.m. del importe sobre el que inicialmente se informaba:

	u.m.	u.m.
Dr Costo del activo	1.500	
Cr Depreciación acumulada		115
Cr Ganancias retenidas iniciales		1.385