

Norma de Información Financiera C-18

OBLIGACIONES ASOCIADAS CON EL RETIRO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

Esta Norma tiene por objeto establecer las normas particulares para el reconocimiento inicial y posterior de una provisión relativa a las obligaciones asociadas con el retiro de componentes de propiedades, planta y equipo. En esta NIF estas obligaciones se denominan “*obligaciones asociadas con el retiro de componentes de PPE*”. La NIF C-18 fue aprobada por unanimidad para su emisión y publicación por el Consejo Emisor del CINIF en diciembre de 2010, estableciendo su entrada en vigor para entidades cuyos ejercicios se inicien a partir del 1º de enero de 2011.

	INTRODUCCIÓN	IN1 – IN16
	Preámbulo	IN1 – IN7
	Razones para emitir la NIF C-18	IN8 – IN10
	Principales características de esta NIF	IN11
	Bases del Marco Conceptual que se utilizaron para la elaboración de esta NIF	IN12 – IN15
	Convergencia con las Normas Internacionales de Información Financiera	IN16
10	OBJETIVO	10.1
20	ALCANCE	20.1 – 20.5
30	DEFINICIÓN DE TÉRMINOS	30.1
40	NORMAS DE VALUACIÓN	42.1 – 46.2.4
	42 Reconocimiento – general	42.1 – 42.2
	44 Reconocimiento inicial	44.1.1 – 44.4.1
	Norma general	44.1.1 – 44.1.3
	Valor presente esperado	44.2.1 – 44.2.4
	Costos incrementales	44.3.1 – 44.3.2
	Reconocimiento basado en precios de mercado	44.4.1
	46 Reconocimiento posterior	46.1.1 – 46.2.4
	Norma general	46.1.1 – 46.1.2
	Revisión de la estimación	46.2.1 – 46.2.4
50	NORMAS DE PRESENTACIÓN	50.1 – 50.2
60	NORMAS DE REVELACIÓN	60.1
70	VIGENCIA	70.1 – 70.2
80	TRANSITORIOS	80.1 – 80.4

Apéndice

A	Ejemplos ilustrativos	A1 – A25
	Caso 1 – Determinación de una provisión de una obligación asociada con el retiro de una plataforma petrolera y la restauración del medio ambiente donde opera relacionada a dicho retiro	A1 – A14
	Caso 2 – Reconocimiento posterior de una provisión de una obligación asociada con el retiro de componentes de PPE, con cambios en la estimación a la alza	A15 – A20
	Caso 3 – Reconocimiento posterior de una provisión de una obligación asociada con el retiro de componentes de PPE, cuya mejor estimación fue determinada basada en un precio de mercado	A21 – A25
B	Bases para conclusiones	BC1 – BC15
	Antecedentes	BC1 – BC8
	Conceptos que abarca retiro	BC9 – BC11
	Valuación de la provisión mediante el uso de “mejor estimación” en vez de “valor razonable”	BC12 – BC13
	INIF en lugar de NIF	BC14 – BC15

Consejo Emisor del CINIF que aprobó la emisión de la NIF C-18

Otros colaboradores que participaron en la elaboración de la NIF C-18

Norma de Información Financiera C-18

OBLIGACIONES ASOCIADAS CON EL RETIRO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

INTRODUCCIÓN

Preámbulo

- IN1** Algunas entidades tienen la obligación de retirar sus propiedades, planta y equipo (ya sea en su totalidad o en sus componentes¹) y/o restaurar el sitio donde operan u otro tipo de actividades de naturaleza análoga asociadas con el retiro de componentes. El término *retiro* abarca la remoción permanente, el desmantelamiento, la demolición, la venta, el abandono, el reciclado o la disposición de alguna otra manera de un componente; así como, la restauración, reparación, resarcimiento o alguna otra manera de rehabilitación del medio ambiente en que opera un componente asociadas con su retiro; si dicha obligación no está asociada al retiro de un componente no se encuentra dentro del alcance de la NIF C-18 y, por ende, se reconoce en resultados en lugar de capitalizarse en un componente. El *retiro* no comprende la inactividad temporal de un componente.
- IN2** Según la NIF C-6, *Propiedades, planta y equipo* (NIF C-6), en el costo de un componente debe incluirse la estimación inicial de los costos asociados al retiro del componente, cuando exista una obligación por parte de la entidad al adquirir el componente o como consecuencia de haberlo utilizado durante un determinado periodo.
- IN3** El Boletín C-9, *Pasivo, provisiones, activos y pasivos contingentes y compromisos* (Boletín C-9), comprende requerimientos sobre cómo reconocer una provisión y señala en forma genérica las obligaciones asociadas con el retiro de componentes de propiedades, planta y equipo. Esta NIF C-18 proporciona criterios adicionales para reconocer tales obligaciones asociadas con el retiro de componentes y el efecto por los cambios derivados en su valuación.
- IN4** El Boletín C-9 en sus párrafos 79 y 80 señala:

“El reconocimiento de una provisión conlleva a la admisión de una contrapartida en el estado de resultados o en el activo. Este último caso se presenta, por ejemplo, cuando existen obligaciones ineludibles para restaurar el sitio o medio ambiente por el retiro de componentes de propiedades, planta y equipo al término de su vida útil. Las obligaciones asociadas con el retiro de activos donde opera deben reconocerse atendiendo los requerimientos dispuestos por la NIF C-18, Obligaciones asociadas con el retiro de propiedades, planta y equipo.”

“Se da el caso cuando una entidad explota un yacimiento marino y la concesión que tiene para hacerlo le exige retirar la plataforma petrolera al final del periodo de producción y restaurar el fondo marino. La estimación del costo de esta restauración al momento del retiro de la plataforma originará, desde la adquisición o construcción e instalación de la misma, el reconocimiento de una provisión, incrementando el costo del componente.”

1 En términos de lo dispuesto por la NIF C-6, que define **componente** como “...una porción representativa de una partida de propiedades, planta y equipo que usualmente tiene una vida útil claramente distinta del resto de dicha partida (por ejemplo, una porción representativa podría ser la estructura y los motores de un avión)”.

- IN5** En adición, el Boletín C-9 en su párrafo 85 indica que “se reconocerán como provisiones sólo aquellas obligaciones surgidas a raíz de sucesos pasados, cuya existencia sea independiente de las acciones futuras de la entidad (es decir, de la gestión futura de ésta). Ejemplos de tales obligaciones son las multas por daños al medio ambiente o los costos de reparación de éstos causados en contra de la ley, puesto que tanto en uno como en otro caso, para hacer frente a los compromisos correspondientes, la entidad requerirá de salidas de recursos económicos, con independencia de las actuaciones futuras que ésta lleve a cabo. De forma similar, la entidad tendrá que reconocer los costos por el abandono de una instalación de extracción de petróleo o de una central nuclear, siempre que esté obligada a restaurar los daños ocasionados por su funcionamiento actual.”
- IN6** El propio Boletín C-9 establece en sus párrafos 94 y 95 que “el importe reconocido como provisión debe ser la mejor estimación, a la fecha del balance general, del desembolso necesario para liquidar la obligación presente. La mejor estimación del desembolso necesario para liquidar la obligación presente estará constituida por el importe evaluado, en forma racional, que la entidad tendrá que utilizar:
- a) Para liquidar la obligación en la fecha del balance general.
 - b) Para transferirla a un tercero en esa fecha.”
- IN7** Por otro lado, la Interpretación a las Normas Internacionales de Información Financiera (IFRIC por sus siglas en inglés) 1, *Cambios en pasivos existentes por retiro de servicio, restauración y similares* (IFRIC 1) complementa los criterios normativos del Boletín C-9 para señalar qué hacer cuando se presenten cambios en la estimación contable de las provisiones asociadas con el retiro de activos donde opera u otras de naturaleza análoga.

Razones para emitir la NIF C-18

- IN8** El CINIF decidió emitir la NIF C-18 para completar las normas que identifican la metodología a utilizar para el reconocimiento de dichas provisiones, debido a que el Boletín C-9 no establece las condiciones que deben considerarse para la creación de dichas provisiones basadas en la mejor estimación del desembolso necesario para liquidar la obligación presente y, por ende, las bases inherentes al reconocimiento posterior que le atañen. En adición, se incorporan a nuestra normatividad las bases normativas para reconocer cambios en la valuación de la provisión previstas por la IFRIC 1 aplicables al modelo del costo, el cual es el utilizado en la NIF C-6; cabe señalar, que la IFRIC 1 establece criterios para la opción del modelo de la revaluación no aceptado en nuestro marco normativo.
- IN9** Por ello, con la emisión de la NIF C-18, se converge con la norma observada por la IFRIC 1 y se complementan los criterios normativos de la NIF C-6; además, de apoyarse en las referencias del actual Marco Conceptual.
- IN10** Uno de los fines primordiales para el Centro de Investigación y Desarrollo (CID) del CINIF en la elaboración de las NIF es realizar una revisión enfocada a proporcionar guías adicionales y aclarar ciertos temas seleccionados que mejoren y uniformen los criterios normativos utilizados en la información financiera. El CID decidió aclarar el enfoque de mejor estimación a utilizar en la NIF C-18 para el reconocimiento de obligaciones asociadas con el retiro de componentes y de sus cambios en valuación.

Principales características de esta NIF

IN11 La NIF C-18 establece:

- a) los requisitos a considerar para la valuación de una obligación asociada con el retiro de un componente;
- b) el requerimiento de reconocer este tipo de obligaciones como una provisión que incrementa el costo de adquisición de un componente en términos de la NIF C-6;
- c) cómo reconocer los cambios a la valuación de estas provisiones por revisiones a los flujos de efectivo, a la periodicidad para su liquidación y a la tasa de descuento apropiada a utilizar;
- d) el uso de una tasa de descuento apropiada que incorpore el costo del dinero y el riesgo de crédito de la entidad;
- e) el uso de la técnica de valor presente esperado para determinar la mejor estimación para este tipo de provisiones; y
- f) las revelaciones que una entidad debe presentar cuando tenga una obligación asociada con el retiro de un componente.

Bases del Marco Conceptual que se utilizaron para la elaboración de esta NIF

IN12 La NIF C-18 se fundamenta en el Marco Conceptual de la Serie NIF A, especialmente en las NIF A-2, *Postulados básicos* (NIF A-2), NIF A-5, *Elementos básicos de los estados financieros* (NIF A-5) y NIF A-6, *Reconocimiento y valuación* (NIF A-6).

IN13 Como se establece en la NIF A-5: un pasivo es una “*obligación presente de la entidad, virtualmente ineludible, identificada, cuantificada en términos monetarios y que representa una disminución futura de beneficios económicos, derivada de operaciones ocurridas en el pasado, que han afectado económicamente a dicha entidad*”. A su vez, la NIF A-2, bajo el postulado de valuación establece que “*Los efectos financieros derivados de las transacciones, transformaciones internas y otros eventos, que afectan económicamente a la entidad, deben cuantificarse en términos monetarios atendiendo a los atributos del elemento a ser valuado, con el fin de captar el valor económico más objetivo de los componentes netos*”.

IN14 Por otra parte, la NIF A-6, señala que “*costo de adquisición es el monto pagado de efectivo o equivalentes por un componente o servicio al momento de su adquisición*”. El valor así reconocido resulta de aplicar conceptos de valuación que reflejen las cantidades de efectivo que se afecten o su equivalente, o bien, representen una estimación confiable de la operación. La propia NIF A-6 señala que “*en la determinación del costo de adquisición deben considerarse cualesquier otros costos incurridos, asociados directa e indirectamente a la adquisición...*”.

IN15 De acuerdo con el postulado básico de *asociación de costos y gastos con ingresos*, los costos y gastos deben identificarse con operaciones específicas de ingresos o distribuirse racionalmente en los periodos contables que son beneficiados por realizar dichas erogaciones. Además, dentro del capítulo de periodo contable, la misma NIF A-2 señala: “*Los efectos derivados de las transacciones y transformaciones internas que lleva cabo una entidad, así como de otros eventos, que la afectan económicamente, deben identificarse con un periodo convencionalmente determinado (periodo contable), a fin*

de conocer en forma periódica la situación financiera y el resultado de las operaciones de la entidad". Esto es esencial para que el reconocimiento de los costos asociados con el retiro de componentes sea a través de un método sistemático y razonable, debido a que el mejor método es aquél que enfrente de mejor forma los ingresos con los costos y gastos respectivos conforme el componente o sus componentes sean usados.

Convergencia con las Normas Internacionales de Información Financiera

IN16 La NIF C-18 converge con las Normas Internacionales de Información Financiera, particularmente con la IFRIC 1 y con la Norma Internacional de Contabilidad 16, *Propiedades, planta y equipo*.

La NIF C-18, *Obligaciones asociadas con el retiro de propiedades, planta y equipo*, está integrada por los párrafos incluidos en los capítulos 10 al 80, los cuales tienen el mismo carácter normativo, y los Apéndices A y B que no son normativos. La NIF C-18 debe aplicarse de forma integral y entenderse en conjunto con el Marco Conceptual establecido en la Serie NIF A.

Norma de Información Financiera C-18

OBLIGACIONES ASOCIADAS CON EL RETIRO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10 OBJETIVO

- 10.1 La Norma de Información Financiera C-18 (NIF C-18) tiene como objetivo establecer las normas particulares para el reconocimiento inicial y posterior de las provisiones relativas a las obligaciones asociadas con el retiro de componentes de propiedades, planta y equipo (componentes de PPE)². De aquí en adelante, estas obligaciones se denominan “*obligaciones asociadas con el retiro de componentes de PPE*”.

20 ALCANCE

- 20.1 La NIF C-18 debe aplicarse a las entidades que emiten estados financieros en los términos establecidos por la NIF A-3, *Necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros*, que tengan obligaciones legales o asumidas³ relacionadas con el retiro de un componente de PPE, las cuales se originan durante la adquisición, construcción, desarrollo y/o el funcionamiento normal de dicho componente; excepto, por lo dispuesto en los párrafos 20.2 y 20.3. Por tanto, obligaciones no asociadas al retiro de un componente no se encuentran dentro del alcance de la NIF C-18 y deben reconocerse afectando los resultados del periodo considerando lo dispuesto por el Boletín C-9, *Pasivo, provisiones, activos y pasivos contingentes y compromisos* (Boletín C-9).

2 En adelante se utiliza el término “componente”, en términos de la NIF C-6, *Propiedades, planta y equipo* (NIF C-6), para designar tanto a una partida como a un componente de una partida de propiedades, planta y equipo; una partida puede estar integrada por uno o varios componentes.

3 Una **obligación legal** es aquella que se deriva de: a) un contrato (de acuerdo a sus condiciones explícitas e implícitas); b) la legislación; y c) otra causa de naturaleza jurídica. Una **obligación asumida** se deriva de la actuación de la entidad cuando: a) por un patrón de comportamiento establecido en el pasado, por políticas publicadas o declaraciones suficientemente específicas, la entidad ha manifestado ante terceros que aceptará ciertas responsabilidades; b) como consecuencia de lo anterior, la entidad ha creado una expectativa válida ante dichos terceros que satisfará esas responsabilidades.

- 20.2** La NIF C-18 no debe aplicarse a las obligaciones que se derivan solamente de un plan para vender o disponer componentes de PPE, según se establece en el Boletín C-15, *Deterioro en el valor de los activos de larga duración y su disposición* (Boletín C-15); el cual señala que los componentes de PPE para la venta, deben valuarse en la fecha de aprobación del plan de venta a su valor neto en libros o al precio neto de venta, el menor. Al precio neto de venta de esos componentes debe agregarse, cuando proceda, el monto de las provisiones por obligaciones asociadas al retiro de dichos componentes y que podrán ser aceptadas por el comprador.
- 20.3** La NIF C-18 tampoco debe aplicarse a las obligaciones de un arrendatario en relación con una propiedad arrendada bajo un arrendamiento capitalizable, impuestas por un acuerdo de arrendamiento o por un tercero independiente al arrendador, que estén incluidas en los pagos mínimos del arrendamiento o en las rentas variables descritas en el Boletín D-5, *arrendamientos* (Boletín D-5) y que por disposiciones contractuales, se transfieren al arrendador, quién debe reconocerlas.
- 20.4** Si dichas obligaciones no forman parte de los pagos mínimos del arrendamiento ni de las rentas variables, pero cumplen con las disposiciones de la NIF C-18, el arrendatario debe reconocerlas de conformidad con los requisitos de esta NIF.
- 20.5** Las obligaciones de un arrendador en relación con una propiedad arrendada en un arrendamiento operativo están dentro del alcance de la NIF C-18 y, por tanto, deben reconocerse por el arrendador según lo dispuesto por esta NIF.

30 DEFINICIÓN DE TÉRMINOS

- 30.1** Los términos siguientes se usan en la NIF C-18 con el significado que a continuación se especifica:
- a) *costos incrementales* – son el valor presente de las erogaciones que una entidad podría incurrir en la adquisición de un activo o en la liquidación de un pasivo sobre sus términos pactados;
 - b) *método de interés efectivo* – es un método de cálculo del costo amortizado de una provisión y de distribución del gasto de interés durante un número de periodos apropiado utilizando una tasa de descuento apropiada (tasa de interés efectiva);
 - c) *tasa de descuento apropiada (tasa de interés efectiva)* – es la tasa que descuenta apropiadamente los flujos de efectivo futuros estimados que se devengarán durante el plazo remanente desde el reconocimiento de la provisión hasta su realización, para determinar el valor presente a reconocer como costo amortizado. Esta tasa se basa en la evaluación de la entidad tanto del costo del dinero a través del tiempo como del riesgo de crédito específico de los flujos de efectivo futuros estimados de la provisión;
 - d) *obligación asociada con el retiro de componentes de PPE* – surge por la remoción permanente de servicio de un componente. El término *retiro* abarca la remoción permanente, el desmantelamiento, la demolición, la venta, el abandono, el reciclado o la disposición de alguna otra manera de un componente; así como, la restauración, reparación, resarcimiento o alguna otra manera de rehabilitación del medio

ambiente en que opera un componente que estén asociados con su retiro⁴. Sin embargo, *retiro* no comprende la inactividad temporal de un componente;

- e) *periodicidad de los flujos de efectivo* – es el tiempo a vencimiento de las erogaciones necesarias para liquidar una provisión;
- f) *riesgo de crédito* – es el riesgo de que una de las partes involucradas en una transacción con un instrumento financiero deje de cubrir su obligación y cause que la otra parte incurra en una pérdida;
- g) *valor presente esperado* – corresponde a los flujos de efectivo futuros descontados a una tasa de descuento apropiada y ponderados por su respectiva probabilidad de ocurrencia; este procedimiento incorpora, en un rango de flujos proyectados, los riesgos asociados con las posibles variaciones en el monto y en la periodicidad de los flujos de efectivo.

40 NORMAS DE VALUACIÓN

42 Reconocimiento – general

42.1 Esta NIF debe aplicarse en el reconocimiento inicial de cualquier obligación asociada con el retiro de componentes de PPE, así como en el reconocimiento posterior de los cambios en su estimación, a reconocer como:

- a) parte del costo de adquisición de un componente de propiedades, planta y equipo de acuerdo con la NIF C-6; y
- b) una provisión de acuerdo con el Boletín C-9.

Por ejemplo, puede existir una provisión para el retiro de una planta, la rehabilitación de daños ambientales en industrias extractivas o la remoción de ciertos equipos en cierto tipo de industrias al término de la vida útil de un componente.

42.2 Una entidad debe capitalizar el costo asociado con el retiro de un componente mediante un incremento al valor en libros del componente relativo por el mismo monto en que se reconoce en la provisión. Los costos capitalizados por el retiro del componente no califican como base para determinar el RIF capitalizable para efectos de la NIF D-6, *Capitalización del resultado integral de financiamiento* (NIF D-6). La entidad debe asignar posteriormente el costo asociado con el retiro del componente capitalizado a resultados utilizando un método de depreciación sistemático y razonable sobre la vida útil del componente.

⁴ Cualquier obligación por restauración, reparación, resarcimiento o alguna otra manera de rehabilitación del medio ambiente no asociada al retiro de un componente no se encuentra dentro del alcance de la NIF C-18.

44 Reconocimiento inicial**44.1 Norma general**

- 44.1.1** Una entidad debe reconocer inicialmente una provisión de una obligación asociada con el retiro de componentes de PPE con la mejor estimación del desembolso necesario para liquidar la obligación presente en el momento en que se contrae, si puede determinarse una estimación confiable. La mejor estimación de una provisión de una obligación asociada con el retiro de componentes de PPE debe determinarse utilizando la técnica de valor presente esperado.
- 44.1.2** En el remoto caso de que no pueda determinarse una estimación confiable en el periodo en que se origina la obligación asociada con el retiro de componentes de PPE, la provisión debe reconocerse cuando se tengan elementos suficientes para determinar la mejor estimación y ésta debe ajustarse conforme dicha estimación sea más confiable.
- 44.1.3** Si se adquiere un componente de PPE que conlleva a la fecha de compra una obligación asociada con su retiro, debe reconocerse una provisión de esta obligación, dado que se contrae una obligación legal o asumida en esa fecha de adquisición.

44.2 Valor presente esperado

- 44.2.1** Cuando una entidad utiliza la técnica de valor presente esperado, debe traer a valor presente los flujos de efectivo futuros mediante el método de interés efectivo usando como tasa de descuento apropiada, una tasa libre de riesgo ajustada por el riesgo de crédito de la entidad. De esta forma, el efecto del riesgo de crédito de la entidad es reflejado en la tasa de descuento en lugar de en los flujos de efectivo esperados.
- 44.2.2** El párrafo 104 del Boletín C-9 señala, entre otras cosas, que la tasa de descuento debe reflejar las evaluaciones correspondientes del valor del dinero a través del tiempo, de acuerdo a las condiciones del mercado y el riesgo específico del pasivo correspondiente, o sea, el riesgo de crédito de la entidad.
- 44.2.3** La correcta aplicación de una técnica de valor presente con una tasa de descuento apropiada implica el análisis de al menos dos tipos de obligaciones: una obligación que exista en el mercado con una tasa de descuento observable que sirva como referente y la obligación que recae sobre la entidad, la cual se está determinando. La tasa de descuento apropiada para los flujos de efectivo de la obligación que se está determinando debe inferirse de una tasa de descuento observable de algún otro pasivo y, para obtener dicha inferencia, las características de los flujos de efectivo deben ser similares a los de la provisión que se está determinando.
- 44.2.4** Cuando no se disponga de una tasa de descuento observable de una provisión que tenga los flujos de efectivo similares a la obligación asociada con el retiro de componentes de PPE que se está determinando y, además, existan ciertas incertidumbres tanto en periodicidad como en monto, debe emplearse una técnica ajustada de valor presente, donde la incertidumbre por riesgo de mercado se incorpore a la estimación.

44.3 Costos incrementales

- 44.3.1** Una obligación asociada con el retiro de componentes de PPE puede contraerse en más de un periodo si los hechos o circunstancias que generan la obligación ocurren en

más de un periodo. Cualquier costo incremental incurrido en un periodo posterior debe considerarse como una capa adicional de la deuda original. Cada capa debe valorarse y reconocerse inicialmente con la mejor estimación del desembolso necesario para liquidar la obligación presente utilizando la técnica de valor presente esperado. Por ejemplo, una obligación para el desmantelamiento de una planta química o una obligación para la restauración del medio ambiente en terrenos adyacentes a fondos mineros que se origina al momento en que la contaminación se produce paulatinamente; por lo cual, a medida que aumenta la contaminación, debe determinarse y reconocerse una capa separada en cada periodo.

- 44.3.2** La aplicación de un método de depreciación sistemático y razonable no impide que una entidad capitalice en el mismo periodo contable capas adicionales de costos asociados con el retiro del componente de PPE.

44.4 Reconocimiento basado en precios de mercado

- 44.4.1** Cuando una entidad obtiene para el reconocimiento inicial de la mejor estimación de una obligación asociada con el retiro de componentes de PPE un precio de mercado actual, pero que se erogará al momento del retiro, debe, en primera instancia, estimar el valor futuro de la provisión imputándole el costo financiero (incluye: el costo del dinero [inflación más riesgo país] y el riesgo de crédito de la entidad) y adicionándole la prima por riesgo de mercado (resultante de incertidumbres y circunstancias imprevisibles inherentes a la concertación de un precio actual sobre un proyecto que podría no ocurrir en el futuro). Luego, en segunda instancia, debe determinar el valor presente de la obligación mediante el método de interés efectivo señalado en el párrafo 44.2.1, considerando como tasa de descuento apropiada el costo financiero imputado que está implícito en esa cuantía basada en el valor futuro del precio de mercado⁵.

46 Reconocimiento posterior

46.1 Norma general

- 46.1.1** Una entidad debe reconocer en una provisión asociada con el retiro de componentes de PPE el efecto de los hechos o circunstancias siguientes, que cambian su valuación:

- a) una modificación en la salida estimada de recursos requeridos para liquidar la obligación, que conlleve beneficios económicos (por ejemplo, flujos de efectivo);
- b) un cambio en la tasa de descuento apropiada basada en las condiciones del mercado actual; esto incluye tanto modificaciones en el costo del dinero a través del tiempo como en los riesgos específicos de la provisión para la entidad; y
- c) un cambio en la periodicidad de los desembolsos estimados de los flujos de efectivo futuros esperados.

- 46.1.2** La aplicación por una entidad del método de interés efectivo⁶ en la técnica de valor presente esperado implica determinar cuando surge la obligación el costo financiero

⁵ El Apéndice A incluye un ejemplo de reconocimiento posterior de una provisión que es inicialmente obtenido a partir de un precio de mercado.

⁶ El incremento al monto de la provisión que refleja el paso del tiempo usualmente se denomina como el *despliegue del descuento*.

que incrementará la provisión de una obligación asociada con el retiro de componentes de PPE debido al paso del tiempo. La tasa de descuento apropiada utilizada para la aplicación de este método debe ser una tasa libre de riesgo ajustada por el riesgo de crédito de la entidad al momento en que la provisión es inicialmente determinada. Este costo financiero debe reconocerse como un incremento en la provisión y como un gasto de interés dentro del Resultado Integral de Financiamiento (RIF) en los resultados del periodo. Este gasto no debe considerarse como costo de interés capitalizable para propósitos de la aplicación de la NIF D-6.

46.2 Revisión de la estimación

46.2.1 Una entidad debe revisar por lo menos una vez al año la mejor estimación de una provisión de una obligación asociada con el retiro de componentes de PPE, utilizando la técnica de valor presente esperado y usando como tasa de descuento, una tasa libre de riesgo ajustada por el riesgo de crédito de la entidad.

46.2.2 Los cambios resultantes de las revisiones deben reconocerse como un aumento o una disminución en el valor en libros de la provisión de la obligación asociada con el retiro de componentes de PPE y como un costo capitalizado que forme parte del valor neto en libros del componente señalado en el párrafo 42.1, cumpliendo con lo establecido en los incisos siguientes:

- a) los cambios a la alza de la provisión de la obligación asociada con el retiro de componentes de PPE deben reconocerse como una adición en el costo del componente, y debe evaluarse si esto es un indicio de que el nuevo valor neto en libros del componente pueda no ser completamente recuperable. Si existe dicho indicio, debe realizarse una prueba de deterioro estimando su monto recuperable y debe reconocerse cualquier pérdida por deterioro del componente de acuerdo con el Boletín C-15; y
- b) los cambios a la baja de la provisión de la obligación asociada con el retiro de componentes de PPE deben reconocerse deduciendo el costo del componente siempre y cuando no exceda a su valor neto en libros. Si la disminución en la provisión excede al valor neto en libros del componente, el exceso debe reconocerse inmediatamente en el resultado del periodo, en el mismo renglón en que se reconoció la depreciación del componente.

46.2.3 Los cambios en el monto de los costos asociados con el retiro de componentes de PPE, deben aplicarse prospectiva y sistemáticamente en el periodo del cambio y en futuros periodos, considerando lo dispuesto en esta NIF y atendiendo a lo señalado en la NIF B-1, *Cambios contables y correcciones de errores* (NIF B-1), para cambios en estimaciones contables.

46.2.4 El saldo por redimir ajustado del componente debe depreciarse a lo largo de su vida útil. Por tanto, una vez que el componente correspondiente haya alcanzado el término de su vida útil, todos los cambios posteriores en la provisión deben reconocerse en el resultado del periodo a medida que se devenguen, en el mismo renglón en que se reconoció la depreciación del componente.

50 NORMAS DE PRESENTACIÓN

- 50.1** La provisión de obligaciones asociadas con el retiro de componentes de PPE debe presentarse en el estado de posición financiera como un pasivo no circulante (a largo plazo) separando, si procede, su porción circulante (a corto plazo).
- 50.2** Los costos asociados con el retiro de componentes de PPE deben presentarse formando parte del costo de adquisición del componente o componentes que los generen.

60 NORMAS DE REVELACIÓN

- 60.1** Una entidad debe revelar la información siguiente acerca de sus obligaciones asociadas con el retiro de componentes de PPE:
- a) una descripción general de las obligaciones asociadas con el retiro de los componentes;
 - b) el monto de los activos que están legalmente restringidos para fines de liquidación de las obligaciones asociadas con el retiro de componentes de PPE;
 - c) una conciliación de los saldos al inicio y al final del periodo del valor en libros acumulado de las provisiones por obligaciones asociadas con el retiro de componentes de PPE, mostrando en forma separada los cambios generados durante el periodo atribuibles a:
 - i) las provisiones reconocidas por obligaciones contraídas,
 - ii) las provisiones liquidadas,
 - iii) el costo financiero, y
 - iv) los cambios resultantes de las revisiones de la periodicidad, de los montos de los flujos de efectivo estimados y/o de la tasa de descuento apropiada;
 - d) si la mejor estimación de la obligación asociada con el retiro de componentes de PPE no puede determinarse confiablemente, debe revelarse un pasivo contingente señalando este hecho y las razones que lo justifican.

70 VIGENCIA

- 70.1** Las disposiciones contenidas en esta NIF entran en vigor para los ejercicios que comiencen a partir del 1º de enero de 2011.
- 70.2** Esta NIF C-18 elimina la supletoriedad de la IFRIC 1, *Cambios en pasivos existentes por retiro de servicio, restauración y similares*.

80 TRANSITORIOS

80.1 Debido a la aplicación supletoria de la IFRIC 1, los efectos de los cambios por la aplicación de esta NIF, si los hubiera, deben reconocerse retrospectivamente de acuerdo con los requerimientos de la NIF B-1, *Cambios contables y correcciones de errores*.

80.2 La NIF C-18 modifica el inciso d) del párrafo 4 de la NIF D-6 (*Capitalización del resultado integral de financiamiento*) como sigue:

- d) *Resultado integral de financiamiento capitalizable* – es el monto neto integrado por el costo de intereses, el efecto cambiario, el Resultado por Posición Monetaria (REPOMO) y otros costos asociados a los financiamientos identificables con activos calificables, que afectan directamente su costo de inversión durante el periodo de adquisición. En caso de que la entidad no esté obligada a reconocer contabilidad inflacionaria, no existe REPOMO. Forman parte del RIF capitalizable, los cambios en el valor razonable de los instrumentos financieros que califiquen de cobertura para los riesgos asociados al financiamiento aplicado al costo de adquisición del activo calificable. El costo financiero de una obligación asociada con el retiro de activos no debe considerarse como costo de interés capitalizable por no provenir de un financiamiento aplicado al costo de adquisición de un activo calificable.

80.3 Asimismo, la NIF C-18 modifica el párrafo 19 de la NIF D-6 (*Capitalización del resultado integral de financiamiento*) como sigue:

El monto invertido en la adquisición de activos calificables es la base para aplicar el RIF capitalizable devengado por los financiamientos identificables. No deben considerarse como monto invertido en la adquisición de activos calificables los costos por el retiro de componentes de propiedades, planta y equipo capitalizados en términos de la NIF C-18, *Obligaciones asociadas con el retiro de propiedades, planta y equipo*, por lo que no califican como base para determinar el RIF capitalizable.

80.4 De igual forma, la NIF C-18 modifica el párrafo 79 del Boletín C-9 (*Pasivo, provisiones, activos y pasivos contingentes y compromisos*) como sigue:

El reconocimiento de una provisión conlleva a la admisión de una contrapartida en el estado de resultados o en el activo. Este último caso se presenta, por ejemplo, cuando existen obligaciones ineludibles para restaurar el sitio o medio ambiente por el retiro de componentes de propiedades, planta y equipo activos al término de su vida útil. Las obligaciones asociadas con el retiro de activos deben reconocerse atendiendo los requerimientos dispuestos por la NIF C-18, *Obligaciones asociadas con el retiro de propiedades, planta y equipo*.

APÉNDICE A – Ejemplos ilustrativos

Caso 1 – Determinación de una provisión de una obligación asociada con el retiro de una plataforma petrolera y la restauración del medio ambiente donde opera relacionada a dicho retiro

A1 Este caso 1 expone:

- a) el reconocimiento inicial de una provisión de una obligación asociada con el retiro de componentes de PPE utilizando la técnica de valor presente esperado;
- b) el reconocimiento subsecuente asumiendo que no se presenta cambio alguno en los flujos de efectivo estimados; y
- c) la liquidación de la provisión al término.

A2 El caso 1 muestra a una entidad que completa la construcción y puesta en marcha de una plataforma petrolera al 1º de enero del año 1 y describe la valuación de la provisión y, por ende, el monto a capitalizar proveniente de una obligación que puede tener una entidad para el cumplimiento de una ley que requiere retirar el componente al término de su vida útil y restaurar el medio ambiente en el sitio donde opera la entidad. Las labores legalmente requeridas, se presume, serán efectuadas dentro de 10 años que es el término de la vida útil del componente. Para estimar el reconocimiento inicial de la mejor estimación, la entidad aplica la técnica de valor presente esperado, considerando los montos que un contratista utiliza en la determinación del precio que usualmente cotiza para la realización del trabajo. Los supuestos más relevantes son:

A3 1. en este caso, para la determinación del valor presente esperado, la administración de la entidad estima que los montos de dichos flujos de efectivo futuros con desenlaces mínimos, más apropiados y máximos tienen una probabilidad de 35%, 50% y 15%, respectivamente; dichos porcentos de probabilidad se asignarán a los supuestos, según corresponda. Los flujos de efectivo esperados resultan del promedio de dichas tres estimaciones;

A4 2. los costos por mano de obra se basan en la estructura organizacional actual de la entidad y un estimado de tiempo por categoría de empleado, asumiendo que los costos por nómina actuales equivalen a los utilizados en el mercado en la contratación de un constructor para dismantelar y remover una plataforma petrolera y restaurar el medio ambiente donde opera. La administración de la entidad no advierte razón alguna para suponer que estos costos diferirán de otros equivalentes observados por la industria. Si los costos fueran mayores o menores a los del mercado, podrían ajustarse con una nueva estimación basada en los niveles del mismo mercado, a fin de determinar la estimación más adecuada. La entidad, basándose en los porcentos de probabilidad del punto anterior, evalúa el rango de flujos de efectivo estimados como sigue:

Determinación mano de obra
(miles de unidades monetarias)

Flujos de efectivo estimados	Probabilidad asignada	Flujos de efectivo esperados
\$ 100,000	35%	\$ 35,000
125,000	50%	62,500
175,000	15%	26,250
100%		<u>\$ 123,750</u>

- A5** 3. la entidad asume que un contratista incluiría un prorrateo de gastos indirectos generales por supervisión y otros, además de costos por renta de su equipo, lo anterior a razón de un 80% sobre el monto estimado de costos por mano de obra como parte de un precio por transferencia. La administración de la entidad estima montos y porcentajes que generaría en forma interna, basados en sus costos por mano de obra. No se advierte razón alguna para suponer que dichos montos y porcentajes pueden diferir de otros similares utilizados por contratistas externos;
- A6** 4. además, la entidad estima que un contratista típicamente adicionaría un margen de 20% de contribución marginal sobre los costos y gastos considerados en el proyecto, por: mano de obra, indirectos y renta de equipo. Este margen proporciona al contratista la utilidad bruta necesaria sobre el proyecto. Los montos utilizados en la estimación se basan en determinaciones efectuadas por la administración sobre cotizaciones que contratistas en la industria establecen para proyectos de este género;
- A7** 5. también la entidad advierte que un contratista tendría que pagar a precios de mercado varios químicos y otros materiales utilizados en el proceso, los cuales incorporaría al proyecto a su valor cotizado. Por consiguiente, la mejor estimación que emplea la entidad en la determinación de los precios de mercado de los químicos y otros materiales, basados en los porcentos de probabilidad, es la siguiente:

Determinación químicos y materiales
(miles de unidades monetarias)

Flujos de efectivo estimados	Probabilidad asignada	Flujos de efectivo esperados
\$ 80,000	35%	\$ 28,000
106,250	50%	53,125
157,500	15%	23,625
100%		<u>\$ 104,750</u>

- A8** 6. en adición, la administración de la entidad utiliza criterios observados por la industria para estimar el valor residual⁷ de componentes utilizados en el sitio, conside-

⁷ De acuerdo a la NIF C-6 el *valor residual de un componente (rescate, salvamento, desecho)*, es el monto neto en efectivo o equivalentes, que la entidad puede obtener actualmente por la disposición de un componente, como si el mismo ya hubiera alcanzado la antigüedad y demás condiciones esperadas al término de su vida útil, después de haber deducido los costos derivados de su enajenación o de su intercambio.

rando lo dispuesto por la NIF C-6, *Propiedades, planta y equipo*, y las normas de la industria, como se muestra a continuación:

Determinación valor residual
(miles de unidades monetarias)

Flujos de efectivo estimados	Probabilidad asignada	Flujos de efectivo esperados
\$ -	35%	\$ -
10,000	50%	5,000
21,000	15%	3,150
	100%	\$ 8,150

- A9 7. la entidad supone que proyectos de este género están sujetos a accidentes no esperados que podrían surgir de la superficie terrestre causados por condiciones geológicas imprevisibles. Los ingenieros estiman que hay posibilidad de un 10% de que sucedan estos incidentes, cuyo costo en una negociación entre partes interesadas para un accidente de esta naturaleza es de \$9,900:

Determinación accidentes geológicos
(miles de unidades monetarias)

Flujos de efectivo estimados	Probabilidad asignada	Flujos de efectivo esperados
\$ 9,900	10%	\$ 990

- A10 8. la entidad estima una inflación promedio ponderada para los próximos 10 años de 4%; cabe mencionar que deben utilizarse las tasas de descuento apropiadas en términos nominales según lo dispuesto por el Boletín C-9, por lo cual deben incorporarse los efectos inflacionarios a los flujos de efectivo futuros;
- A11 9. además, la entidad presume que un contratista típicamente demandaría una prima por riesgo resultante de incertidumbres y circunstancias imprevisibles inherentes a la concertación de un precio actual sobre un proyecto que podría no ocurrir dentro de 10 años. La administración de la entidad estima que dicha prima es de 5% sobre los flujos de efectivo futuros estimados ajustados por la inflación; y, finalmente,
- A12 10. la tasa libre de riesgo al 2 de enero del año 1 es de 5%, la entidad al observar que tiene un riesgo de crédito actual de "BB" a razón de un 3.5%, ajusta la tasa libre de riesgo para reflejar el riesgo de crédito. Luego entonces, la tasa de descuento apropiada es de 8.5%, la cual se utiliza para calcular el valor presente de los flujos de efectivo futuros.
- A13 La valuación inicial, asientos de diario y otras cédulas de trabajo de la obligación asociada con el retiro de componentes de PPE al 1º de enero del año 1, se detallan a continuación:

**Valuación de la obligación asociada con el
retiro de componentes de PPE**
(miles de unidades monetarias)

	Flujos de efectivo esperados al 1º de enero del año1_
Mano de obra (<i>supuesto 2</i>)	\$ 123,750
Gastos indirectos generales y por renta de equipo (<i>supuesto 3</i>)	99,000
Margen de 20% de utilidad marginal del contratista (<i>supuesto 4</i>)	44,550
Químicos y otros materiales a valor de mercado (<i>supuesto 5</i>)	104,750
Valor de rescate, basado en normas de la industria (<i>supuesto 6</i>)	(8,150)
Accidentes geológicos (<i>supuesto 7</i>)	990
Flujos de efectivo esperados antes del ajuste por la inflación	364,890
Factor de inflación asumiendo una tasa de 4% por 10 años (<i>supuesto 8</i>)	1.4802
Flujos de efectivo esperados en el año 10 ajustados por la inflación	540,110
Prima por riesgo de mercado (<i>supuesto 9</i>)	27,005
Flujos de efectivo esperados ajustados por el riesgo de mercado	567,115
Valor presente utilizando una tasa de descuento apropiada de 8.5% por 10 años (<i>supuesto 10</i>)	<u>\$ 250,827</u>

Método de interés efectivo
(miles de unidades monetarias)

Año	Saldo provisión al 1º de enero de cada año	Acumulación de intereses	Saldo provisión al 31 de diciembre de cada año
1	\$ 250,827	\$ 21,320	\$ 272,147
2	272,147	23,133	295,280
3	295,280	25,099	320,379
4	320,379	27,232	347,611
5	347,611	29,547	377,158
6	377,158	32,058	409,216
7	409,216	34,783	443,999
8	443,999	37,740	481,739
9	481,739	40,948	522,687
10	522,687	44,428	<u>567,115</u>

Cédula de costos y gastos
(miles de unidades monetarias)

Cierre de año	Costo de interés	Gasto por depreciación	Total costos y gastos
1	\$ 21,320	\$ 25,083	\$ 46,403
2	23,133	25,083	48,216
3	25,099	25,083	50,182
4	27,232	25,083	52,315
5	29,547	25,083	54,630
6	32,058	25,083	57,141
7	34,783	25,083	59,866
8	37,740	25,083	62,823
9	40,948	25,083	66,031
10	44,428	25,080	69,508
	\$ 316,288	\$ 250,827	\$ 567,115

Asientos de diario

2 de enero del año 1:

Propiedades, planta y equipo (costo asociado al retiro de componentes)	250,827
Provisión de obligaciones asociadas al retiro de componentes	250,827

Para reconocer la mejor estimación inicial de la provisión de obligaciones asociadas al retiro de componentes de PPE

31 de diciembre de años 1–10:

Gasto por depreciación (costo asociado al retiro de componentes)	25,083
Depreciación acumulada	25,083

Para reconocer la depreciación del costo asociado al retiro de componentes de PPE con el método de línea recta

Gasto de interés	Ver Cédula
Provisión de obligaciones asociadas al retiro de componentes	Ver Cédula

Para reconocer el gasto de interés de la provisión de obligaciones asociadas al retiro de componentes de PPE

- A14** Al 31 de diciembre del año 10, la entidad liquida su obligación asociada con el retiro y restauración, utilizando su fuerza de trabajo interna con un costo de \$531,000. Asumiendo que no existen cambios durante el periodo de 10 años en los flujos de efectivo utilizados en la estimación de la obligación, la entidad deberá cancelar el exceso en la provisión de \$36,115 por dicha liquidación de la obligación, como sigue:

Determinación de la ganancia en liquidación

(miles de unidades monetarias)

	Monto
Mano de obra	\$ 295,000
Gastos indirectos generales y por renta de equipo	236,000
Total costos incurridos	531,000
Provisión de obligaciones asociadas al retiro de componentes	567,115
Exceso en la provisión	\$ 36,115

Asiento de diario

31 de diciembre del año 10:

Provisión de obligaciones asociadas al retiro de componentes	567,115	
Nómina por pagar		295,000
Gastos indirectos generales y por renta de equipo		236,000
Ganancia por cancelación del exceso en la provisión de obligaciones asociadas al retiro de componentes		36,115

Para cancelar el exceso en la provisión de obligaciones asociadas al retiro de componentes de PPE

Caso 2 – Reconocimiento posterior de una provisión de una obligación asociada con el retiro de componentes de PPE, con cambios en la estimación a la alza

- A15** El caso 2 es una continuación del caso 1 con respecto al reconocimiento inicial de la provisión de una obligación asociada con el retiro de componentes de PPE; por ende, los supuestos para dicho reconocimiento inicial le son aplicables.
- A16** Al 31 de diciembre del año 2, la entidad revisa sus estimaciones de mano de obra, químicos y otros materiales y demás costos relativos, debido a que se refleja un incremento generalizado de un 25% en el mercado, lo cual está por encima de los niveles de inflación inicialmente estimados. En adición, revisa la evaluación de las probabilidades relacionadas con dichos costos, estableciendo que los montos de dichos flujos de efectivo futuros con desenlaces mínimos, más apropiados y máximos tienen a esta nueva fecha una probabilidad de 35%, 55% y 10%, respectivamente.
- A17** Adicionalmente, la entidad cambia su calificación de *inversión de riesgo o especulativa* a *inversión estable* con una calificación actual de su riesgo de crédito de “BBB” a razón de un 3%, la curva de rendimiento de la tasa libre de riesgo al 31 de diciembre del año 2 se mantiene en un 5%; por consiguiente, la tasa de descuento apropiada actual es de 8%, la cual deberá utilizarse para calcular el valor presente esperado de los flujos de efectivo futuros a esa fecha, considerando lo señalado en el inciso a) del párrafo 46.2.2 de esta NIF, por tratarse de una revisión a la alza. Todos los demás supuestos no tienen cambios.

- A18** La entidad, basándose en los nuevos porcentos de probabilidad señalados en el punto anterior, evalúa el rango de flujos de efectivo estimados de la mano de obra, químicos y otros materiales y demás costos relativos, como sigue:

Determinación mano de obra

(miles de unidades monetarias)

Flujos de efectivo estimados	Probabilidad asignada	Flujos de efectivo esperados
\$ 125,000	35%	\$ 43,750
156,250	55%	85,938
218,750	10%	21,875
	100%	\$ 151,563

Determinación químicos y materiales

(miles de unidades monetarias)

Flujos de efectivo estimados	Probabilidad asignada	Flujos de efectivo esperados
\$ 100,000	35%	\$ 35,000
132,813	55%	73,047
196,875	10%	19,688
	100%	\$ 127,735

Determinación valor residual

(miles de unidades monetarias)

Flujos de efectivo estimados	Probabilidad asignada	Flujos de efectivo esperados
\$ -	35%	\$ -
12,500	55%	6,875
26,250	10%	2,625
	100%	\$ 9,500

Determinación accidentes geológicos

(miles de unidades monetarias)

Flujos de efectivo estimados	Probabilidad asignada	Flujos de efectivo esperados
\$ 12,125	10%	\$ 1,212

- A19** El reconocimiento inicial al 1º de enero del año 1 y posterior al 31 de diciembre del año 2, de la obligación asociada con el retiro de componentes de PPE, asientos de diario y otras cédulas de trabajo, se presentan a continuación:

**Reconocimiento inicial de la obligación asociada
con el retiro de componentes de PPE al 1º de enero
del año 1**
(miles de unidades monetarias)

	Flujos de efectivo esperados al 1º de enero del año 1
Mano de obra	\$ 123,750
Gastos indirectos generales y por renta de equipo	99,000
Margen de 20% de utilidad marginal del contratista	44,550
Químicos y otros materiales a valor de mercado	104,750
Valor de rescate, basado en normas de la industria	(8,150)
Accidentes geológicos	990
Flujos de efectivo esperados antes del ajuste por la inflación	364,890
Factor de inflación asumiendo una tasa de 4% por 10 años	1.4802
Flujos de efectivo esperados ajustados por la inflación	540,110
Prima por riesgo de mercado	27,005
Flujos de efectivo esperados ajustados por el riesgo de mercado	567,115
Valor presente utilizando una tasa de descuento apropiada de 8.5% por 10 años	<u>\$ 250,827</u>

**Reconocimiento posterior de la obligación asociada con
el retiro de componentes de PPE al 31 de diciembre del
año 2**
(miles de unidades monetarias)

	Flujos de efectivo esperados revisados al 1º de enero del año 1
Mano de obra	\$ 151,563
Gastos indirectos generales y por renta de equipo	121,250
Margen de 20% de utilidad marginal del contratista	54,563
Químicos y otros materiales a valor de mercado	127,735
Valor de rescate, basado en normas de la industria	(9,500)
Accidentes geológicos	1,212
Flujos de efectivo esperados antes del ajuste por la inflación	446,823
Factor de inflación asumiendo una tasa de 4% por 8 años	1.3686
Flujos de efectivo esperados ajustados por la inflación	611,521
Prima por riesgo de mercado	30,576
Flujos de efectivo esperados ajustados por el riesgo de mercado	642,097
Valor presente utilizando una tasa de descuento apropiada actual de 8% por 8 años	346,905
Valor neto en libros de la provisión antes del cambio en los flujos de efectivo estimados – cierre del año 2 (ver <i>método de interés efectivo</i> del caso 1)	295,280
Cambio en el saldo de la provisión por cambios en los flujos de efectivo estimados	\$ 51,625

Método de interés efectivo
(miles de unidades monetarias)

Año	Saldo provisión al 1º de enero de cada año	Tasa de descuento apropiada	Acumulación de intereses	Cambios en los flujos de efectivo estimados	Saldo provisión al 31 de diciembre de cada año
1	\$ 250,827	8.5%	\$ 21,320		\$ 272,147
2	272,147	8.5%	23,133	\$ 51,625	346,905
3	346,905	8.0%	27,752		374,657
4	374,657	8.0%	29,973		404,630
5	404,630	8.0%	32,371		437,001
6	437,001	8.0%	34,960		471,961
7	471,961	8.0%	37,757		509,718
8	509,718	8.0%	40,777		550,495
9	550,495	8.0%	44,040		594,535
10	594,535	8.0%	47,562		642,097

Cédula de costos y gastos
(miles de unidades monetarias)

Cierre de año	Costo de interés	Gasto por depreciación	Total costos y gastos
1	\$ 21,320	\$ 25,083	\$ 46,403
2	23,133	25,083	48,216
3	27,752	31,536	59,288
4	29,973	31,536	61,509
5	32,371	31,536	63,907
6	34,960	31,536	66,496
7	37,757	31,536	69,293
8	40,777	31,536	72,313
9	44,040	31,536	75,576
10	47,562	31,534	79,096
	\$ 339,645	\$ 302,452	\$ 642,097

Asientos de diario

2 de enero del año 1:

Propiedades, planta y equipo (costo asociado al retiro de componentes)	250,827
Provisión de obligaciones asociadas al retiro de componentes	250,827

Para reconocer la mejor estimación inicial de la provisión de obligaciones asociadas al retiro de componentes de PPE

31 de diciembre de año 1:

Gasto por depreciación (costo asociado al retiro de componentes)	25,083
Depreciación acumulada	25,083

Para reconocer la depreciación del costo asociado al retiro de componentes de PPE con el método de línea recta

Gasto de interés	21,320
Provisión de obligaciones asociadas al retiro de componentes	21,320

Para reconocer el gasto de interés de la provisión de obligaciones asociadas al retiro de componentes de PPE

31 de diciembre de año 2:

Gasto por depreciación (costo asociado al retiro de componentes)	25,083
Depreciación acumulada	25,083

Para reconocer la depreciación del costo asociado al retiro de componentes de PPE con el método de línea recta

Gasto de interés	23,133
Provisión de obligaciones asociadas al retiro de componentes	23,133

Para reconocer el gasto de interés de la provisión de obligaciones asociadas al retiro de componentes de PPE

Propiedades, planta y equipo (costo asociado al retiro de componentes)	51,625
Provisión de obligaciones asociadas al retiro de componentes	51,625

Para reconocer el cambio en los flujos de efectivo estimados

31 de diciembre de años 3–10:

Gasto por depreciación (costo asociado al retiro de componentes)	31,536
Depreciación acumulada	31,536

Para reconocer la depreciación del costo asociado al retiro de componentes de PPE con el método de línea recta

Gasto de interés	Ver Cédula
Provisión de obligaciones asociadas al retiro de componentes	Ver Cédula

Para reconocer el gasto de interés de la provisión de obligaciones asociadas al retiro de componentes de PPE

- A20** Al 31 de diciembre del año 10, la entidad liquida su obligación asociada con el retiro de componentes de PPE utilizando un contratista externo con un costo incurrido de \$650,000, resultando en una pérdida que la entidad deberá reconocer por \$7,903 al liquidar la obligación, como se muestra a continuación:

Determinación de la pérdida en liquidación
(miles de unidades monetarias)

	Monto
Contratista externo	\$ 650,000
Provisión de obligaciones asociadas al retiro de componentes	642,097
Pérdida por liquidación de la obligación	\$ 7,903

Asiento de diario

31 de diciembre del año 10:

Provisión de obligaciones asociadas al retiro de componentes	642,097
Pérdida por liquidación de la provisión de obligaciones asociadas al retiro de componentes	7,903
Cuentas por pagar (contratista externo)	650,000

Para reconocer la liquidación de la provisión de obligaciones asociadas al retiro de componentes de PPE

Caso 3 – Reconocimiento posterior de una provisión de una obligación asociada con el retiro de componentes de PPE, cuya mejor estimación fue determinada basada en un precio de mercado

- A21** Subsecuentemente a una valuación inicial, una entidad es requerida para reconocer periodo a periodo cambios en una provisión de obligaciones asociadas con el retiro de componentes de PPE resultante de:

- a) el paso del tiempo (costo del dinero), y
- b) revisiones en los flujos de efectivo estimados, tanto en periodicidad como en monto, así como, en la tasa de descuento apropiada.

A22 Para aplicar las normas de valuación en el reconocimiento posterior señaladas en esta NIF, una entidad determina el valor futuro de la provisión de obligaciones asociadas con el retiro de componentes de PPE calculando los flujos de efectivo futuros sin descontar atribuibles a dicha provisión independientemente de cómo ésta fue inicialmente determinada; luego entonces, si una entidad determina la mejor estimación inicial basada en un precio de mercado cotizado actual, la entidad está obligada a imputarle el costo financiero al precio de mercado cotizado actual (ajustado por una prima por riesgo de mercado), considerando la periodicidad estimada para su realización y, así, determinar su valor futuro.

A23 Este ejemplo ilustra el reconocimiento posterior de una provisión en situaciones donde la provisión inicial se basa en un precio de mercado actual que se erogará en el futuro. El ejemplo asume que la provisión es inicialmente reconocida al término del año 1, cuando el precio de mercado (incluida la prima por riesgo de mercado) es de \$100,000 y el costo financiero está a razón de 8.5% anual.

A24 Como lo exige esta NIF, una entidad tiene que cuantificar los cambios por revisiones en los flujos de efectivo futuros estimados, tanto en periodicidad como en monto, así como en la tasa de descuento apropiada (en este caso, se asume que ocurren al final de cada periodo), después de calcular el costo financiero a imputar al saldo inicial de la provisión. En cada término de periodo, el procedimiento que se muestra a continuación es utilizado para: determinar los flujos de efectivo futuros al fin del periodo atribuibles a un precio de mercado actual y computar los cambios en los precios de mercado en las revisiones a los flujos de efectivo estimados; con base en estas revisiones se calcula el costo del RIF respectivo.

A25 El procedimiento a seguir y los supuestos a utilizar se describen a continuación:

- a) el precio de mercado y el costo financiero imputado son utilizados para determinar los flujos de efectivo futuros sin descontar implícitos en el precio de mercado, tomando en cuenta el tiempo remanente (valor futuro de la provisión);
- b) los flujos de efectivo futuros del inciso anterior son traídos a valor presente utilizando la tasa de descuento apropiada inicial de 8.5% para obtener el saldo al cierre del periodo de la provisión de obligaciones asociadas con el retiro de componentes de PPE, en términos del párrafo 44.4.1;
- c) el saldo inicial de dicha provisión es multiplicado por la tasa de descuento apropiada inicial de 8.5% para obtener el monto del gasto de interés a reconocer siguiendo los lineamientos del párrafo 46.1.2 de esta NIF,
- d) la diferencia entre los flujos de efectivo futuros sin descontar del inicio y del final del periodo representan los cambios a la revisión en los flujos de efectivo futuros estimados que ocurrieron durante el periodo. No importando la naturaleza ascendente o descendente de dichos cambios se utiliza una tasa de descuento apropiada, considerando lo señalado en el párrafo 30.1.c).

**Reconocimiento subsecuente de la obligación
asociada con el retiro de componentes de PPE**
(miles de unidades monetarias)

Supuestos de mercado:	Fin de año			
	1	2	3	4
Precio de mercado (incluida la prima por riesgo de mercado)	\$ 100,000	\$ 95,000	\$ 104,500	\$ 83,600
Costo financiero a imputar	8.5%	8.2%	8.0%	8.1%
Tiempo remanente	3	2	1	0
Valor futuro de la provisión (flujos de efectivo sin descontar con el costo financiero imputado)	127,729	111,219	112,860	83,600
Cambios en los flujos de efectivo sin descontar	127,729	(16,510)	1,641	(29,260)
Tasa de descuento apropiada actual	8.5%	8.2%	8.0%	8.1%
Valor presente de los cambios en los flujos de efectivo sin descontar considerando la tasa de descuento apropiada	\$ 100,000	\$(14,102)	\$ 1,520	\$(29,260)

**Método de interés efectivo reconocimiento
inicial**

(miles de unidades monetarias)

Año	Saldo de la provisión al 1º de enero de cada año	Tasa de descuento apropiada actual	Acumulación de intereses	Cambios en los flujos de efectivo estimados	Saldo de la provisión al 31 de diciembre de cada año
2	\$ 100,000	8.5%	\$ 8,500	\$ -	\$ 108,500
3	108,500	8.5%	9,223	-	117,723
4	117,723	8.5%	10,006	-	127,729

**Método de interés efectivo modificación al final
del año 2**

(miles de unidades monetarias)

Año	Saldo de la provisión al 1º de enero de cada año	Tasa de descuento apropiada actual	Acumulación de intereses	Cambios en los flujos de efectivo estimados	Saldo de la provisión al 31 de diciembre de cada año
2	\$ -	8.2%	\$ -	\$(14,102)	\$(14,102)
3	(14,102)	8.2%	(1,156)	-	(15,258)
4	(15,258)	8.2%	(1,252)	-	(16,510)

**Método de interés efectivo modificación al final
del año 3**

(miles de unidades monetarias)

Año	Saldo de la provisión al 1º de enero de cada año	Tasa de descuento apropiada actual	Acumulación de intereses	Cambios en los flujos de efectivo estimados	Saldo de la provisión al 31 de diciembre de cada año
2	\$ -	8.0%	\$ -	\$ -	\$ -
3	-	8.0%	-	1,520	1,520
4	1,520	8.0%	121	-	1,641

**Método de interés efectivo modificación al final
del año 4**

(miles de unidades monetarias)

Año	Saldo de la provisión al 1º de enero de cada año	Tasa de descuento apropiada actual	Acumulación de intereses	Cambios en los flujos de efectivo estimados	Saldo de la provisión al 31 de diciembre de cada año
2	\$ -	8.1%	\$ -	\$ -	\$ -
3	-	8.1%	-	-	-
4	-	8.1%	-	(29,260)	(29,260)

Método de interés efectivo reconocimiento total

(miles de unidades monetarias)

Año	Saldo de la provisión al 1º de enero de cada año	Tasa de descuento apropiada media	Acumulación de intereses	Cambios en los flujos de efectivo estimados	Saldo de la provisión al 31 de diciembre de cada año
2	\$ 100,000	8.50%	\$ 8,500	\$ (14,102)	\$ 94,398
3	94,398	8.55%	8,067	1,520	103,985
4	103,985	8.54%	8,875	(29,260)	<u>83,600</u>

Asientos de diario

31 de diciembre de año 1:

Propiedades, planta y equipo (costo asociado al retiro de componentes)	100,000
Provisión de obligaciones asociadas al retiro de componentes	100,000

Para reconocer la mejor estimación inicial de la provisión de obligaciones asociadas al retiro de componentes de PPE

31 de diciembre de año 2:

Gasto por depreciación (costo asociado al retiro de componentes)	33,333
Depreciación acumulada	33,333

Para reconocer la depreciación del costo asociado al retiro de componentes de PPE con el método de línea recta

Gasto de interés	8,500
Provisión de obligaciones asociadas al retiro de componentes	8,500

Para reconocer el gasto de interés de la provisión de obligaciones asociadas al retiro de componentes de PPE

Provisión de obligaciones asociadas al retiro de componentes	14,102
Propiedades, planta y equipo (costo asociado al retiro de componentes)	14,102

Para reconocer el cambio en la provisión de obligaciones asociadas al retiro de componentes de PPE

31 de diciembre de año 3:

Gasto por depreciación (costo asociado al retiro de componentes)	26,282	
Depreciación acumulada		26,282

Para reconocer la depreciación del costo asociado al retiro de componentes de PPE con el método de línea recta

Gasto de interés	8,067	
Provisión de obligaciones asociadas al retiro de componentes		8,067

Para reconocer el gasto de interés de la provisión de obligaciones asociadas al retiro de componentes de PPE

Propiedades, planta y equipo (costo asociado al retiro de componentes)	1,520	
Provisión de obligaciones asociadas al retiro de componentes		1,520

Para reconocer el cambio en la provisión de obligaciones asociadas al retiro de componentes de PPE

31 de diciembre de año 4:

Gasto por depreciación (costo asociado al retiro de componentes)	27,802	
Depreciación acumulada		27,802

Para terminar de depreciar el costo asociado al retiro de componentes de PPE con el método de línea recta

Gasto de interés	8,875	
Provisión de obligaciones asociadas al retiro de componentes		8,875

Para reconocer el gasto de interés de la provisión de obligaciones asociadas al retiro de componentes de PPE

Provisión de obligaciones asociadas al retiro de componentes	29,260	
Ganancia por cancelación del exceso en la provisión		29,260

Para reconocer el cambio en la provisión de obligaciones asociadas al retiro de componentes de PPE considerando lo dispuesto en el párrafo 46.2.4 de esta NIF

APÉNDICE B – Bases para conclusiones

Antecedentes

BC1 El Boletín C-9, *Pasivo, provisiones, activos y pasivos contingentes y compromisos* (Boletín C-9), en sus párrafos 79 y 80 señala:

“El reconocimiento de una provisión conlleva a la admisión de una contrapartida en el estado de resultados o en el activo. Este último caso se presenta, por ejemplo, cuando existen obligaciones ineludibles para restaurar el sitio o medio ambiente por el retiro de componentes de propiedades, planta y equipo al término de su vida útil. Las obligaciones asociadas con el retiro de activos donde opera deben reconocerse atendiendo los requerimientos dispuestos por la NIF C-18, Obligaciones asociadas con el retiro de propiedades, planta y equipo.”

Se da el caso cuando una entidad explota un yacimiento marino y la concesión que tiene para hacerlo le exige retirar la plataforma petrolera al final del periodo de producción y restaurar el fondo marino. La estimación del costo de esta restauración al momento del retiro de la plataforma originará, desde la adquisición o construcción e instalación de la misma, el reconocimiento de una provisión, incrementando el costo del componente.”

BC2 Además, el Boletín C-9 en su párrafo 78 establece que “debe reconocerse una provisión cuando se cumplan las condiciones siguientes:

- a) Exista una obligación presente (legal o asumida) resultante de un evento pasado a cargo de la entidad.
- b) Es probable que se presente la salida de recursos económicos como medio para liquidar dicha obligación.
- c) La obligación pueda ser estimada razonablemente.

De no cumplirse las tres condiciones antes mencionadas, no debe reconocerse la provisión.”

BC3 En adición, el Boletín C-9 en su párrafo 85 indica “se reconocerán como provisiones sólo aquellas obligaciones surgidas a raíz de sucesos pasados, cuya existencia sea independiente de las acciones futuras de la entidad (es decir, de la gestión futura de ésta). Ejemplos de tales obligaciones son las multas por daños al medio ambiente o los costos de reparación de éstos causados en contra de la ley, puesto que tanto en uno como en otro caso, para hacer frente a los compromisos correspondientes, la entidad requerirá de salidas de recursos económicos, con independencia de las actuaciones futuras que ésta lleve a cabo. De forma similar, la entidad tendrá que reconocer los costos por el abandono de una instalación de extracción de petróleo o de una central nuclear, siempre que esté obligada a restaurar los daños ocasionados por su funcionamiento actual.”

BC4 El propio Boletín C-9 establece en sus párrafos 94 y 95 que “el importe reconocido como provisión debe ser la mejor estimación, a la fecha del balance general, del desembolso necesario para liquidar la obligación presente. La mejor estimación del desembolso necesario para liquidar la obligación presente estará constituida por el importe evaluado, en forma racional, que la entidad tendrá que utilizar:

a) Para liquidar la obligación en la fecha del balance general.

b) Para transferirla a un tercero en esa fecha.”

- BC5** Por otro lado, la Interpretación a las Normas Internacionales de Información Financiera (IFRIC por sus siglas en inglés) 1, *Cambios en pasivos existentes por retiro de servicio, restauración y similares* (IFRIC 1) complementa los criterios normativos del Boletín C-9 para señalar que hacer cuando se presenten cambios en la estimación contable de las provisiones asociadas con el retiro de activos u otras de naturaleza análoga.
- BC6** Sin embargo, no se establecen las condiciones que deben considerarse para la creación de dichas provisiones basadas en la mejor estimación del desembolso necesario para liquidar la obligación presente y, por ende, las bases inherentes al reconocimiento posterior que le atañen, por lo que el CINIF decidió emitir la NIF C-18 para completar las normas que identifican la metodología a utilizar para el reconocimiento de dichas provisiones.
- BC7** El plazo de auscultación de esta NIF terminó el 31 de julio de 2010, recibiendo comentarios de diversa índole. Dichos comentarios han sido estudiados profundamente por el CINIF.
- BC8** A continuación se discuten los principales cambios incorporados en esta NIF, algunos de los cuales fueron consecuencia de los comentarios recibidos durante la auscultación del proyecto de la NIF C-18.

Conceptos que abarca retiro

- BC9** Participantes en el proceso de auscultación señalan que el medio ambiente no siempre puede restaurarse, pero sí puede resarcirse; asimismo, mencionan que la restauración es el acto de renovar o volver a poner algo en el estado o estimación que antes tenía. El medio ambiente, como recurso natural, muchas veces no puede volver al estado que antes tenía, pero quien sufre un daño ambiental sí puede ser resarcido, esto es, indemnizado, reparado o compensado de un daño, perjuicio o agravio recibido. Además, citan que la acción de dismantelar es un paso previo al retiro de los inmuebles, maquinaria y equipo.
- BC10** En esta NIF C-18, el término *retiro* se define como otro distinto a la remoción temporal del servicio de un componente de PPE. Después de que una entidad retira un componente, éste ya no está bajo el control de esa entidad, ya no existe o no es capaz de ser utilizado en la manera original para lo cual se adquirió, construyó o desarrolló el componente. Las actividades necesarias para preparar un componente para un uso alternativo no están asociadas con el retiro de los componentes y no están dentro del alcance de la NIF C-18.
- BC11** Por lo anterior, el CINIF decidió establecer que el término *retiro* abarca la remoción permanente, el dismantelamiento, la demolición, la venta, el abandono, el reciclado o la disposición de alguna otra manera de un componente; así como, la restauración, reparación, resarcimiento o alguna otra manera de rehabilitación del medio ambiente en que opera un componente que se realice al momento de su retiro. Sin embargo, también acordó aclarar que *retiro* no comprende la inactividad temporal de un componente. Consiguientemente, cualquier obligación por restauración, reparación, resarcimiento o alguna otra manera de rehabilitación del medio ambiente no asociada al retiro de un componente no cumple con la definición de “retiro” señalada en el párrafo 30.1 y, por lo

tanto, no se encuentra dentro del alcance de la NIF C-18 y, por consiguiente, debe reconocerse en resultados y no capitalizarse en un componente, considerando lo dispuesto por el Boletín C-9.

Valuación de la provisión mediante el uso de “mejor estimación” en vez de “valor razonable”

- BC12** Participantes en el proceso de auscultación consideran que la propuesta del documento modifica el tratamiento de las provisiones con el uso del “valor razonable” en lugar de “mejor estimación”, cambio con el que no están de acuerdo, por lo cual en su caso tendría que modificarse en el Boletín C-9.
- BC13** El CINIF, después de analizar el comentario recibido, consideró válida la argumentación, por lo que procedió a realizar el cambio propuesto, estableciendo el reconocimiento de las provisiones de obligaciones asociadas con retiro de componentes de PPE en función a la mejor estimación del desembolso necesario para liquidar la obligación presente en el momento en que se contrae, si puede determinarse una estimación confiable.

INIF en lugar de NIF

- BC14** Participantes en el proceso de auscultación señalan que en su opinión, el carácter de este documento es únicamente de aclarar el tratamiento contable que se describe en los párrafos 79 y 80 del Boletín C-9, y debe dársele el tratamiento de una Interpretación a las Normas de Información Financiera (INIF). Otros comentarios señalan que como se establece en el párrafo IN7 de este proyecto, el objetivo es realizar una revisión enfocada a proporcionar guías adicionales y aclarar ciertos temas seleccionados tal y como se describe en los párrafos IN1 a IN5, por lo que consideran más adecuado que a este documento se le dé el tratamiento de una Interpretación a las Normas de Información Financiera, lo cual sería consistente con el objeto establecido en el prólogo de las Normas de Información Financiera.
- BC15** El CINIF después de deliberar si el proyecto debería de ser una INIF en lugar de una NIF, acordó que debido a que en muchas ocasiones cuando los criterios normativos requieren establecer mayores y más concisas normas, como es el caso de ciertas provisiones, tales como beneficios a empleados o impuestos diferidos, es mejor dar al documento el carácter de NIF, en lugar de una INIF, por lo que se mantuvo el establecimiento en este tipo de reconocimiento contable de obligaciones asociadas con retiro de componentes de PPE como NIF.

Consejo Emisor del CINIF que aprobó la emisión de la NIF C-18

Esta Norma de Información Financiera C-18 fue aprobada por unanimidad por el Consejo Emisor del CINIF que está integrado por:

Presidente: C.P.C. Felipe Pérez Cervantes

Miembros: C.P.C. William A. Biese Decker

C.P.C. J. Alfonso Campaña Roiz

C.P.C. Luis Antonio Cortés Moreno

C.P.C. Elsa Beatriz García Bojorges

C.P.C. Juan Mauricio Gras Gas

Otros colaboradores que participaron en la elaboración de la NIF C-18

C.P.C. Antonio Vera Salazar

C.P.C. Daniel Ledesma

C.P.C. Enrique Calleja Pinedo

I.C. y M.B.A. Adriana María Berrocal González

C.P. Jessica Valeria García Mercado