

Material publicado para acompañar a la

Interpretación CINIIF 20

Costos de Desmonte en la Fase de Producción de una Mina a Cielo Abierto

El texto normativo de la CINIIF 20 se encuentra en la Parte A de esta edición. Su fecha de vigencia en el momento de la emisión era el 1 de enero de 2013. Esta parte presenta los siguientes documentos complementarios:

FUNDAMENTOS DE LAS CONCLUSIONES

Fundamentos de las Conclusiones de la Interpretación CINIIF 20 *Costos de Desmonte en la Fase de Producción de una Mina a Cielo Abierto*

Estos Fundamentos de las Conclusiones acompañan a la CINIIF 20, pero no forman parte de la misma.

Introducción

FC1 Estos Fundamentos de las Conclusiones resumen las consideraciones del CINIIF para alcanzar el acuerdo. Cada uno de los miembros individuales del Consejo sopesó de diferente forma los distintos factores.

Antecedentes

FC2 El Comité recibió una petición para emitir una guía sobre la contabilidad de los costos de (“desmonte”) de extracción del escombros incurridos en la fase de producción de una mina a cielo abierto (“costo de producción del desmonte”). La contabilidad de los costos de producción del desmonte se cuestiona porque los costos en los que se incurre pueden beneficiar a periodos de producción actuales y futuros, y no existen guías específicas en las NIIF para abordar este problema.

FC3 Por consiguiente, existe una diversidad de prácticas en la contabilización de los costos de producción del desmonte—algunas entidades reconocen los costos de producción del desmonte como un gasto (un costo de producción), otras capitalizan algunos o todos los costos de producción del desmonte sobre la base de un cálculo de la “proporción de la vida de la mina” u otro criterio similar, y otras capitalizan los costos asociados con mejoras específicas. El Comité decidió desarrollar una Interpretación en respuesta a esta divergencia en prácticas.

Alcance

FC4 Esta Interpretación proporciona una guía para la contabilización de los costos de desmonte incurridos en la fase de producción de una mina a cielo abierto. Para desarrollar esta Interpretación, el Comité decidió centrarse solo en las actividades de la minería a cielo abierto y no en las actividades de minería subterránea. Esta Interpretación se aplica a la actividad de minería a cielo abierto, y por ello, a todos los tipos de recursos naturales que se extraen utilizando este proceso. Cuando esta Interpretación se refiere a “extracción del yacimiento”, se aplica igualmente a las actividades de minería a cielo abierto utilizadas para extraer otros recursos naturales que pueden no estar incrustados en un yacimiento pero que se extraen, sin embargo, utilizando una actividad de minería a cielo abierto, por ejemplo el carbón. Sin embargo, al determinar el alcance de esta Interpretación, el Comité decidió no abordar la extracción de petróleo y gas natural, incluyendo la cuestión de si la extracción de arenas de petróleo era una actividad de minería a cielo abierto.

FC5 El Comité decidió no incluir los costos de desmonte incurridos durante la fase de desarrollo de una mina a cielo abierto porque no existe una diversidad de prácticas significativa en la contabilización de estos costos. Durante la fase de

desarrollo de una mina a cielo abierto (antes del comienzo de la producción), los costos de desmonte se capitalizan habitualmente como parte del costo depreciable de construir, desarrollar y estructurar la mina, si es probable que estos costos se recuperarán a través de la actividad futura de la mina. Esos costos capitalizados se deprecian o amortizan sobre una base sistemática, habitualmente mediante la utilización del método de las unidades de producción, una vez que comienza la producción.

Acuerdo

Reconocimiento de los costos de producción del desmonte como un activo

- FC6 El Comité decidió que una entidad puede obtener dos beneficios realizando la actividad de desmonte (e incurriendo en costos de desmonte). Estos beneficios son la extracción del mineral en el periodo corriente y accesos mejorados al yacimiento para periodos futuros. El resultado de esto es que la actividad crea un activo de inventario y un activo no corriente.
- FC7 Los criterios de reconocimiento de los activos incluidos en el párrafo 9 de esta Interpretación son los del párrafo 4.44 del *Marco Conceptual para la Información Financiera*. Sin embargo, en esta Interpretación se incluye también un criterio adicional para reconocer el activo de la actividad de desmonte –que la entidad pueda identificar de forma específica el “componente” del yacimiento para el que se mejora el acceso. Deben satisfacerse los tres criterios para que los costos cumplan los requisitos para su reconocimiento como un activo. Si no se cumplen los criterios, no se reconocerá un activo de la actividad de desmonte.
- FC8 “Componente” se refiere a un volumen específico del yacimiento que se hace más accesible por la actividad de desmonte. El componente identificado del yacimiento sería habitualmente un subconjunto del yacimiento total de la mina. Una mina puede tener varios componentes, que se identifican durante la etapa de planificación de ésta. Al igual que se proporciona una base para medir los costos con fiabilidad en la etapa de reconocimiento, es necesario la identificación de los componentes del yacimiento para la depreciación o amortización posterior del activo de la actividad de desmonte, que tendrá lugar a medida que se extrae ese componente identificado del yacimiento.
- FC9 La identificación de los componentes del yacimiento requiere juicio profesional. El Comité considera que un plan de extracción de una entidad proporcionará la información requerida para permitir que estos juicios se realicen con una congruencia razonable.
- FC10 Esta Interpretación también señala que el activo de costo de desmonte debe reconocerse como “parte” de un activo existente. “Parte” hace referencia a la incorporación al activo existente, o a su mejora, que está relacionada con el activo de la actividad de desmonte. El Comité consideró que el activo de la actividad de desmonte se asemejaba más a una parte de un activo existente que a un activo en sí mismo. El activo de la actividad de desmonte puede añadirse o mejorar una variedad de activos existentes, por ejemplo la propiedad

inmobiliaria de la mina (terreno), el depósito del mineral en sí mismo, un derecho intangible a extraer el yacimiento o un activo que se originó en la fase de desarrollo de la mina.

- FC11 El Comité decidió que no es necesario definir en la Interpretación si el beneficio creado por actividad de desmonte es de naturaleza tangible o intangible—esto se determinará a partir de la naturaleza del activo existente subyacente relacionado.

Medición inicial de los activos de la actividad de desmonte

- FC12 El párrafo 16(b) de la NIC 16 señala que el costo de una partida de propiedades, planta y equipo incluye “cualesquiera costos directamente atribuibles para la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias ...”. Ejemplos de tipos de costos que el Comité esperaría incorporar como costos indirectos directamente atribuibles (párrafo 12 de la Interpretación) incluirían una distribución de los costos salariales del supervisor que controla ese componente de la mina, y una distribución de los costos de arrendamiento de cualquier equipo que se haya alquilado de forma específica para realizar la actividad de desmonte.
- FC13 Al abordar las operaciones secundarias en la Interpretación, el Comité consideró que era importante guiarse por el principio contenido en el párrafo 21 de la NIC 16. El Comité es consciente de que en una operación de extracción se llevan a cabo un número de actividades de forma simultánea, y opinaba que, al considerar la medición del activo de la actividad de desmonte, era importante para la entidad ser consciente de qué constituye la actividad de producción del desmonte, y qué no. Un ejemplo de una operación secundaria sería construir una carretera de acceso en el área en que la campaña de desmonte tiene lugar.
- FC14 El Comité destacó que, cuando se produce el inventario al mismo tiempo que se crea el activo de la actividad de desmonte, puede ser difícil en la práctica medir el costo separado de cada beneficio de forma directa. El Comité acordó que sería necesario un criterio de distribución para diferenciar entre el costo del inventario producido y el costo del activo de la actividad de desmonte.
- FC15 En sus deliberaciones sobre el criterio de distribución más adecuado, el Comité rechazó cualquiera que se base en valores de venta. El Comité consideró que este criterio sería inadecuado en el contexto de los costos de desmonte porque no estaba estrechamente vinculado con la actividad que tiene lugar. Además, si se utilizaba el precio de venta actual del mineral relevante para determinar el criterio de distribución, el mismo precio de venta actual se aplicaría al volumen de mineral extraído del yacimiento y al componente identificado. Por ello, la variable relevante sería el volumen de mineral tanto del extraído del yacimiento como del componente identificado, es decir que el precio de venta actual no cambiaría el criterio de distribución. El Comité consideró que aplicar un criterio de precio de venta futuro involucraría dificultades prácticas y que sería costoso en comparación con el beneficio que proporcionaría. De las actividades de difusión realizadas por el personal técnico, el Comité consideró que puede ser difícil identificar un precio de venta futuro para el mineral que será extraído en el futuro, dada la volatilidad de los precios de mercado de muchos minerales. Al

extraer el mineral, cuando esté presente más de un mineral pueden surgir complejidades adicionales (ya sea por productos o por productos conjuntos).

- FC16 El Comité decidió requerir un enfoque de distribución que estuviera basado en una medida de producción relevante, porque se consideró que una medida de producción era un buen indicador de la naturaleza de los beneficios que se generan por la actividad que tiene lugar en la mina. El criterio de la medida de producción requiere que una entidad identifique cuándo el nivel de actividad ha tenido lugar más allá de lo que se habría esperado en otro caso para la producción de inventario en el periodo, y que pudo haber dado lugar a un acceso futuro ventajoso.

Medición posterior de los activos de la actividad de desmonte

- FC17 El Comité decidió que el costo del activo de la actividad de desmonte debe depreciarse o amortizarse durante la vida útil esperada del componente identificado del yacimiento que se hace más accesible por la actividad, sobre la base que mejor refleje el consumo de los beneficios económicos. El método de las unidades de producción se utiliza habitualmente, y se centraría solo en el componente identificado del yacimiento, el acceso que ha sido mejorado por la actividad de desmonte. Puesto que la vida del componente identificado se espera que sea solo una parte de la vida completa de la mina, el activo de la actividad de desmonte se depreciará o amortizará durante un periodo menor que la vida de la mina, a menos que la actividad de desmonte proporcione mejoras en los accesos a la totalidad del yacimiento restante, por ejemplo, hacia el final de la vida útil de la mina cuando el componente identificado representa la parte final del yacimiento a extraer.
- FC18 El Comité decidió que los principios de esta Interpretación serían también aplicables a una entidad que contabilice posteriormente sus activos de la mina de forma revaluada, aunque el Comité destacó que este método rara vez se usa. El Comité decidió que el criterio de medición posterior del activo de la actividad de desmonte debería seguir el del activo existente del que forma parte, es decir, si el activo existente se mide utilizando un criterio de costo, entonces el activo de la actividad de desmonte se mediría también utilizando un criterio de costo. El Comité también decidió que no había necesidad de proporcionar guías de deterioro de valor específicas y confía en que los principios de la NIC 36 *Deterioro del Valor de los Activos* se aplicarían al activo existente del que forma parte el activo de la actividad de desmonte, y no al nivel del activo de la actividad de desmonte en sí mismo.

Transición

- FC19 Dada la naturaleza compleja y amplitud de muchas operaciones de extracción y la diversidad de prácticas pasadas con respecto a este problema, el Comité concluyó que el costo de aplicar retroactivamente el cambio a la política contable superaría las ventajas que podrían obtenerse de hacerlo. El Comité, por ello, decidió que esta Interpretación requerirá la aplicación prospectiva a los costos de producción del desmonte incurridos a partir del comienzo del primer periodo presentado.

CINIIF 20 FC

- FC20 El Comité decidió seguir los principios de la NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores* en el momento de la transición. Decidió requerir el reconocimiento de los saldos de activos de desmonte predecesores (véase el párrafo A3) al comienzo del primer periodo presentado, en las ganancias acumuladas iniciales en esa fecha, si estos saldos no pudieron ser identificados con un componente restante del yacimiento que se hizo más accesible por la actividad de desmonte.
- FC21 El Comité destacó que los saldos de pasivos procedentes de la actividad de producción de desmonte anterior que existían en la fecha de transición no se reconocerían según los principios descritos en la Interpretación. El Comité entendió, a partir de los comentarios recibidos al proyecto de Interpretación, que estos saldos no eran frecuentes, y por ello, no consideró necesario proporcionar guía alguna sobre el reconocimiento de saldos de pasivos, porque las partes constituyentes pudieran encontrarla confusa.