

## **Créditos negativos de vehículos de bajas emisiones (NIC 37 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes)**

El Comité recibió una solicitud en la que se preguntaba si determinadas medidas para fomentar la reducción de las emisiones de carbono de los vehículos dan lugar a obligaciones que se ajustan a la definición de pasivo de la NIC 37.

### **La solicitud**

La solicitud describía las medidas del gobierno que se aplican a las entidades que producen o importan vehículos de pasajeros para su venta en un mercado determinado. Según las medidas, las entidades reciben créditos positivos si, en un año natural, han producido o importado vehículos cuyas emisiones medias de combustible son inferiores a un objetivo del gobierno. Las entidades reciben créditos negativos si, en ese año, han producido o importado vehículos cuyas emisiones medias de combustible son superiores al objetivo.

Las medidas requieren que una entidad que recibe créditos negativos durante un año elimine estos créditos negativos obteniendo y entregando créditos positivos. La entidad puede obtener créditos positivos comprándolos a otra entidad o generándolos ella misma en el año siguiente (produciendo o importando más vehículos de bajas emisiones). Si la entidad no consigue eliminar sus créditos negativos, el gobierno puede imponerle sanciones. Estas sanciones no requerirían el pago de multas o sanciones, ni ninguna otra salida de recursos que supongan beneficios económicos, pero podrían negar a la entidad oportunidades en el futuro, por ejemplo, restringiendo el acceso de la entidad al mercado.

La solicitud consideraba la posición de una entidad que ha producido o importado vehículos con emisiones medias de combustible superiores al objetivo del gobierno, y preguntaba si dicha entidad tiene una obligación presente que cumpla la definición de pasivo de la NIC 37.

### **Requerimientos aplicables**

El párrafo 10 de la NIC 37:

- a. define un pasivo como "una obligación presente de la entidad, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, y para cancelarla, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos";
- b. distingue las obligaciones legales (que se derivan de un contrato, de la legislación o de otra causa de tipo legal) de las obligaciones implícitas (que se derivan de las acciones de una entidad); y
- c. define un suceso que da origen a la obligación como "todo aquel suceso del que nace una obligación de pago, de tipo legal o implícita para la entidad, de forma que a la entidad no le queda otra alternativa más realista que satisfacer el importe correspondiente".

Una entidad no tiene ninguna alternativa realista para liquidar una obligación solo cuando la liquidación puede ser exigida por ley o, en el caso de una obligación implícita, cuando las acciones de la entidad han creado expectativas válidas en otras partes de que la entidad cumplirá la obligación (párrafo 17 de la NIC 37).

El Comité observó que, para determinar si tiene un pasivo, la entidad descrita en la solicitud consideraría:

- a. si la liquidación de una obligación para eliminar los créditos negativos daría lugar a una salida de recursos que incorporan beneficios económicos;
- b. cuyo suceso crea una obligación actual de eliminar los créditos negativos; y
- c. si la entidad no tiene ninguna alternativa realista para liquidar la obligación.

## Las conclusiones del Comité

### *Salida de recursos que incorporen beneficios económicos*

Una entidad puede liquidar la obligación de eliminar los créditos negativos comprando créditos a otra entidad o generando ella misma créditos positivos en el año siguiente. El Comité llegó a la conclusión de que cualquiera de los dos métodos de liquidación de la obligación daría lugar a una salida de recursos que incorporaría beneficios económicos. Estos recursos son los créditos positivos que la entidad entregaría para eliminar el saldo negativo. De lo contrario, la entidad podría haber utilizado los créditos positivos autogenerados para otros fines—por ejemplo, para vender a otras entidades con créditos negativos.

### *El suceso que crea una obligación presente*

La definición de un pasivo en la NIC 37 requiere que una entidad tenga una "obligación presente... derivada de sucesos pasados". El párrafo 19 de la NIC 37 añade que solo se ajustan a la definición de pasivo las obligaciones derivadas de sucesos pasados que existen independientemente de las acciones futuras de la entidad. Dos interpretaciones de la CINIIF sobre la NIC 37 proporcionan otros requerimientos relevantes—abordan tipos específicos de cargas impuestas por el gobierno y especifican qué sucesos dan lugar a una obligación presente para estos tipos de cargas:

- a. La CINIIF 6 *Obligaciones Surgidas de la Participación en Mercados Específicos—Residuos de Aparatos Eléctricos y Electrónicos* aborda un cargo por el costo de la gestión de residuos. La legislación vincula la tasa a la participación de una entidad en un mercado específico en un periodo determinado. El consenso en la CINIIF 6 es que una obligación surge cuando una entidad realiza la actividad a la que está vinculada la carga.
- b. La CINIIF 21 *Gravámenes* trata los gravámenes impuestos por los gobiernos. El consenso de la CINIIF 21 es que el suceso que da lugar a la obligación de pagar una tasa es la actividad que desencadena el pago de la misma, tal y como se identifica en la legislación aplicable.

En el hecho descrito en la solicitud, la actividad que desencadena el requerimiento de eliminar los créditos negativos (o en otras palabras, la actividad a la que las medidas vinculan ese requerimiento) es la producción o importación de vehículos con emisiones medias de combustible superiores al objetivo del gobierno. Si en un año natural una entidad ha producido o importado vehículos con emisiones medias de combustible superiores al objetivo del gobierno, una obligación:

- a. ha surgido de sucesos pasados.
- b. Existe independientemente de las acciones futuras de la entidad (el desarrollo futuro de sus negocios). Las acciones futuras de la entidad solo determinarán el medio por el que la entidad liquida su obligación actual—si compra créditos positivos a otra entidad o genera créditos positivos por sí misma produciendo o importando más vehículos de bajas emisiones.

Por lo tanto, el Comité concluyó que, en los hechos descritos en la solicitud, la actividad que da lugar a una obligación presente es la producción o importación de vehículos cuyas emisiones de combustible, promediadas para todos los vehículos producidos o importados en ese año natural, son superiores al objetivo del gobierno.

El Comité observó que una obligación presente podía surgir en cualquier fecha dentro de un año natural (sobre la base de las actividades de producción o importación de la entidad hasta esa fecha), no solo al final del año natural.

### *No hay una alternativa realista para liquidar una obligación*

El Comité concluyó que las medidas descritas en la solicitud podrían dar lugar a una obligación legal:

- a. las obligaciones que se derivan de las medidas proceden de una causa de tipo legal; y

- b. las sanciones que el gobierno puede imponer en virtud de las medidas serían el mecanismo por el que la liquidación puede ser exigible por ley.

Una entidad tendría una obligación legal exigible por ley si aceptar las posibles sanciones por la no liquidación no es una alternativa realista para esa entidad.

El Comité observó que determinar si la aceptación de sanciones es una alternativa realista para una entidad requiere juicio—la conclusión dependerá de la naturaleza de las sanciones y de las circunstancias específicas de la entidad.

#### *La posibilidad de una obligación implícita*

El Comité concluyó que, si una entidad determina que no tiene ninguna obligación legal de eliminar sus créditos negativos, necesitaría entonces considerar si tiene una obligación implícita de hacerlo.

Tendría una obligación implícita si:

- a. en un año natural, produjo o importó vehículos con un promedio de emisiones de combustible superior al objetivo del gobierno; y
- b. ha tomado una medida que crea expectativas válidas en otras partes de que eliminará los créditos negativos resultantes—por ejemplo, ha hecho una declaración actual suficientemente específica de que lo hará.

#### *Otros requerimientos de la NIC 37*

La solicitud solo preguntaba si las medidas del gobierno dan lugar a obligaciones que se ajusten a la definición de pasivo de la NIC 37. El Comité observó que, una vez identificada dicha obligación, una entidad aplicaría otros requerimientos de la NIC 37 para determinar cómo medir el pasivo. El Comité no analizó estos otros requerimientos.

El Comité concluyó que los principios y requerimientos de las Normas NIIF de Contabilidad proporcionan una base adecuada para que una entidad determine si, en los hechos descritos en la solicitud, tiene una obligación que cumple con la definición de pasivo de la NIC 37. Por consiguiente, el Comité decidió no añadir un proyecto de emisión de normas al plan de trabajo.