

## NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD Nº 16

*Inmovilizado material*

## OBJETIVO

- 1 El objetivo de esta norma es prescribir el tratamiento contable del inmovilizado material, de forma que los usuarios de los estados financieros puedan conocer la información acerca de la inversión que la entidad tiene en su inmovilizado material, así como los cambios que se hayan producido en dicha inversión. Los principales problemas que presenta el reconocimiento contable del inmovilizado material son la contabilización de los activos, la determinación de su importe en libros y los cargos por amortización y pérdidas por deterioro que deben reconocerse con relación a los mismos.

## ALCANCE

- 2 Esta norma se aplicará en la contabilización de los elementos de inmovilizado material, salvo cuando otra norma internacional de contabilidad exija o permita un tratamiento contable diferente.

- 3 Esta norma no será de aplicación a:

- a) el inmovilizado material clasificado como mantenido para la venta de acuerdo con la NIIF 5 *Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas*;
- b) los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola (véase la NIC 41 *Agricultura*);
- c) el reconocimiento y valoración de activos para exploración y evaluación (véase la NIIF 6 *Exploración y evaluación de recursos minerales*), o
- d) los derechos mineros y reservas minerales tales como petróleo, gas natural y recursos no renovables similares.

No obstante, esta norma será de aplicación a los elementos de inmovilizado material utilizados para desarrollar o mantener los activos descritos en las letras b) y d).

- 4 Otras normas internacionales de contabilidad pueden obligar a reconocer un determinado elemento de inmovilizado material de acuerdo con un tratamiento diferente al exigido en esta norma. Por ejemplo, la NIC 17 *Arrendamientos* exige que la entidad evalúe si tiene que reconocer un elemento de inmovilizado material sobre la base de la transmisión de los riesgos y ventajas. Sin embargo, en tales casos, el resto de aspectos sobre el tratamiento contable de los citados activos, incluyendo su amortización, se guiarán por los requerimientos de la presente norma.

- 5 La entidad aplicará esta norma a los inmuebles que estén siendo construidos o desarrollados para su uso futuro como inversiones inmobiliarias, pero que no satisfacen todavía la definición de «inversión inmobiliaria» recogida en la NIC 40 *Inversiones inmobiliarias*. Una vez que se haya completado la construcción o el desarrollo, el inmueble pasará a ser una inversión inmobiliaria y la entidad estará obligada a aplicar la NIC 40. La NIC 40 también se aplica a las inversiones inmobiliarias que estén siendo objeto de nuevos desarrollos, con el fin de ser utilizadas en el futuro como inversiones inmobiliarias. La entidad que utiliza el modelo del coste para las inversiones inmobiliarias, de acuerdo con la NIC 40, deberá utilizar el modelo del coste al aplicar esta norma.

## DEFINICIONES

- 6 Los siguientes términos se usan, en la presente norma, con el significado que a continuación se especifica:

*Importe en libros* es el importe por el que se reconoce un activo, una vez deducidas la amortización acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas.

*Coste* es el importe de efectivo o medios líquidos equivalentes al efectivo pagados, o el valor razonable de la contraprestación entregada, para comprar un activo en el momento de su adquisición o construcción o, cuando sea aplicable, el importe atribuido a ese activo cuando sea inicialmente reconocido de acuerdo con los requerimientos específicos de otras NIIF, por ejemplo, de la NIIF 2 *Pagos basados en acciones*.

*Importe amortizable* es el coste de un activo, o el importe que lo haya sustituido, menos su valor residual.

*Amortización* es la distribución sistemática del importe amortizable de un activo a lo largo de su vida útil.

*Valor específico para la entidad* es el valor actual de los flujos de efectivo que la entidad espera recibir por el uso continuado de un activo y por la enajenación o disposición por otra vía del mismo, al término de su vida útil. En el caso de un pasivo, es el valor actual de los flujos de efectivo en que espera incurrir para cancelarlo.

*Valor razonable* es el importe por el cual podría ser intercambiado un activo, o cancelado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua.

La *pérdida por deterioro* es la cantidad en que excede el importe en libros de un activo a su importe recuperable.

El *inmovilizado material* son los activos tangibles que:

- a) posee una entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos, y
- b) se esperan usar durante más de un ejercicio.

*Importe recuperable* es el mayor entre el precio de venta neto de un activo y su valor de uso.

El *valor residual* de un activo es el importe estimado que la entidad podría obtener actualmente por la enajenación o disposición por otra vía del activo, después de deducir los costes estimados por tal enajenación o disposición, si el activo ya hubiera alcanzado la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil.

*Vida útil* es:

- a) el período durante el cual se espera utilizar el activo amortizable por parte de la entidad, o
- b) el número de unidades de producción o similares que se espera obtener del mismo por parte de la entidad.

## RECONOCIMIENTO

- 7 El coste de un elemento de inmovilizado material se reconocerá como activo cuando:
  - a) sea probable que la entidad obtenga los beneficios económicos futuros derivados del mismo, y
  - b) el coste del activo para la entidad pueda ser valorado con fiabilidad.
- 8 Las piezas de repuesto y el equipo auxiliar se contabilizan habitualmente como existencias y se reconocen en el resultado del ejercicio cuando se consumen. Sin embargo, las piezas de repuesto importantes y el equipo de mantenimiento permanente, que la entidad espere utilizar durante más de un ejercicio, cumplen normalmente las condiciones para ser calificados como elementos de inmovilizado material. De forma similar, si las piezas de repuesto y el equipo auxiliar solo pudieran ser utilizados con relación a un elemento de inmovilizado material, se contabilizarán como inmovilizado material.
- 9 Esta norma no establece la unidad de valoración para propósitos de reconocimiento, por ejemplo no dice en qué consiste un elemento de inmovilizado material. Por ello, se requiere la realización de juicios para aplicar los criterios de reconocimiento a las circunstancias específicas de la entidad. Podría ser apropiado agregar partidas que individualmente son poco significativas, tales como moldes, herramientas y troqueles, y aplicar los criterios pertinentes a los valores totales de las mismas.
- 10 La entidad evaluará, de acuerdo con este principio de reconocimiento, todos los costes de inmovilizado material en el momento en que se incurra en ellos. Estos costes comprenden tanto aquellos en que se ha incurrido inicialmente para adquirir o construir un elemento de inmovilizado material, como los costes incurridos posteriormente para añadir, sustituir parte de o mantener el elemento correspondiente.

### Costes iniciales

- 11 Algunos elementos de inmovilizado material pueden ser adquiridos por razones de seguridad o de índole medioambiental. Aunque la adquisición de ese tipo de inmovilizado material no incrementa los beneficios económicos que proporcionan los elementos de inmovilizado material existentes, puede ser necesaria para que la entidad logre obtener los beneficios económicos derivados del resto de los activos. Dichos elementos de inmovilizado material cumplen las condiciones para su reconocimiento como activos porque permiten a la entidad obtener beneficios económicos adicionales del resto de sus activos, respecto a los que hubiera obtenido si no los hubiera adquirido. Por ejemplo, una entidad química puede tener que instalar nuevos procesos de fabricación para cumplir con la normativa medioambiental relativa a la producción y almacenamiento de productos químicos, reconociendo entonces como parte del inmovilizado material las mejoras efectuadas en la planta, en la medida que sean recuperables, puesto que sin ellas la entidad quedaría inhabilitada para producir y vender esos productos químicos. No obstante, el importe en libros resultante de tales activos y otros relacionados con ellos se revisará para comprobar la existencia de deterioro del valor, de acuerdo con la NIC 36 *Deterioro del valor de los activos*.

### Costes posteriores

- 12 De acuerdo con el criterio de reconocimiento contenido en el párrafo 7, la entidad no reconocerá, en el importe en libros de un elemento de inmovilizado material, los costes derivados del mantenimiento diario del elemento. Tales costes se reconocerán en el resultado del ejercicio cuando se incurra en ellos. Los costes del mantenimiento diario son principalmente los costes de mano de obra y los consumibles, que pueden incluir el coste de pequeños componentes. El objetivo de estos desembolsos se describe a menudo como «reparaciones y conservación» del elemento de inmovilizado material.
- 13 Ciertos componentes de algunos elementos de inmovilizado material pueden necesitar ser reemplazados a intervalos regulares. Por ejemplo, un horno puede necesitar revisiones y cambios tras un determinado número de horas de funcionamiento, y los componentes interiores de una aeronave, tales como asientos o instalaciones de cocina, pueden necesitar ser sustituidos varias veces a lo largo de la vida del avión. Ciertos elementos de inmovilizado

material pueden ser adquiridos para hacer una sustitución recurrente menos frecuente, como podría ser la sustitución de los tabiques de un edificio, o para proceder a un recambio no frecuente. De acuerdo con el criterio de reconocimiento del párrafo 7, la entidad reconocerá, dentro del importe en libros de un elemento de inmovilizado material, el coste de la sustitución de parte de dicho elemento cuando se incurra en ese coste, siempre que se cumpla el criterio de reconocimiento. El importe en libros de las partes que se sustituyan se dará de baja en cuentas, de acuerdo con las disposiciones que al respecto contiene esta norma (véanse los párrafos 67 a 72).

- 14 Una condición para que algunos elementos de inmovilizado material continúen operando (por ejemplo, los aviones) puede ser la realización periódica de inspecciones generales por defectos, independientemente de que las partes del elemento sean sustituidas o no. Cuando se realice una inspección general, su coste se reconocerá en el importe en libros del elemento de inmovilizado material como una sustitución, siempre y cuando se cumplan las condiciones para su reconocimiento. Al mismo tiempo, se dará de baja cualquier importe en libros, procedente de una inspección previa, que permanezca en la citada partida y sea distinto de los componentes físicos no sustituidos. Esto sucederá con independencia de que el coste de la inspección previa fuera identificado contablemente dentro de la transacción mediante la cual se adquirió o construyó dicha partida. Si fuera necesario, puede utilizarse el coste estimado de una inspección similar futura, como indicativo de cuál fue el coste de la inspección realizada cuando la partida fue adquirida o construida.

#### VALORACIÓN EN EL RECONOCIMIENTO

- 15 Todo elemento de inmovilizado material, que cumpla las condiciones para ser reconocido como un activo, se valorará por su coste.

#### Componentes del coste

- 16 El coste de los elementos de inmovilizado material comprende:
- su precio de adquisición, incluidos los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición, después de deducir cualquier descuento comercial o rebaja del precio;
  - cualquier coste directamente relacionado con la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la dirección;
  - la estimación inicial de los costes de desmantelamiento o retiro del elemento, así como la rehabilitación del lugar sobre el que se asienta, cuando constituyan obligaciones en las que incurra la entidad cuando se adquiere el elemento o como consecuencia de utilizar el mismo durante un determinado período, con propósitos distintos del de la producción de existencias durante tal período.
- 17 Son ejemplos de costes atribuibles directamente:
- los costes de retribuciones a los empleados (según se definen en la NIC 19 *Retribuciones a los empleados*), que procedan directamente de la construcción o adquisición de un elemento de inmovilizado material;
  - los costes de preparación del emplazamiento físico;
  - los costes de entrega inicial y los de manipulación o transporte posterior;
  - los costes de instalación y montaje;
  - los costes de comprobación de que el activo funciona adecuadamente, después de deducir los importes netos de la venta de cualquier elemento producido durante el proceso de instalación y puesta a punto del activo (tales como muestras producidas mientras se probaba el equipo), y
  - honorarios profesionales.
- 18 La entidad aplicará la NIC 2 *Existencias*, para contabilizar los costes derivados de las obligaciones por desmantelamiento, retiro y rehabilitación del lugar sobre el que se asienta el elemento, en los que se haya incurrido durante un determinado período como consecuencia de haber utilizado dicho elemento para producir existencias. Las obligaciones por los costes contabilizados de acuerdo con la NIC 2 o la NIC 16 se reconocerán y valorarán de acuerdo con la NIC 37 *Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes*.
- 19 Ejemplos de costes que no forman parte del coste de un elemento de inmovilizado material son los siguientes:
- costes de apertura de una nueva instalación productiva;
  - los costes de introducción de un nuevo producto o servicio (incluyendo los costes de actividades publicitarias y promocionales);
  - los costes asociados a la apertura del negocio en una nueva localización o para un nuevo segmento de clientela (incluyendo los costes de formación del personal), y
  - los costes de administración y otros costes indirectos generales.

- 20 El reconocimiento de los costes en el importe en libros de un elemento de inmovilizado material finalizará cuando el elemento se encuentre en el lugar y condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la dirección. Por ello, los costes incurridos por la utilización o por la reprogramación del uso de un elemento no se incluirán en el importe en libros del elemento correspondiente. Por ejemplo, los siguientes costes no se incluirán en el importe en libros de un elemento de inmovilizado material:
- a) costes incurridos cuando un elemento, capaz de operar de la forma prevista por la dirección, no ha comenzado a utilizarse o está operando por debajo de su capacidad plena;
  - b) pérdidas operativas iniciales, tales como las incurridas mientras se desarrolla la demanda de los productos que se elaboran con el elemento, y
  - c) costes de reubicación o reorganización de parte o de la totalidad de las explotaciones de la entidad.
- 21 Algunas operaciones, si bien relacionadas con la construcción o desarrollo de un elemento de inmovilizado material, no son necesarias para ubicar al activo en el lugar y condiciones necesarios para que pueda operar de la forma prevista por la dirección. Estas operaciones accesorias pueden tener lugar antes o durante las actividades de construcción o de desarrollo. Por ejemplo, pueden obtenerse ingresos mediante el uso de un solar como aparcamiento hasta que comience la construcción. Puesto que estas operaciones accesorias no son imprescindibles para colocar al elemento en el lugar y condiciones necesarios para operar de la forma prevista por la dirección, los ingresos y gastos asociados a las mismas se reconocerán en el resultado del ejercicio, mediante su inclusión dentro la clase apropiada de ingresos y gastos.
- 22 El coste de un activo construido por la propia entidad se determinará utilizando los mismos principios que si fuera un elemento de inmovilizado material adquirido. Si la entidad fabrica activos similares para su venta, en el curso normal de su explotación, el coste del activo será, normalmente, el mismo que tengan el resto de los producidos para la venta (véase la NIC 2 *Existencias*). Por tanto, se eliminará cualquier ganancia interna para obtener el coste de adquisición de dichos activos. De forma similar, no se incluirán en el coste de producción del activo, las cantidades que excedan de los rangos normales de consumo de materiales, mano de obra u otros factores empleados. En la NIC 23 *Costes por fondos tomados en préstamo*, se establecen los criterios para el reconocimiento de los intereses como componentes del importe en libros de un elemento de inmovilizado material construido por la propia entidad.

#### Valoración del coste

- 23 El coste de un elemento de inmovilizado material será el precio equivalente al contado en la fecha de reconocimiento. Si el pago se aplaza más allá de los plazos normales del crédito comercial, la diferencia entre el precio equivalente al contado y el total de los pagos se reconocerá como gastos por intereses a lo largo del período de aplazamiento, a menos que se capitalicen dichos intereses de acuerdo con el tratamiento alternativo permitido en la NIC 23.
- 24 Algunos elementos de inmovilizado material pueden haber sido adquiridos a cambio de uno o varios activos no monetarios, o de una combinación de activos monetarios y no monetarios. La siguiente discusión se refiere solamente a una permuta de un activo no monetario por otro, pero también es aplicable a todas las permutas descritas en el primer inciso de este párrafo. El coste de dicho elemento de inmovilizado material se medirá por su valor razonable, a menos que: a) la transacción de intercambio no tenga carácter comercial, o b) no pueda medirse con fiabilidad el valor razonable del activo recibido ni el del activo entregado. El elemento adquirido se valorará de esta forma incluso cuando la entidad no pueda dar de baja inmediatamente el activo entregado. Si la partida adquirida no se mide por su valor razonable, su coste se valorará por el importe en libros del activo entregado.
- 25 La entidad determinará si una permuta tiene carácter comercial, considerando en qué medida se espera que cambien los flujos de efectivo futuros como consecuencia de dicha transacción. Una permuta tendrá carácter comercial si:
- a) la configuración (riesgo, calendario e importe) de los flujos de efectivo del activo recibidos difiere de la configuración de los flujos de efectivo del activo transferido, o
  - b) el valor específico para la entidad de la parte de sus actividades afectadas por la permuta se ve modificado como consecuencia del intercambio, y
  - c) la diferencia identificada en a) o en b) resulta significativa al compararla con el valor razonable de los activos intercambiados.

Al determinar si una permuta tiene carácter comercial, el cálculo del valor específico para la entidad de la parte de sus actividades afectada por la transacción, deberá tener en cuenta los flujos de efectivo después de impuestos. El resultado de estos análisis puede quedar claro sin necesidad de que la entidad deba realizar cálculos detallados.

- 26 El valor razonable de un activo, para el que no existen transacciones comparables en el mercado, puede determinarse con fiabilidad si: a) la variabilidad en el rango de las estimaciones del valor razonable del activo no es significativa, o b) las probabilidades de las diferentes estimaciones, dentro de ese rango, pueden ser valoradas razonablemente y

utilizadas en la estimación del valor razonable. Si la entidad es capaz de determinar de forma fiable los valores razonables del activo recibido o del activo entregado, se utilizará el valor razonable del activo entregado para valorar el coste del activo recibido, a menos que se tenga una evidencia más clara del valor razonable del activo recibido.

- 27 El coste de un elemento de inmovilizado material que haya sido adquirido por el arrendatario en una operación de arrendamiento financiero, se determinará utilizando los principios establecidos en la NIC 17.
- 28 El importe en libros de un elemento de inmovilizado material puede ser minorado por el importe de las subvenciones oficiales, de acuerdo con la NIC 20 *Contabilización de las subvenciones oficiales e información a revelar sobre ayudas públicas*.

#### VALORACIÓN POSTERIOR AL RECONOCIMIENTO

- 29 La entidad elegirá como política contable el modelo del coste (párrafo 30) o el modelo de revalorización (párrafo 31), y aplicará esa política a todos los elementos que compongan una clase de inmovilizado material.

##### **Modelo del coste**

- 30 Con posterioridad a su reconocimiento como activo, un elemento de inmovilizado material se contabilizará por su coste menos la amortización acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor.

##### **Modelo de revalorización**

- 31 Con posterioridad a su reconocimiento como activo, un elemento de inmovilizado material cuyo valor razonable pueda medirse con fiabilidad, se contabilizará por su valor revalorizado, que es su valor razonable, en el momento de la revalorización, menos la amortización acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor que haya sufrido. Las revalorizaciones se harán con suficiente regularidad, para asegurar que el importe en libros, en todo momento, no difiera significativamente del que podría determinarse utilizando el valor razonable en la fecha del balance.
- 32 Normalmente, el valor razonable de los terrenos y edificios se determinará a partir de la evidencia basada en el mercado que ofrezca la tasación, realizada habitualmente por expertos independientes cualificados profesionalmente. El valor razonable de los elementos de inmovilizado material, por ejemplo, la planta y equipo será habitualmente su valor de mercado, determinado mediante una tasación.
- 33 Cuando no exista evidencia de un valor de mercado, como consecuencia de la naturaleza específica del elemento de inmovilizado material y porque el elemento rara vez sea vendido, salvo como parte de una unidad de negocio en funcionamiento, la entidad podría tener que estimar el valor razonable a través de métodos que tengan en cuenta los rendimientos del mismo o su coste de reposición una vez practicada la amortización correspondiente.
- 34 La frecuencia de las revalorizaciones dependerá de los cambios que experimenten los valores razonables de los elementos de inmovilizado material que se estén revalorizando. Cuando el valor razonable del activo revalorizado difiera significativamente de su importe en libros, será necesaria una nueva revalorización. Algunos elementos de inmovilizado material experimentan cambios significativos y volátiles en su valor razonable, por lo que necesitarán revalorizaciones anuales. Tales revalorizaciones frecuentes serán innecesarias para elementos de inmovilizado material con variaciones insignificantes en su valor razonable. Para estos, pueden ser suficientes revalorizaciones hechas cada tres o cinco años.
- 35 Cuando se revalore un elemento de inmovilizado material, la amortización acumulada en la fecha de la revalorización puede ser tratada de cualquiera de las siguientes maneras:
- reexpresada proporcionalmente al cambio en el importe en libros bruto del activo, de manera que el importe en libros del mismo después de la revalorización sea igual a su importe revalorizado. Este método se utiliza a menudo cuando se revaloriza el activo por medio de la aplicación de un índice para determinar su coste de reposición depreciado;
  - eliminada contra el importe en libros bruto del activo, de manera que lo que se reexpresa es el valor neto resultante, hasta alcanzar el importe revalorizado del activo. Este método se utiliza habitualmente en edificios.

La cuantía del ajuste en la amortización acumulada, que surge de la reexpresión o eliminación anterior, forma parte del incremento o disminución del importe en libros del activo, que se contabilizará de acuerdo con lo establecido en los párrafos 39 y 40.

- 36 Si se revaloriza un elemento de inmovilizado material, se revalorizarán también todos los elementos que pertenezcan a la misma clase de activos.
- 37 Una clase de elementos pertenecientes al inmovilizado material es un conjunto de activos de similar naturaleza y uso en las actividades de la entidad. Los siguientes son ejemplos de clases separadas:
- terrenos;
  - terrenos y edificios;
  - maquinaria;

- d) buques;
  - e) aeronaves;
  - f) vehículos de motor;
  - g) mobiliario y utillaje, y
  - h) equipo de oficina.
- 38 Los elementos pertenecientes a una clase, de las que componen el inmovilizado material, se revisarán simultáneamente con el fin de evitar revalorizaciones selectivas, y para evitar la inclusión en los estados financieros de partidas que serían una mezcla de costes y valores referidos a diferentes fechas. No obstante, cada clase de activos puede ser revalorizada de forma periódica e independiente, siempre que la revisión de los valores se realice en un intervalo corto de tiempo y que los valores se mantengan constantemente actualizados.
- 39 Cuando se incremente el importe en libros de un activo como consecuencia de una revalorización, tal aumento se llevará directamente a una cuenta de reservas de revalorización, dentro del patrimonio neto. No obstante, el incremento se reconocerá en el resultado del ejercicio en la medida en que suponga una reversión de una disminución por devaluación del mismo activo, que fue reconocida previamente en resultados.
- 40 Cuando se reduzca el importe en libros de un activo como consecuencia de una revalorización, tal disminución se reconocerá en el resultado del ejercicio. No obstante, la disminución será cargada directamente al patrimonio neto contra cualquier reserva de revalorización reconocida previamente en relación con el mismo activo, en la medida que tal disminución no exceda el saldo de la citada cuenta de reserva de revalorización.
- 41 La reserva de revalorización de un elemento del inmovilizado material incluida en el patrimonio neto podrá ser transferida directamente a la cuenta de reservas por ganancias acumuladas, cuando se dé de baja en cuentas al activo. Esto podría implicar la transferencia total de la reserva cuando el activo sea enajenado o se disponga de él por otra vía. No obstante, parte de la reserva podría transferirse a medida que el activo fuera utilizado por la entidad. En ese caso, el importe de la reserva transferido sería igual a la diferencia entre la amortización calculada según el valor revalorizado del activo y la calculada según su coste original. Las transferencias desde las cuentas de reservas de revalorización a las cuentas de reservas por ganancias acumuladas, realizadas, no pasarán por el resultado del ejercicio.
- 42 Los efectos de la revalorización del inmovilizado material, sobre los impuestos sobre las ganancias, si los hay, se contabilizarán y revelarán de acuerdo con la NIC 12 *Impuesto sobre las ganancias*.

### **Amortización**

- 43 Se amortizará de forma independiente cada parte de un elemento de inmovilizado material que tenga un coste significativo con relación al coste total del elemento.
- 44 La entidad distribuirá el importe inicialmente reconocido de un elemento del inmovilizado material entre sus partes significativas y amortizará de forma independiente cada una de estas partes. Por ejemplo, podría ser adecuado amortizar por separado la estructura y los motores de un avión, tanto si se tiene en propiedad como si se tiene en arrendamiento financiero.
- 45 Una parte significativa de un elemento de inmovilizado material puede tener una vida útil y un método de amortización que coincidan con la vida y el método utilizados para otra parte significativa del mismo elemento. En tal caso, ambas partes podrían agruparse para determinar el cargo por amortización.
- 46 En la medida que la entidad amortice de forma independiente algunas partes de un elemento de inmovilizado material, también amortizará de forma separada el resto del elemento. El resto estará integrado por las partes del elemento que individualmente no sean significativas. Si la entidad tiene diversas expectativas para cada una de esas partes, podría ser necesario emplear técnicas de aproximación para amortizar el resto, de forma que represente fielmente el patrón de consumo o la vida útil de sus componentes, o ambos.
- 47 La entidad podrá elegir amortizar de forma independiente las partes que compongan un elemento y no tengan un coste significativo con relación al coste total del mismo.
- 48 El cargo por amortización de cada ejercicio se reconocerá en el resultado del ejercicio, salvo que se haya incluido en el importe en libros de otro activo.
- 49 El cargo por amortización de un ejercicio se reconocerá habitualmente en el resultado del mismo. Sin embargo, en ocasiones los beneficios económicos futuros incorporados a un activo se incorporan a la producción de otros activos. En este caso, el cargo por amortización formará parte del coste del otro activo y se incluirá en su importe en libros. Por ejemplo, la amortización de una instalación y equipo de manufactura se incluirá en los costes de transformación de las existencias (véase la NIC 2). De forma similar, la amortización del inmovilizado material utilizado para actividades de desarrollo podrá incluirse en el coste de un activo intangible reconocido de acuerdo con la NIC 38 *Activos intangibles*.

*Importe amortizable y período de amortización*

- 50 El importe amortizable de un activo se distribuirá de forma sistemática a lo largo de su vida útil.
- 51 El valor residual y la vida útil de un activo se revisarán, como mínimo, al término de cada ejercicio anual y, si las expectativas difirieren de las estimaciones previas, los cambios se contabilizarán como un cambio en una estimación contable, de acuerdo con la NIC 8 *Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores*.
- 52 La amortización se contabilizará incluso si el valor razonable del activo excede a su importe en libros, siempre y cuando el valor residual del activo no supere al importe en libros del mismo. Las operaciones de reparación y mantenimiento de un activo no evitan realizar la amortización.
- 53 El importe amortizable de un activo se determina después de deducir su valor residual. En la práctica, el valor residual de un activo a menudo es insignificante, y por tanto irrelevante en el cálculo del importe amortizable.
- 54 El valor residual de un activo podría aumentar hasta igualar o superar el importe en libros del activo. Si esto sucediese, el cargo por amortización del activo será nulo, a menos que —y hasta que— ese valor residual disminuya posteriormente y se haga menor que el importe en libros del activo.
- 55 La amortización de un activo comenzará cuando esté disponible para su uso, esto es, cuando se encuentre en la ubicación y en las condiciones necesarias para ser capaz de operar de la forma prevista por la dirección. La amortización de un activo cesará en la fecha más temprana entre aquella en que el activo se clasifique como mantenido para la venta (o incluido en un grupo enajenable de elementos que se haya clasificado como mantenido para la venta) de acuerdo con la NIIF 5, y la fecha en que se produzca la baja en cuentas del mismo. Por tanto, la amortización no cesará cuando el activo esté sin utilizar o se haya retirado del uso activo, a menos que se encuentre amortizado por completo. Sin embargo, si se utilizan métodos de depreciación en función del uso, el cargo por amortización podría ser nulo cuando no tenga lugar ninguna actividad de producción.
- 56 Los beneficios económicos futuros incorporados a un activo, se consumen, por parte de la entidad, principalmente a través de su utilización. No obstante, otros factores, tales como la obsolescencia técnica o comercial y el deterioro natural producido por la falta de utilización del bien, producen a menudo una disminución en la cuantía de los beneficios económicos que cabría esperar de la utilización del activo. Consecuentemente, para determinar la vida útil del elemento de inmovilizado material, se tendrán en cuenta todos los factores siguientes:
- la utilización prevista del activo. El uso debe estimarse por referencia a la capacidad o al rendimiento físico que se espere del mismo;
  - el deterioro natural esperado, que dependerá de factores operativos tales como el número de turnos de trabajo en los que se utilizará el activo, el programa de reparaciones y mantenimiento, así como el grado de cuidado y conservación mientras el activo no está siendo utilizado;
  - la obsolescencia técnica o comercial derivada de los cambios o mejoras en la producción, o bien de los cambios en la demanda del mercado de los productos o servicios que se obtienen con el activo;
  - los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo, tales como las fechas de caducidad de los contratos de servicio relacionados con el activo.
- 57 La vida útil de un activo se definirá en términos de la utilidad que se espere que aporte a la entidad. La política de gestión de activos llevada a cabo por la entidad podría implicar la enajenación o disposición por otra vía de los activos después de un período específico de utilización, o tras haber consumido una cierta proporción de los beneficios económicos incorporados a los mismos. Por tanto, la vida útil de un activo puede ser inferior a su vida económica. La estimación de la vida útil de un activo, es una cuestión de criterio, basado en la experiencia que la entidad tenga con activos similares.
- 58 Los terrenos y los edificios son activos independientes, y se contabilizarán por separado, incluso si han sido adquiridos de forma conjunta. Con algunas excepciones, tales como minas, canteras y vertederos, los terrenos tienen una vida ilimitada y por tanto no se amortizan. Los edificios tienen una vida limitada y, por tanto, son activos amortizables. Un incremento en el valor de los terrenos en los que se asienta un edificio no afectará a la determinación del importe amortizable del edificio.
- 59 Si el coste de un terreno incluye los costes de desmantelamiento, traslado y rehabilitación, esa porción de coste del terreno se amortizará a lo largo del período en el que se obtengan los beneficios por haber incurrido en esos costes. En algunos casos, el terreno en sí mismo puede tener una vida útil limitada, en cuyo caso se amortizará de forma que refleje los beneficios que se van a derivar del mismo.

*Método de amortización*

- 60 El método de amortización utilizado reflejará el patrón con arreglo al cual se espera que sean consumidos, por parte de la entidad, los beneficios económicos futuros del activo.

- 61 El método de amortización aplicado a un activo se revisará, como mínimo, al término de cada ejercicio anual y, si hubiera habido un cambio significativo en el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros incorporados al activo, se cambiará el método de amortización para reflejar el nuevo patrón. Dicho cambio se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de acuerdo con la NIC 8.
- 62 Pueden utilizarse diversos métodos de amortización para distribuir el importe amortizable de un activo de forma sistemática a lo largo de su vida útil. Entre los mismos se incluyen el método lineal, el método del saldo decreciente y el método de las unidades de producción. La amortización lineal dará lugar a un cargo constante a lo largo de la vida útil del activo, siempre que su valor residual no cambie. El método de amortización decreciente dará lugar a un cargo que irá disminuyendo a lo largo de su vida útil. El método de las unidades de producción dará lugar a un cargo basado en la utilización o producción esperada. La entidad elegirá el método que más fielmente refleje el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros incorporados al activo. Dicho método se aplicará uniformemente en todos los ejercicios, a menos que se haya producido un cambio en el patrón esperado de consumo de dichos beneficios económicos futuros.

#### **Deterioro del valor**

- 63 Para determinar si un elemento de inmovilizado material ha visto deteriorado su valor, la entidad aplicará la NIC 36 *Deterioro del valor de los activos*. En dicha norma se explica cómo debe proceder la entidad para la revisión del importe en libros de sus activos, cómo ha de determinar el importe recuperable de un activo y cuándo debe proceder a reconocer, o en su caso, revertir, las pérdidas por deterioro del valor.
- 64 [Eliminado]

#### **Compensación por deterioro del valor**

- 65 Las compensaciones procedentes de terceros, por elementos de inmovilizado material que hayan experimentado un deterioro del valor, se hayan perdido o se hayan abandonado, se incluirán en el resultado del ejercicio cuando tales compensaciones sean exigibles.
- 66 El deterioro del valor o las pérdidas de los elementos de inmovilizado material son hechos independientes de las reclamaciones de pagos o compensaciones de terceros, así como de cualquier compra posterior o construcción de activos que reemplacen a los citados elementos, y por ello se contabilizarán de forma separada, procediendo de la manera siguiente:
- el deterioro del valor de los elementos de inmovilizado material se reconocerá según la NIC 36;
  - la baja en cuentas de los elementos de inmovilizado material retirados o de los que se haya dispuesto por otra vía se contabilizará según lo establecido en esta norma;
  - la compensación de terceros por elementos de inmovilizado material que hubieran visto deteriorado su valor, se hubieran perdido o se hubieran abandonado se incluirá en la determinación del resultado del ejercicio, en el momento en que la compensación sea exigible, y
  - el coste de los elementos de inmovilizado material rehabilitados, adquiridos o construidos para reemplazar los perdidos o deteriorados se determinará de acuerdo con esta norma.

#### **BAJA EN CUENTAS**

- 67 El importe en libros de un elemento de inmovilizado material se dará de baja en cuentas:
- cuando se enajene o disponga del mismo por otra vía, o
  - cuando no se espere obtener beneficios económicos futuros por su utilización, enajenación o disposición por otra vía.
- 68 La pérdida o ganancia surgida al dar de baja un elemento de inmovilizado material se incluirá en el resultado del ejercicio cuando la partida sea dada de baja en cuentas (a menos que la NIC 17 establezca otra cosa, en caso de una venta con arrendamiento financiero posterior). Las ganancias no se clasificarán como ingresos ordinarios.
- 69 La enajenación o disposición por otra vía de un elemento de inmovilizado material puede llevarse a cabo de diversas maneras (por ejemplo, mediante la venta, realizando sobre la misma un contrato de arrendamiento financiero o por donación). Para determinar la fecha de la enajenación o disposición por otra vía del elemento, la entidad aplicará los criterios establecidos en la NIC 18 *Ingresos ordinarios*, para el reconocimiento de ingresos ordinarios por ventas de bienes. Se aplicará la NIC 17 en caso de que la disposición del activo consista en una venta con arrendamiento posterior.



- 70 Si, de acuerdo con el principio de reconocimiento del párrafo 7, la entidad reconociera dentro del importe en libros de un elemento de inmovilizado material el coste derivado de la sustitución de una parte del elemento, entonces dará de baja el importe en libros de la parte sustituida, con independencia de si esta parte se hubiera amortizado de forma independiente. Si no fuera practicable para la entidad determinar el importe en libros del elemento sustituido, podrá utilizar el coste de la sustitución como indicativo de cuál era el coste del elemento sustituido en el momento en el que fue adquirido o construido.
- 71 La pérdida o ganancia derivada de la baja en cuentas de un elemento de inmovilizado material, se determinará como la diferencia entre el importe neto obtenido por su enajenación o disposición por otra vía, si existe, y el importe en libros del elemento.
- 72 La contrapartida a cobrar por la enajenación o disposición por otra vía de un elemento de inmovilizado material, se reconocerá inicialmente por su valor razonable. Si se aplazase el pago a recibir por el elemento, la contrapartida recibida se reconocerá inicialmente al precio equivalente de contado. La diferencia entre el importe nominal de la contrapartida y el precio equivalente de contado se reconocerá como un ingreso por intereses, de acuerdo con la NIC 18, de forma que refleje el rendimiento efectivo derivado de la cuenta por cobrar.

#### INFORMACIÓN A REVELAR

- 73 En los estados financieros se revelará, con respecto a cada una de las clases de inmovilizado material, la siguiente información:
- a) las bases de valoración utilizadas para determinar el importe en libros bruto;
  - b) los métodos de amortización utilizados;
  - c) las vidas útiles o los tipos de amortización utilizados;
  - d) el importe bruto en libros y la amortización acumulada (incrementado por las pérdidas acumuladas por deterioro de valor) al inicio y al final del ejercicio, y
  - e) la conciliación entre los valores en libros al principio y al final del ejercicio, mostrando:
    - i) las inversiones o adiciones realizadas;
    - ii) activos clasificados como mantenidos para la venta o incluidos en un grupo enajenable de elementos que se haya clasificado como mantenido para la venta, de acuerdo con la NIIF 5, así como las enajenaciones o disposiciones por otra vía;
    - iii) las adquisiciones realizadas mediante combinaciones de negocios;
    - iv) los incrementos o disminuciones, resultantes de las revalorizaciones, de acuerdo con los párrafos 31, 39 y 40, así como las pérdidas por deterioro del valor reconocidas, o revertidas directamente al patrimonio neto, en función de lo establecido en la NIC 36;
    - v) las pérdidas por deterioro del valor reconocidas en el resultado del ejercicio, aplicando la NIC 36;
    - vi) las pérdidas por deterioro de valor que hayan revertido, y hayan sido reconocidas en el resultado del ejercicio, aplicando la NIC 36;
    - vii) amortizaciones;
    - viii) las diferencias netas de cambio surgidas en la conversión de estados financieros desde la moneda funcional a una moneda de presentación diferente (incluyendo también las diferencias de conversión de un negocio en el extranjero a la moneda de presentación de la entidad que informa), y
    - ix) otros movimientos.
- 74 En los estados financieros también se revelará información sobre:
- a) la existencia y los importes correspondientes a las restricciones de titularidad, así como los inmovilizados materiales que estén afectos como garantía al cumplimiento de obligaciones;
  - b) el importe de los desembolsos reconocidos en el importe en libros, en los casos de elementos de inmovilizado material en curso de construcción;
  - c) el importe de los compromisos de adquisición de inmovilizado material, y
  - d) si no se ha revelado de forma independiente en la cuenta de resultados, el importe de las compensaciones de terceros que se incluyan en el resultado del ejercicio por elementos de inmovilizado material cuyo valor se hubiera deteriorado, se hubieran perdido o se hubieran retirado.

- 75 La selección de un método de amortización y la estimación de la vida útil de los activos son cuestiones que requieren la realización de juicios de valor. Por tanto, las revelaciones sobre los métodos adoptados, así como sobre las vidas útiles estimadas o sobre los porcentajes de depreciación, suministran a los usuarios de los estados financieros información que les permite revisar los criterios seleccionados por la dirección de la entidad, a la vez que hacen posible la comparación con otras entidades. Por razones similares, es necesario revelar:
- la amortización del ejercicio, tanto si se ha reconocido en el resultado de ejercicio, como si forma parte del coste de otros activos, y
  - la amortización acumulada al término del ejercicio.
- 76 De acuerdo con la NIC 8, la entidad ha de informar acerca de la naturaleza y del efecto del cambio en una estimación contable, siempre que tenga una incidencia significativa en el ejercicio corriente o que vaya a tenerla en ejercicios siguientes. Tal información puede aparecer, en el inmovilizado material, respecto a los cambios en las estimaciones referentes a:
- valores residuales;
  - costes estimados de desmantelamiento, retiro o rehabilitación de elementos de inmovilizado material;
  - vidas útiles, y
  - métodos de amortización.
- 77 Cuando los elementos de inmovilizado material se contabilicen por sus valores revalorizados, se revelará la siguiente información:
- la fecha efectiva de la revalorización;
  - si se han utilizado los servicios de un experto independiente;
  - los métodos y las hipótesis significativas aplicadas en la estimación del valor razonable de los elementos;
  - en qué medida el valor razonable de los elementos de inmovilizado material fue determinado directamente por referencia a los precios observables en un mercado activo o a recientes transacciones de mercado entre sujetos debidamente informados en condiciones de independencia, o fue estimado utilizando otras técnicas de valoración;
  - para cada clase de inmovilizado material que se haya revalorizado, el importe en libros al que se habría reconocido si se hubieran contabilizado según el modelo del coste, y
  - las reservas de revalorización, indicando los movimientos del ejercicio, así como cualquier restricción sobre la distribución de su saldo a los accionistas.
- 78 Siguiendo la NIC 36, la entidad revelará información sobre las partidas de inmovilizado material que hayan sufrido pérdidas por deterioro del valor, además de la información requerida en el párrafo 73, letra e), incisos iv) a vi).
- 79 Los usuarios de los estados financieros también podrían encontrar relevante para cubrir sus necesidades la siguiente información:
- el importe en libros de los elementos de inmovilizado material, que se encuentran temporalmente fuera de servicio;
  - el importe en libros bruto de los inmovilizados materiales que, estando totalmente amortizados, se encuentran todavía en uso;
  - el importe en libros de los elementos de inmovilizado material retirados de su uso activo y no clasificados como mantenidos para la venta de acuerdo con la NIIF 5, y
  - cuando se utiliza el modelo del coste, el valor razonable de los inmovilizados materiales cuando es significativamente diferente de su importe en libros.

Por tanto, se aconseja a las entidades presentar también estas informaciones.

#### DISPOSICIONES TRANSITORIAS

- 80 Los requerimientos relativos a la valoración inicial de los elementos de inmovilizado material adquirido en permutas de activos, que se encuentran especificados en los párrafos 24 a 26, se aplicarán de forma prospectiva y afectarán solo a transacciones futuras.

#### FECHA DE VIGENCIA

- 81 La entidad aplicará esta norma en los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2005. Se aconseja la aplicación anticipada. Si la entidad aplica esta norma para un ejercicio que comience antes del 1 de enero de 2005, revelará este hecho.