

NIC 16

OTRAS INFORMACIONES A REVELAR

26. Se aconseja a las empresas que revelen información adicional y, en particular, una discusión del significado de la información en función de las circunstancias en que se encuentre la empresa. También es útil revelar información sobre cualquier ajuste en los gastos por impuestos o en los saldos de naturaleza fiscal.

FECHA DE VIGENCIA

27. ***Esta Norma Internacional de Contabilidad reemplaza a la anterior NIC 6, Tratamiento Contable de las Variaciones en los Precios, y tendrá vigencia para estados financieros que abarquen ejercicios que comiencen a partir del 1 de enero de 1983.***

**NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD Nº 16 (NIC 16)
(REVISADA EN 1998)**

Inmovilizado Material

La NIC 16, Contabilización del Inmovilizado Material, fue aprobada en marzo de 1982.

En diciembre de 1993 fue revisada la anterior NIC 16, dentro del Proyecto de Comparabilidad y Mejora de los Estados Financieros. Se convirtió entonces en la NIC 16 (revisada en 1993), Inmovilizado Material.

En julio de 1997, cuando se aprobó la NIC 1 (revisada), Presentación de Estados Financieros, se procedió también a revisar el párrafo 66 (e) de la NIC 16 (revisada en 1993), que ahora es el párrafo 60 (e) de esta Norma.

En abril y julio de 1998 se procedió a revisar varios de los párrafos de la NIC 16 (revisada) para que fueran coherentes con la nueva redacción dada a la NIC 22 (revisada en 1998), Combinaciones de Negocios, a la NIC 36, Deterioro del Valor de los Activos, y a la NIC 37, Provisiones, Activos Contingentes y Pasivos Contingentes. La Norma revisada (NIC 16, revisada en 1998) tiene vigencia para los estados financieros anuales que abarquen ejercicios cuyo comienzo sea a partir del 1 de julio de 1999.

En abril de 2000, el párrafo 4 fue modificado por la NIC 40, Inmuebles de Inversión. La NIC 40 entró en vigor para los estados financieros anuales que abarquen ejercicios que comiencen a partir del 1 de enero de 2001.

En enero de 2001, el párrafo 2 fue modificado por la NIC 41, Agricultura. La NIC 41 entra en vigor para los estados financieros anuales que abarquen ejercicios que comiencen a partir del 1 de enero de 2003.

Se han emitido las siguientes interpretaciones SIC relativas a la NIC 16:

- SIC-14: Inmovilizado Material — Indemnizaciones por Deterioro del Valor de las Partidas.
- SIC-23: Inmovilizado Material — Costes de Revisiones o Reparaciones Generales.

ÍNDICE

	Párrafos
Objetivo	
Alcance	1-5
Definiciones	6
Reconocimiento del inmovilizado material	7-13
Valoración inicial de los elementos componentes del inmovilizado material	14-22
Componentes del coste	15-20

NIC 16

Intercambio de activos	21-22
Desembolsos posteriores a la adquisición	23-27
Valoración posterior al reconocimiento inicial	28-52
Tratamiento preferente	28
Tratamiento alternativo permitido	29-40
Revalorizaciones	30-40
Depreciación o amortización	41-52
Revisión de la vida útil	49-51
Revisión del método de depreciación o amortización	52
Recuperación del importe en libros — Pérdidas por deterioro	53-54
Retiro y enajenación de los activos	55-59
Información a revelar	60-66
Fecha de vigencia	67-68

La parte normativa de este Pronunciamiento, que aparece en letra cursiva negrita, debe ser entendida en el contexto de las explicaciones y directrices relativas a su aplicación, así como en concordancia con el Prólogo a las Normas Internacionales de Contabilidad. No se pretende que las Normas Internacionales de Contabilidad sean de aplicación en el caso de partidas no significativas (véase el párrafo 12 del Prólogo).

OBJETIVO

El objetivo de esta Norma es establecer el tratamiento contable del inmovilizado material. Los principales problemas que presenta la contabilización del inmovilizado material son el momento de activación de las adquisiciones, la determinación del importe en libros y los cargos por amortización del mismo que deben ser llevados a resultados.

Esta Norma exige que un elemento correspondiente al inmovilizado material sea reconocido como un activo cuando satisfaga los criterios de definición y reconocimiento de activos contenidos en el Marco Conceptual Para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros.

ALCANCE

1. ***Esta Norma debe ser aplicada en la contabilización de los elementos componentes del inmovilizado material, salvo cuando otra Norma Internacional de Contabilidad exija o permita otro tratamiento contable diferente.***
2. Esta Norma no es de aplicación a los siguientes activos:
 - (a) activos biológicos relacionados con la actividad agrícola (véase la NIC 41); y
 - (b) inversiones en derechos mineros, exploración y extracción de minerales, petróleo, gas natural u otros recursos no renovables similares.

No obstante, la Norma es de aplicación a los elementos individuales del inmovilizado material, usados para desarrollar o mantener las actividades comprendidas en (a) o (b), pero separables de las mismas.

3. En algunos casos, las Normas Internacionales de Contabilidad permiten que la valoración inicial del importe en libros de los elementos del inmovilizado material se determine utilizando un método diferente del exigido en esta Norma. Este es el caso, por ejemplo, de la NIC 22, Combinaciones de Negocios, que obliga a valorar inicialmente el inmovilizado material procedente de la combinación por su valor razonable, aunque esta cantidad exceda al coste de tales activos. No obstante, incluso en esos casos, todos los demás aspectos del tratamiento contable de los citados activos, incluyendo su amortización, se guían por los requerimientos de la presente Norma.

NIC 16

4. La empresa aplicará la NIC 40, Inmuebles de Inversión, en lugar de esta Norma, a sus inmuebles de inversión. La empresa aplicará, no obstante, esta Norma a las inmuebles que estén siendo construidos o desarrollados para su uso futuro como inmuebles de inversión. Una vez que haya completado la construcción o el desarrollo, la empresa aplicará la NIC 40. La susodicha NIC 40 también será de aplicación a los inmuebles de inversión preexistentes que estén siendo objeto de nuevos desarrollos con el fin de continuar en el futuro siendo utilizados como inmuebles de inversión.
5. Esta Norma no aborda ciertos aspectos de la aplicación de un sistema completo para reflejar los cambios en los precios (véanse las NIC 15, Información para Reflejar los Efectos de los Cambios en los Precios, y la NIC 29, Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias). No obstante, a las empresas que apliquen tal sistema se les exige que cumplan con todos los aspectos de esta Norma, salvo en lo que se refiere a la valoración de los elementos que componen el inmovilizado material, en los momentos posteriores a su adquisición y reconocimiento inicial.

DEFINICIONES

6. **Los siguientes términos se usan, en la presente Norma, con el significado que a continuación se especifica:**

El inmovilizado material son los activos tangibles que:

- (a) **posee una empresa 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.**

Depreciación o amortización es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil.

Importe depreciable es el coste histórico del activo o la cantidad que lo sustituya en los estados financieros, una vez se ha deducido el valor residual.

Vida útil es:

- (a) **el periodo durante el cual se espera utilizar el activo depreciable por parte de la empresa; o bien**
- (b) **el número de unidades de producción o similares que se espera obtener del mismo por parte de la empresa.**

Coste es el importe de efectivo o medios líquidos equivalentes pagados, o bien el valor razonable de la contraprestación entregada, para comprar un activo en el momento de su adquisición o construcción por parte de la empresa.

Valor residual es la cantidad neta que la empresa espera obtener de un activo al final de su vida útil, después de haber deducido los eventuales costes derivados de la enajenación o abandono.

Valor razonable es la cantidad por la cual puede ser intercambiado un activo entre un comprador y un vendedor interesados y debidamente informados, en una transacción libre.

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

El importe en libros de un activo es el importe por el que tal elemento aparece en el balance, una vez deducida la depreciación acumulada y las pérdidas de valor por deterioro que eventualmente le correspondan.

RECONOCIMIENTO DEL INMOVILIZADO MATERIAL

7. **Un elemento del inmovilizado material debe ser reconocido como activo cuando:**
 - (a) **sea probable que la empresa obtenga los beneficios económicos futuros derivados del mismo; y**
 - (b) **el coste del activo para la empresa pueda ser valorado con suficiente fiabilidad.**
8. Frecuentemente, las partidas de inmovilizado material representan una importante porción de los activos totales de la empresa, por lo que resultan significativas en el contexto de su posición financiera. Además, la determinación de si un cierto desembolso representa un activo o es un cargo a resultados del ejercicio tiene un efecto importante en los resultados de las operaciones de la entidad.

9. Al determinar si una partida concreta satisface el primer criterio para su reconocimiento como activo, la empresa necesita evaluar el grado de certidumbre relativo a los flujos de efectivo de los beneficios económicos futuros a partir de la evidencia disponible en el momento del reconocimiento inicial. Estimar la existencia de certidumbre suficiente sobre si la empresa va a recibir los beneficios económicos futuros del activo implica asegurarse de que la misma obtendrá las ventajas derivadas del mismo y asumirá los riesgos asociados al bien. Esta constatación estará disponible sólo cuando los riesgos y las ventajas se hayan traspasado a la empresa. Antes de que esto ocurra, la transacción para adquirir el activo puede, generalmente, ser cancelada sin penalización importante, y por lo tanto el activo no se reconoce como tal.
10. El segundo de los criterios para el reconocimiento como activo se satisface de forma inmediata, puesto que la transacción que pone de manifiesto la compra del activo identifica su coste. En el caso de un activo construido por la propia empresa, una valoración fiable del coste puede venir dada por las transacciones, con terceros ajenos a la empresa, para adquirir los materiales, mano de obra y otros factores consumidos durante el proceso de construcción.
11. A fin de identificar qué constituye una partida separada dentro de los elementos componentes del inmovilizado material, se precisa la realización de juicios para la aplicación de los criterios en la definición de las circunstancias o los tipos de empresas específicas. Puede ser apropiado, por ejemplo, agregar partidas que individualmente son poco significativas, como moldes, herramientas o troqueles, y aplicar los criterios pertinentes a los valores ya agregados. La mayoría de las piezas de repuesto y equipo auxiliar se contabilizan usualmente como parte de las existencias, y se reconocen como gasto a medida que se consumen. No obstante, las piezas de repuesto importantes y el equipo de sustitución cumplen las condiciones para ser calificados como elementos componentes del inmovilizado material, siempre que la empresa espere usarlos durante más de un ejercicio. De forma similar, si las piezas de repuesto y el equipo auxiliar pueden ser usados sólo con un determinado elemento del inmovilizado material y se espera que su uso se produzca de manera irregular, se tratarán contablemente como activos fijos, y se procederá a su amortización en un periodo de tiempo no superior a la vida útil del elemento con el que están relacionados.
12. En ciertas circunstancias, puede ser apropiado repartir la inversión total de un activo entre las partes que lo componen, para contabilizarlas por separado. Este podrá ser el caso cuando las partes que lo componen tienen vidas útiles de diferente duración, o bien cuando suministran a la empresa beneficios económicos siguiendo patrones diferentes, por lo que necesitan de métodos y tipos de amortización diferentes. Por ejemplo, una aeronave y sus motores serán tratados como activos fijos depreciables diferentes, si tienen vidas útiles de distinta duración.
13. Algunos elementos de los que componen el inmovilizado material pueden ser adquiridos por razones de seguridad o medioambientales. La compra de tales activos fijos, si bien no incrementa los beneficios económicos que proporciona ninguno de los otros activos fijos existentes, puede ser necesaria para que la empresa logre obtener los beneficios económicos derivados del resto de los activos. Si es el caso, esas adquisiciones de elementos pertenecientes al inmovilizado material, cumplen las condiciones para su reconocimiento como activos, puesto que permiten a la empresa obtener beneficios económicos adicionales del resto de sus activos, respecto a los que hubiera obtenido de no haberlas realizado. No obstante, tales activos serán reconocidos como activos fijos sólo en la medida en que el importe en libros de los mismos, más el correspondiente a los activos que se relacionan con ellos, exceda al importe recuperable del conjunto formado por unos y otros. Por ejemplo, una empresa 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 en que son recuperables, puesto que sin ellas la empresa quedaría inhabilitada para producir y vender esos productos químicos.

VALORACIÓN INICIAL DE LOS ELEMENTOS COMPONENTES DEL INMOVILIZADO MATERIAL

14. ***Todo elemento del inmovilizado material que cumpla las condiciones para ser reconocido como un activo debe ser valorado, inicialmente, por su coste.***

Componentes del coste

15. El coste de los elementos del inmovilizado material comprende su precio de adquisición, incluidos los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición, así como cualquier coste directamente relacionado con la puesta en servicio del activo para el uso al que está destinado. Se deducirá cualquier eventual descuento o rebaja del precio para llegar al coste del elemento. Ejemplos de costes directamente relacionados son:
 - (a) el coste de preparación del emplazamiento físico;
 - (b) los costes de entrega inicial y los de manipulación o transporte posterior;

NIC 16

- (c) los costes de instalación;
 - (d) los honorarios profesionales, tales como los pagados a arquitectos o ingenieros; y
 - (e) los costes estimados de dismantelar y trasladar el activo, así como los correspondientes a la restauración de su emplazamiento, en la medida que deban ser considerados como una provisión para gastos futuros, según lo establecido en la NIC 37, Provisiones, Activos Contingentes y Pasivos Contingentes.
16. Cuando se difiere el pago de un elemento integrante del inmovilizado material más allá de los plazos normales del crédito comercial, su coste será el precio equivalente al contado. La diferencia entre esta cantidad y los pagos totales aplazados se reconocerá como gastos por intereses a lo largo del periodo del aplazamiento, a menos que se capitalice, de acuerdo con el tratamiento alternativo permitido por la NIC 23, Costes por Intereses.
17. Los costes de administración, así como otros gastos indirectos de tipo general, no constituyen un componente del coste del inmovilizado material, salvo que estuviesen relacionados directamente con la adquisición del activo, o bien con su puesta en servicio. De manera similar, los costes de puesta en marcha y otros similares, previos al comienzo de la producción, no forman parte del coste del activo, a menos que sean necesarios para poner el mismo en condiciones de servicio. Las pérdidas iniciales de explotación, surgidas antes de que el activo alcance el rendimiento pleno esperado, se registran como gastos del ejercicio correspondiente.
18. El coste de un activo construido por la propia empresa se determinará utilizando los mismos principios que si fuera un elemento del inmovilizado material adquirido al exterior. Si la empresa fabrica activos similares para su venta, en el curso normal de sus operaciones, 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 beneficio interno para llegar al coste de adquisición de tales elementos. De forma similar, no se incluirán en el coste de producción del activo las cantidades que excedan los rangos normales de consumo de material, mano de obra u otros factores empleados. En la NIC 23, Costes por Intereses, se establecen los criterios a cumplir antes de poder capitalizar los intereses como componentes del coste de los elementos pertenecientes al inmovilizado material.
19. El coste de un activo que ha sido adquirido por el arrendador en una operación de arrendamiento financiero se determinará utilizando los principios establecidos en la NIC 17, Arrendamientos.
20. El importe en libros del 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.

Intercambio de activos

21. Un elemento perteneciente al inmovilizado material puede ser adquirido por medio de intercambio total o parcial con otro elemento distinto del activo fijo, o a cambio de otro activo cualquiera. El coste de adquisición de tal elemento se valorará por el valor razonable del activo recibido, que es equivalente al valor razonable del activo entregado, ajustado por el importe de cualquier eventual cantidad de efectivo u otros medios líquidos entregados adicionalmente.
22. Un elemento que pertenezca al inmovilizado material puede ser adquirido mediante un intercambio por otro activo similar, con un uso parecido dentro de la misma línea de actividad y con un valor similar al entregado. Un elemento del inmovilizado material puede también ser vendido a cambio de obtener derechos de propiedad sobre activos similares. En ambos casos, puesto que el proceso de obtención de beneficios queda incompleto, no se reconocerán pérdidas o ganancias de la transacción. En lugar de ello, el coste del nuevo activo adquirido será igual al importe en libros del activo entregado. No obstante, la toma en consideración del valor razonable del activo recibido puede suministrar evidencia de desequilibrio, por ser menor que el importe en libros del bien entregado. Bajo tales circunstancias, se dará de baja parte del valor del bien entregado a cambio, y el nuevo valor corregido se asignará como coste del nuevo activo. Ejemplos de permutas sobre activos similares son los intercambios de aeronaves, hoteles, estaciones de servicio y otros inmuebles de inversión. Si se incluyen en la transacción de intercambio otros activos, como efectivo, ello puede ser indicativo de que los activos permutados no tienen valores similares.

DESEMBOLSOS POSTERIORES A LA ADQUISICIÓN

23. ***Los desembolsos posteriores a la adquisición de un elemento, que ha sido reconocido ya dentro de la partida inmovilizado material, deben ser añadidos al importe en libros del activo cuando sea probable que de los mismos se deriven beneficios económicos futuros, adicionales a los originalmente evaluados, siguiendo pautas normales de rendimiento, para el activo existente. Cualquier otro desembolso posterior debe ser reconocido como un gasto del ejercicio en el que se haya incurrido.***

24. Los desembolsos posteriores a la adquisición de los elementos componentes del inmovilizado material, sólo se reconocerán como activos cuando mejoren las condiciones del bien por encima de la evaluación normal de rendimiento hecha originalmente para el mismo. Ejemplos de mejoras que producen incrementos en los beneficios económicos futuros son las siguientes:
- (a) modificación de un elemento para ampliar su vida útil o para incrementar su capacidad productiva;
 - (b) puesta al día de componentes de la maquinaria, para conseguir un incremento sustancial en la calidad de los productos; y
 - (c) adopción de procesos de producción nuevos que permiten una reducción sustancial en los costes de explotación estimados previamente.
25. Los desembolsos procedentes de reparaciones y mantenimiento del inmovilizado material se realizan para restaurar o mantener los beneficios económicos futuros que la empresa puede esperar de las pautas normales de rendimiento estimadas originalmente para el activo. Como tales, se reconocen normalmente como gastos del ejercicio en que se producen. Por ejemplo, el coste de mantenimiento e inspección del inmovilizado material es, normalmente, un gasto del ejercicio, puesto que repone, más que incrementa, el rendimiento normal estimado originalmente.
26. El tratamiento contable adecuado, para los desembolsos posteriores a la adquisición de un elemento del inmovilizado material, dependerá de las circunstancias que fueron tenidas en cuenta para el reconocimiento y valoración inicial del activo fijo correspondiente, así como de la recuperabilidad del gasto posterior en cuestión. Por ejemplo, cuando el importe en libros del elemento perteneciente al inmovilizado material se haya reducido para tener en cuenta una reducción en los beneficios económicos, el desembolso posterior para recuperar los beneficios económicos esperados del activo será capitalizado, suponiendo que el nuevo importe en libros no supere la cantidad que se puede recuperar del activo en cuestión. Éste puede también ser el caso cuando el precio de compra del activo ya refleja la obligación, por parte de la empresa, de incurrir en desembolsos futuros que sean necesarios para poner el activo en servicio. Un ejemplo de esto puede ser la adquisición de un edificio que necesita ser remodelado. En tales circunstancias, los desembolsos posteriores se añaden al importe en libros del activo, en la medida en que pueden ser recuperados por medio del uso futuro del mismo.
27. Ciertos componentes importantes de algunos elementos del 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 repuestos varias veces a lo largo de la vida del avión. Estos componentes serán tratados contablemente como activos diferentes, puesto que tienen vidas útiles diferentes de los elementos principales del inmovilizado material, con los que están relacionados. Por tanto, suponiendo que se satisface el criterio de reconocimiento descrito en el párrafo 8, los desembolsos incurridos, al renovar o reemplazar el componente en cuestión, se contabilizarán como adquisición de un activo separado, al mismo tiempo que se da de baja el activo que ha sido reemplazado.

VALORACIÓN POSTERIOR AL RECONOCIMIENTO INICIAL

Tratamiento preferente

28. ***Con posterioridad a su reconocimiento inicial como activo, todos los elementos del inmovilizado material deben ser contabilizados según su coste de adquisición menos la depreciación acumulada practicada y el importe acumulado de cualquier pérdida por deterioro del valor que hayan sufrido a lo largo de su vida útil.***

Tratamiento alternativo permitido

29. ***Con posterioridad al reconocimiento inicial como activo, todo elemento del inmovilizado material debe ser contabilizado por su valor revalorizado, que viene dado por su valor razonable, en el momento de la revalorización, menos la amortización acumulada practicada posteriormente y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor que haya sufrido el elemento. Las revalorizaciones deben ser hechas con suficiente regularidad, de manera que el importe en libros, en todo momento, no difiera significativamente del que podrá determinarse utilizando el valor razonable en la fecha del balance.***

Revalorizaciones

30. Normalmente, el valor razonable de los terrenos y edificios será su valor de mercado. Este valor se determinará por medio de la oportuna tasación, llevada a cabo por un perito cualificado.

NIC 16

31. Normalmente, el valor razonable de la maquinaria y el equipo estará constituido por su valor de mercado, determinado a través de una tasación. Cuando no existe evidencia de un valor de mercado, a causa del carácter especializado de estos elementos y porque la maquinaria y el equipo son bienes que raramente se venden, salvo formando parte de una unidad empresarial en funcionamiento, la fórmula de valoración empleada será el coste de reposición del elemento, debidamente depreciado.
32. La frecuencia de las revalorizaciones depende de los cambios que experimenten los valores razonables de los elementos del inmovilizado material, que se están revalorizando. Cuando el valor razonable del activo revalorizado difiera significativamente de su importe en libros, será necesaria una nueva revalorización. Tales revalorizaciones frecuentes son innecesarias para elementos del inmovilizado material con variaciones insignificantes en el valor razonable. Para éstos, pueden ser suficientes revalorizaciones hechas cada tres o cinco años.
33. Cuando se revaloriza un elemento perteneciente al inmovilizado material, la depreciación acumulada en la fecha de la revalorización puede ser tratada de una de las dos siguientes maneras:
 - (a) reexpresada proporcionalmente al cambio en el importe bruto en libros del activo, de manera que el importe en libros neto del mismo sea igual a su importe revalorizado. Este método es frecuentemente usado cuando el activo es revalorizado mediante un índice hasta su coste de reposición; o
 - (b) compensada con el importe bruto en libros del activo, de manera que el valor neto resultante se reexprese hasta alcanzar el importe revalorizado del elemento. Este método se utiliza, por ejemplo, para edificios que se revalorizan utilizando su valor de mercado.

La cuantía del ajuste en la amortización acumulada, que surge de las reexpresiones o compensaciones anteriores, forma parte del incremento o disminución en el importe en libros del activo, cuyo tratamiento contable se hará de acuerdo con lo establecido en los párrafos 39 y 40.

34. ***Si se revaloriza un determinado elemento perteneciente al inmovilizado material, deben también ser revalorizados todos los activos que pertenezcan a la misma clase de activos.***
35. Una clase de elementos pertenecientes al inmovilizado material es un conjunto de activos de similar naturaleza y uso en las actividades de la empresa. Cada uno de los siguientes es un ejemplo de clase separada:
 - (a) terrenos;
 - (b) terrenos y edificios;
 - (c) maquinaria;
 - (d) buques;
 - (e) aeronaves;
 - (f) vehículos de motor;
 - (g) mobiliario y útiles; y
 - (h) equipamiento de oficina.
36. Los elementos pertenecientes a una clase de las que componen el inmovilizado material se revisarán simultáneamente con el fin de evitar revalorizaciones selectivas de activos, y consiguientemente, para evitar la inclusión en los estados financieros de importes que serán una mezcla de costes y valores referidos a diferentes momentos del tiempo. No obstante, cada grupo de activos puede ser revalorizado de forma periódica e independiente, siempre que la revisión de los valores se realice en un intervalo corto de tiempo, de manera que los valores se mantengan constantemente actualizados.
37. ***Cuando se incrementa el importe en libros de un activo como consecuencia de una revalorización, este aumento debe ser abonado directamente a una cuenta de reservas por revalorización, dentro del patrimonio neto. No obstante, el incremento debe ser reconocido como ganancia del ejercicio en la medida en que exprese la reversión de una disminución por devaluación del mismo activo, que fue reconocida previamente como una pérdida.***

38. ***Cuando se reduce el importe en libros de un activo como consecuencia de una devaluación, esta disminución debe ser reconocida como una pérdida del ejercicio. No obstante, la disminución debe ser cargada directamente contra cualquier reserva por revalorización registrada previamente en relación con el mismo activo, siempre en la medida en que tal disminución no exceda el saldo de la citada cuenta de reservas por revalorización.***
39. La reserva por revalorización incluida en el patrimonio neto puede ser transferida directamente a las cuentas de reservas por ganancias acumuladas, cuando la plusvalía correspondiente se realice. Este saldo puede quedar completamente realizado, ya sea por abandono del elemento o por enajenación del mismo. No obstante, una parte de la plusvalía registrada puede ser realizada a medida que se usa el activo por parte de la empresa; en cuyo caso el importe realizado es igual a la diferencia entre la depreciación calculada según el valor revalorizado del activo y la calculada según su coste original. La transferencia de las reservas por revalorización realizada desde la cuenta de reservas por revalorización a la de reservas por ganancias acumuladas no tiene que pasar por la cuenta de resultados.
40. Los efectos de la revalorización de las cuentas del inmovilizado material en el cálculo de los impuestos sobre las ganancias, si los hay, se tratarán contablemente de acuerdo con la NIC 12, Impuesto sobre las Ganancias.

Depreciación o amortización

41. ***La base depreciable de cualquier elemento componente del inmovilizado material debe ser distribuida, de forma sistemática, sobre los años que componen su vida útil. El método de depreciación usado debe reflejar el patrón de consumo, por parte de la empresa, de los beneficios económicos que el activo incorpora. El cargo por amortización en cada ejercicio debe ser reconocido como un gasto, a menos que dicho valor se incluya como componente del importe en libros de otro activo.***
42. A medida que se van consumiendo los beneficios económicos incorporados a un activo, se reducirá el importe en libros del mismo, con el fin de reflejar dicho consumo, mediante cargos a resultados por depreciación. Estos cargos se harán, incluso, cuando el valor del activo exceda de su valor neto en libros.
43. Los beneficios económicos incorporados a un elemento del inmovilizado material, se consumen, por parte de la empresa, principalmente a través del uso del activo. No obstante, otros factores, como la obsolescencia técnica y el deterioro natural producido por la falta de utilización del bien, a menudo producen una disminución en la cuantía de los beneficios económicos que cabría esperar de la utilización del activo. Consecuentemente, para determinar la vida útil del inmovilizado material, deben tenerse en cuenta todos y cada uno de los factores siguientes:
- (a) el uso deseado del activo por parte de la empresa, que debe estimarse por referencia a la capacidad o al rendimiento físico que se espera del mismo;
 - (b) el deterioro natural esperado, que depende de factores operativos tales como el número de turnos de trabajo en los que será usado el bien, el programa de reparaciones y mantenimiento de la empresa, así como el nivel de cuidado y mantenimiento mientras el activo no está siendo dedicado a tareas productivas;
 - (c) la obsolescencia técnica derivada de los cambios y 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; y
 - (d) 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 bien.
44. La vida útil de un activo se define en términos de la utilidad que se espera que aporte a la empresa. La política de gestión de activos llevada a cabo por la empresa puede implicar la venta de los elementos del inmovilizado material después de un periodo específico de uso, 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 elemento del inmovilizado material es una cuestión de criterio, basado en la experiencia que la empresa tenga con activos similares.
45. Los terrenos y los edificios son activos independientes y se tratarán contablemente por separado, incluso si han sido adquiridos conjuntamente. Los terrenos tienen, normalmente, una vida ilimitada y por tanto no se deprecian. Las construcciones tienen una vida limitada y, por tanto, son activos depreciables. Un eventual incremento en el valor de los terrenos en los que se asienta un edificio no afectará a la determinación de la vida útil del edificio.

NIC 16

46. La base de amortización de un activo se determinará deduciendo el valor residual del mismo. En la práctica, el valor residual de un activo es, con frecuencia, insignificante y por tanto puede prescindirse del mismo al calcular la base de depreciación. Si se adopta el tratamiento preferente prescrito por esta Norma y además es probable que el valor residual sea significativo, tal importe será estimado en el momento de la adquisición y no se incrementará en ejercicios posteriores por el efecto de cambios en los precios. No obstante, cuando se adopte el tratamiento alternativo permitido, se llevará a cabo una nueva estimación del mismo a la fecha de cada revalorización posterior del activo. Esta nueva estimación estará basada en el valor residual vigente, a la fecha en cuestión, para activos similares que hayan terminado su vida útil y que hayan operado bajo condiciones similares a las de uso del activo que se está revalorizando.
47. Es posible utilizar una amplia variedad de métodos de amortización para distribuir, de forma sistemática, la base depreciable de un activo a lo largo de su vida útil. Entre estos métodos se encuentran el de la depreciación lineal, el del tipo constante sobre el importe neto en libros o el de la suma de unidades producidas. El método de la depreciación lineal producirá un cargo por amortización constante a lo largo de toda la vida del activo. El método del tipo constante sobre el importe neto en libros del activo producirá cargos que van decreciendo a lo largo de la vida del activo. El método de suma de unidades producidas supone un cargo que depende del uso deseado o de la producción efectiva del activo. El método finalmente usado para cada activo se habrá de seleccionar tomando como base los patrones esperados de obtención de beneficios económicos, y se aplicará de forma sistemática de un ejercicio a otro, a menos que se produzca un cambio en los patrones esperados de obtención de beneficios económicos por tal activo.
48. Normalmente, el cargo por depreciación de un ejercicio se reconocerá como gasto del mismo. No obstante, en ciertas ocasiones, los beneficios económicos incorporados a un activo se aplican, por parte de la empresa, a la producción de otros activos y no dan lugar a un gasto del ejercicio. En tal caso, los cargos por amortización pasarán a formar parte del coste del otro activo, y se incluirán por tanto en su importe en libros. Por ejemplo, la depreciación del equipo de manufactura se incluirá en el coste de transformación de las existencias (véase la NIC 2, Existencias). De manera similar, la amortización del inmovilizado material, utilizado para las actividades de desarrollo, puede ser incluida en los costes de los elementos resultantes, cumpliendo las reglas que se establecen en la NIC 38, Activos Inmateriales.

Revisión de la vida útil

49. ***La vida útil de un elemento del inmovilizado material debe revisarse periódicamente y, si las expectativas actuales varían significativamente de las estimaciones previas, deben ajustarse los cargos a resultados del ejercicio corriente y de los futuros.***
50. A lo largo de la vida de un activo, puede ponerse de manifiesto que la vida útil estimada resulta inapropiada. Por ejemplo, la vida útil puede alargarse por desembolsos posteriores a la adquisición que mejoran las condiciones del activo y las colocan por encima del nivel de rendimiento estimado en un principio. Alternativamente, ciertos cambios tecnológicos o cambios en el mercado de productos pueden reducir la vida útil del activo. En esos casos, la vida útil y, por ende, el tipo de depreciación, son objeto de ajuste tanto para el ejercicio corriente como para los futuros.
51. La política de mantenimiento y reparaciones de la empresa puede afectar también a la vida útil de los activos. Esta política puede redundar en una ampliación de la vida útil del activo o en un incremento de su valor residual. En cualquier caso, la adopción de una política como la descrita no resta validez a la necesidad de realizar cargos por amortización de los activos.

Revisión del método de depreciación o amortización

52. ***El método de depreciación aplicado a los elementos que componen el inmovilizado material debe ser objeto de revisión periódicamente y, si ha habido un cambio significativo en el patrón esperado de generación de beneficios económicos de estos activos, debe cambiarse el método para que refleje el nuevo patrón. Cuando esta modificación en el método de amortización se haga necesaria, debe ser contabilizada como un cambio en una estimación contable, debiendo ajustarse los cargos por depreciación del ejercicio corriente y de los futuros.***

RECUPERACIÓN DEL IMPORTE EN LIBROS — PÉRDIDAS POR DETERIORO

53. Para determinar si un elemento componente del inmovilizado material ha perdido valor por deterioro, la empresa aplicará la NIC 36, Deterioro del Valor de los Activos. En dicha Norma se explica cómo debe proceder la empresa para la revisión del importe en libros de sus activos, cómo ha de determinar el importe recuperable de cada clase de activos y cuándo debe proceder a reconocer, o en su caso cuándo debe proceder a revertir, las pérdidas por deterioro del valor ⁽¹⁾.

(1) Véase la Interpretación SIC-14: Inmovilizado material — Indemnizaciones por Deterioro del Valor de las Partidas.

54. En la NIC 22, Combinaciones de Negocios, se explica cómo tratar una pérdida por deterioro del valor que se deba reconocer antes del final del primer ejercicio que haya comenzado después de la fecha de una combinación de negocios que ha sido calificada como adquisición.

RETIRO Y ENAJENACIÓN DE LOS ACTIVOS

55. *Todo elemento componente del inmovilizado material ha de ser dado de baja del balance en el momento de su enajenación o abandono o cuando dicho elemento sea retirado de uso de forma permanente y no se espere beneficio económico alguno de su enajenación.*
56. *Las pérdidas o ganancias derivadas del abandono o enajenación de un elemento componente del inmovilizado material deben ser calculadas como la diferencia entre el importe neto que se estima obtener por la venta, en su caso, y el importe en libros del activo, y deben ser reconocidas como pérdidas o ganancias en la cuenta de resultados.*
57. Cuando se intercambia un elemento correspondiente al inmovilizado material por un activo similar, bajo las circunstancias descritas en el párrafo 23, el coste del activo adquirido será igual al importe en libros del activo enajenado, y de la transacción no resultarán ni pérdidas ni ganancias.
58. Las operaciones de venta con arrendamiento posterior se tratarán contablemente de acuerdo con la NIC 17, Arrendamientos.
59. Los elementos componentes del inmovilizado material que se retiran del uso activo y se mantienen para enajenarlos se valorarán por su importe neto en libros en el momento en que son retirados. Como mínimo al final de cada ejercicio, la empresa deberá realizar las comprobaciones necesarias para detectar las eventuales pérdidas por deterioro del valor de estos activos, utilizando el procedimiento establecido en la NIC 36, Deterioro del Valor de los Activos y en consecuencia habrá de proceder a reconocer contablemente tales pérdidas si fuesen detectadas.

INFORMACIÓN A REVELAR

60. *En los estados financieros debe revelarse, con respecto a cada clase de elementos del inmovilizado material, la siguiente información:*
- (a) *las bases de valoración utilizadas para determinar el importe bruto en libros y, cuando hayan sido utilizadas varias, debe desglosarse el importe bruto en libros que corresponde a cada base de valoración en cada clase de elementos del inmovilizado material;*
 - (b) *los métodos de amortización utilizados;*
 - (c) *las vidas útiles o los porcentajes de depreciación utilizados;*
 - (d) *el importe bruto en libros y la amortización acumulada (junto con el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor que le correspondan), tanto al principio como al final de cada ejercicio;*
 - (e) *la conciliación de los importes en libros al principio y fin del ejercicio, mostrando:*
 - (i) *las inversiones;*
 - (ii) *las enajenaciones o abandonos de elementos;*
 - (iii) *las adquisiciones realizadas mediante combinaciones de negocios;*
 - (iv) *los incrementos o disminuciones, resultantes de las revalorizaciones llevadas a cabo en el ejercicio, de acuerdo con los párrafos 29, 37 y 38, así como las eventuales pérdidas por deterioro del valor reconocidas en el ejercicio periodo, o revertidas en el mismo, cuya contrapartida hayan sido las cuentas de reservas por revalorización, en función de lo establecido en la NIC 36, Deterioro del Valor de los Activos;*
 - (v) *las pérdidas por deterioro del valor reconocidas en la cuenta de resultados, siguiendo la NIC 36, Deterioro del Valor de los Activos;*
 - (vi) *las pérdidas por deterioro de valor que hayan revertido y hayan sido reconocidas en la cuenta de resultados, siguiendo la NIC 36, Deterioro del Valor de los Activos;*
 - (vii) *la depreciación;*
 - (viii) *las diferencias netas de cambio surgidas en la conversión de estados financieros de una entidad extranjera; y*
 - (ix) *otros movimientos.*

NIC 16

No es preciso ofrecer información comparativa para las conciliaciones exigidas por el apartado (e) anterior.

61. **Asimismo, en los estados financieros debe revelarse:**
- (a) *la existencia, en su caso, y los valores correspondientes a las restricciones de titularidad, así como los elementos del inmovilizado material que están afectos como garantía al cumplimiento de determinadas obligaciones;*
 - (b) *las políticas contables seguidas para estimar los eventuales costes de restauración o rehabilitación medioambiental derivados de los elementos del inmovilizado material;*
 - (c) *el importe de los anticipos a cuenta sobre elementos del inmovilizado material en curso de construcción; y*
 - (d) *el importe de los compromisos de adquisición de elementos del inmovilizado material.*
62. La selección de un método de amortización, así como la estimación de la vida útil de los activos, son cuestiones que requieren el concurso de criterios o juicios subjetivos. Por tanto, las revelaciones sobre los métodos adoptados y sobre las vidas útiles estimadas o de los porcentajes de depreciación suministran a los usuarios de los estados financieros información que les permite revisar los criterios seleccionados por la gerencia de la empresa, a la vez que hace posible la comparación con otras empresas. Por razones similares, es necesario revelar los cargos por amortización de cada ejercicio, así como la depreciación acumulada al final del mismo.
63. La empresa informará de la naturaleza y del efecto del cambio en una estimación contable, siempre que haya tenido una incidencia significativa en el ejercicio actual o que vaya a tenerla en ejercicios siguientes, de acuerdo con la NIC 8, Ganancia o Pérdida Neta del Ejercicio, Errores Fundamentales y Cambios en las Políticas Contables. Esta información puede aparecer respecto a los cambios en las estimaciones de:
- (a) valores residuales;
 - (b) costes estimados de desmantelamiento o traslado de los elementos que componen el inmovilizado material, así como de restauración o rehabilitación de su emplazamiento;
 - (c) vidas útiles; y
 - (d) método de amortización.
64. **Cuando los elementos que componen el inmovilizado material se contabilizan por sus valores revalorizados, debe revelarse la siguiente información:**
- (a) *las bases valorativas utilizadas para la revalorización;*
 - (b) *la fecha efectiva de la revalorización;*
 - (c) *si se han utilizado los servicios de un tasador independiente;*
 - (d) *la naturaleza de cualquier índice utilizado para determinar los costes de reposición;*
 - (e) *el importe en libros de cada clase de elementos del inmovilizado material que debieran haberse incluido en los estados financieros confeccionados según el tratamiento preferente contenido en el párrafo 28; y*
 - (f) *las reservas por revalorización, indicando los movimientos del ejercicio, así como cualesquiera restricciones sobre la distribución de su saldo a los propietarios.*
65. La empresa habrá de ofrecer en sus estados financieros, además de los datos exigidos en los apartados (e) (iv) a (e) (vi) del párrafo 60, información sobre los elementos que componen el inmovilizado material que hayan sufrido pérdidas por deterioro de valor, en función de lo establecido en la NIC 36, Deterioro del Valor de los Activos.
66. Los usuarios de los estados financieros también suelen encontrar en ellos la siguiente información, relevante para cubrir sus necesidades:
- (a) el importe en libros de los elementos componentes del inmovilizado material, que se encuentran temporalmente fuera de servicio;
 - (b) el importe bruto en libros de cualquier elemento que compone el inmovilizado material que, aún estando totalmente depreciados, se encuentran todavía en uso;
 - (c) el importe en libros de los elementos que componen el inmovilizado material que, retirados de su uso activo, se mantienen sólo para ser enajenados o abandonados; y
 - (d) cuando se utiliza el tratamiento contable preferente, el valor razonable de los elementos componentes del inmovilizado material, para los que el mismo sea significativamente diferente del importe en libros.

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

FECHA DE VIGENCIA

67. ***Esta Norma Internacional de Contabilidad tendrá vigencia para los estados financieros anuales que abarquen ejercicios que comiencen a partir del 1 de julio de 1999. Se aconseja aplicarla con anterioridad a esa fecha. Si alguna empresa aplica esta Norma en ejercicios que comiencen antes del 1 de julio de 1999:***
- (a) *debe revelar de este hecho en la nota correspondiente; y*
 - (b) *debe adoptar simultáneamente la NIC 36, Deterioro del Valor de los Activos, la NIC 37, Provisiones, Activos Contingentes y Pasivos Contingentes, y la NIC 22, Combinaciones de Negocios, revisada en 1998.*
68. Esta Norma deroga la anterior NIC 16, Contabilización del Inmovilizado Material, aprobada en 1993.

**NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD Nº 17 (NIC 17)
(REVISADA EN 1997)**

Arrendamientos

Esta Norma Internacional de Contabilidad revisada deroga la antigua NIC 17, Contabilización de los Arrendamientos, que fue aprobada por el Consejo del IASC, en su versión reordenada, en 1994. La Norma revisada tendrá vigencia para los estados financieros que abarquen ejercicios que comiencen a partir del 1 de enero de 1999.

En abril de 2000, los párrafos 1, 19, 24, 45 y 48 fueron modificados, insertando asimismo el párrafo 48 A, por la NIC 40. La NIC 40 entró en vigor para los estados financieros anuales que abarquen ejercicios que comiencen a partir del 1 de enero de 2001.

En enero de 2001, los párrafos 1, 24 y 48 A fueron modificados por la NIC 41, Agricultura. La NIC 41 entró en vigor para los estados financieros anuales que abarquen ejercicios que comiencen a partir del 1 de enero de 2003.

Se han emitido las siguientes Interpretaciones SIC que tienen relación con la NIC 17:

- SIC-15: Arrendamientos Operativos — Incentivos
- SIC-27: Evaluación del Fondo Económico de las Transacciones que Adoptan la Forma Legal de un Arrendamiento

INTRODUCCIÓN

Esta Norma (NIC 17 revisada) sustituye a la antigua NIC 17, Contabilización de los Arrendamientos (NIC 17 original). La NIC 17 (revisada) tendrá vigencia para los ejercicios que comiencen a partir del 1 de enero de 1999.

Esta Norma supone mejoras sobre la NIC 17 original a la que sustituye, y que ha surgido tras un estudio llevado a cabo en el contexto de una revisión de carácter parcial que identificó cambios que fueron considerados esenciales para completar el núcleo básico de normas aceptables para propósitos de financiación de las empresas en un entorno multinacional y de cotización de las mismas en las bolsas de valores. El Consejo del IASC ha acordado llevar a cabo una reforma más importante en el área de las normas que tratan de la contabilización de los arrendamientos.

Los mayores cambios con respecto a la NIC 17 original son los siguientes:

1. La NIC 17 original definía los arrendamientos como acuerdos en los cuales el arrendador transfiere el derecho de utilizar un activo al arrendatario, a cambio de que éste pague una renta. En la NIC 17 (revisada) se modifica tal definición, cambiando la palabra «renta» por «una suma única de dinero o una serie de pagos o cuotas».