

**NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD N° 16
INMUEBLE, MAQUINARIA Y EQUIPO**

ÍNDICE	PÁRRAFOS
OBJETIVO	1
ALCANCE	2-5
DEFINICIONES	6
RECONOCIMIENTO	7-14
Costos iniciales	11
Costos posteriores	12-14
MEDICION EN EL MOMENTO DE RECONOCIMIENTO	15-22
Componentes del costo	16-22
Valuación del costo	23-28
MEDICION POSTERIOR AL RECONOCIMIENTO	29
Modelo del costo	30
Modelo de reevaluación	31-42
Depreciación	43-49
Importe depreciable y periodos de depreciación	50-59
Método de depreciación	60-62
Deterioro del valor	63
Compensación o pago por deterioro del valor	65-66
BAJA EN REGISTROS CONTABLES	67-72
INFORMACION A REVELAR	73-79
DISPOCISIONES TRANSITORIAS	80
FECHA DE VIGENCIA	81
APENDICE	

Objetivo

- 1 El objetivo de esta Norma es establecer el tratamiento contable del inmueble, maquinaria y equipo, de forma que los usuarios de los estados financieros puedan conocer la información acerca de la inversión que la entidad tiene en sus inmuebles, maquinaria y equipo, así como los cambios que se hayan producido en dicha inversión. Los principales problemas que presenta el reconocimiento contable del inmueble, maquinaria y equipo son la contabilización de los activos, la determinación de su importe en libros y los cargos por depreciación 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 inmueble, maquinaria y equipo, excepto cuando otra Norma de Contabilidad exija o permita un tratamiento contable diferente.**
- 3 Esta Norma no se aplicará a:
 - (a) Los inmuebles, maquinaria y equipo clasificado como mantenido para la venta de acuerdo con la NIIF 5 *Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuas*;
 - (b) los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola (ver la NIC 41 *Agricultura*);
 - (c) el reconocimiento y valuación de activos para exploración y evaluación (ver 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.Sin embargo, esta Norma será de aplicación a los elementos de Inmuebles maquinaria y equipo utilizados para desarrollar o mantener los activos descritos en (b) y (d).
- 4 Otras Normas de Contabilidad pueden obligar a reconocer un determinado elemento de inmuebles, maquinaria y equipo 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 inmuebles, maquinaria y equipo sobre la base de la transmisión de los riesgos y beneficios. Sin embargo, en tales casos, el resto de aspectos sobre el tratamiento contable de los citados activos, incluyendo su depreciación, se guiarán por los requerimientos de la presente Norma.
- 5 Una 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 “inmueble o propiedades de inversión” recogida en la NIC 40 *Propiedades de inversión*. 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 costo para las inversiones inmobiliarias, de acuerdo con la NIC 40, deberá utilizar el modelo del costo 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 deducida la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro.

Costo es el importe de efectivo o equivalentes pagados, o valor justo 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*.

Activo depreciable es el costo de un activo, o el importe que lo haya sustituido, menos su valor residual.

Depreciación es la distribución sistemática del importe depreciable 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 venta 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 se espera incurrir para pagarlo.

Valor Justo es el importe por el cual podría ser intercambiado un activo, o pagado 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.

Los *inmuebles, maquinaria y equipo* son los activos tangibles que:

- (a) Tiene 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 periodo

Importe recuperable es el mayor valor 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 venta o disposición por otra vía del activo, después de deducir los costos estimados por tal venta 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 periodo durante el cual se espera utilizar el activo depreciable por parte de la entidad; o bien
- (b) el número de unidades de producción o similares que se espera obtener del mismo por parte de la entidad.

Reconocimiento

7 Un elemento de inmuebles, maquinaria y equipo se reconocerá como activo solo cuando:

- (a) sea probable que la entidad obtenga los beneficios económicos futuros derivados del mismo; y
- (b) el costo del activo para la entidad pueda ser valuado con confiabilidad.

8 Las piezas de repuesto y el equipo auxiliar se contabilizan habitualmente como inventarios y se reconocen en el resultado del periodo 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 periodo, cumplen normalmente las condiciones para ser calificados como elementos de inmuebles, maquinaria y equipo. De forma similar, si las piezas de repuesto y el equipo auxiliar sólo pudieran ser utilizados con relación a un elemento de inmuebles, maquinaria y equipo, se contabilizarán como inmueble, maquinaria y equipo.

9 Esta Norma no establece los criterios de reconocimiento para propósitos de reconocimiento, por ejemplo no dice en qué consiste un elemento de inmueble, maquinaria y equipo. 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 costos de inmuebles, maquinaria y equipo en el momento en que se incurra en ellos. Estos costos comprenden tanto aquéllos en que se ha incurrido inicialmente para adquirir o construir un elemento de inmuebles, maquinaria y equipo, como los costos incurridos posteriormente para añadir, sustituir parte de o mantener el elemento correspondiente.

Costos iniciales

- 11 Algunos elementos de inmueble, maquinaria y equipo pueden ser adquiridos por razones de seguridad o de índole medioambiental. Aunque la adquisición de ese tipo de inmueble, maquinaria y equipo no aumente los beneficios económicos que proporcionan los elementos de inmueble, maquinaria y equipo existentes, puede ser necesaria para que la entidad logre obtener los beneficios económicos derivados del resto de los activos. Dichos elementos de inmuebles, maquinaria y equipo 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 empresa industrial 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 inmueble, maquinaria y equipo 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. Sin embargo, 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*.

Costos 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 inmueble, maquinaria y equipo, los costos derivados del mantenimiento diario del elemento. Tales costos se reconocerán en el resultado del periodo cuando se incurra en ellos. Los costos del mantenimiento diario son principalmente los costos de mano de obra y los consumibles, que pueden incluir el costo de pequeños componentes. El objetivo de estos desembolsos se describe a menudo como ‘reparaciones y mantenimiento’ del elemento de inmueble, maquinaria y equipo.
- 13 Ciertos componentes de algunos elementos de inmueble, maquinaria y equipo pueden necesitar ser reemplazados en 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 inmuebles, maquinaria y equipo pueden ser adquiridos para hacer una sustitución recurrente menos frecuente, como podría ser la sustitución de las paredes 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 inmueble, maquinaria y equipo, el costo de la sustitución de parte de dicho elemento cuando se incurra en ese costo, 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 (ver los párrafos 67 a 72).
- 14 Una condición para que algunos elementos de inmueble, maquinaria y equipo 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 costo se reconocerá en el importe en libros del elemento de inmueble, maquinaria y equipo 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 costo 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 costo estimado de una inspección similar futura, como indicativo de cuál fue el costo de la inspección realizada cuando la partida fue adquirida o construida.

Medición en el momento del reconocimiento

- 15 **Todo elemento de inmueble, maquinaria y equipo, que cumpla las condiciones para ser reconocido como un activo, se valorará por su costo.**

Componentes del costo

- 16 El costo de los elementos de inmueble, maquinaria y equipo comprende:
- (a) 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;
 - (b) cualquier costo 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 gerencia;
 - (c) la estimación inicial de los costos 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 como consecuencia de utilizar el elemento durante un determinado periodo, con propósitos distintos del de la producción de existencias durante tal periodo.
- 17 Ejemplos de costos directamente relacionados son:
- (a) los costos de retribuciones a los empleados (según se definen en la NIC 19 *Beneficios a los empleados*), que procedan directamente de la construcción o adquisición de un elemento de inmueble, maquinaria y equipo;
 - (b) los costos de preparación del emplazamiento físico;
 - (c) los costos de entrega inicial y los de manipulación o transporte posterior;
 - (d) los costos de instalación y montaje; y
 - (e) los costos 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 prueba el equipo); y
 - (f) los honorarios profesionales.
- 18 La entidad aplicará la NIC 2 *Inventarios*, para contabilizar los costos 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 periodo como consecuencia de haber utilizado dicho elemento para producir existencias. Las obligaciones por los costos contabilizados de acuerdo con la NIC 2 o la NIC 16 se reconocerán y medirán de acuerdo con la NIC 37 *Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes*.
- 19 Ejemplos de costos que no forman parte del costo de un elemento de inmueble, maquinaria y equipo son los siguientes:
- (a) costos de apertura de una nueva instalación productiva;
 - (b) costos de introducción de un nuevo producto o servicio (incluyendo los costos de actividades publicitarias y promocionales);
 - (c) costos de apertura del negocio en una nueva localización o dirigido a un nuevo segmento de la clientela (incluyendo los costos de formación del personal); y
 - (d) costos de administración y otros costos indirectos generales.
- 20 El reconocimiento de los costos en el importe en libros de un elemento de inmueble, maquinaria y equipo finalizará cuando el elemento se encuentre en el lugar y condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la gerencia. Por ello, los costos 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 costos no se incluirán en el importe en libros de un elemento de inmueble, maquinaria y equipo:
- (a) costos incurridos cuando un elemento, capaz de operar de la forma prevista por la gerencia, 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) costos 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 inmueble, maquinaria y equipo, no son necesarias para ubicar al activo en el lugar y condiciones necesarios para que pueda operar de la forma prevista por la administración. Estas operaciones adicionales pueden tener lugar antes o durante las actividades de construcción o de desarrollo. Por ejemplo, pueden obtenerse ingresos mediante el uso de un solar hasta que comience la construcción. Puesto que estas operaciones accesorias no son imprescindibles para colocar al elemento en el lugar y condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la administración, los ingresos y gastos asociados a las mismas se reconocerán en el resultado del periodo, mediante su inclusión dentro la clase apropiada de ingresos y gastos.
- 22 El costo de un activo construido por la propia entidad se determinará utilizando los mismos principios como si fuera un elemento de inmueble, maquinaria y equipo adquirido. Si la entidad fabrica activos similares para su venta, en el curso normal de su explotación, el costo del activo será, normalmente, el mismo que tengan el resto de los producidos para la venta (ver la NIC 2 *Inventarios*). Por tanto, se eliminará cualquier ganancia interna para obtener el coste de adquisición de dichos activos. De forma similar, no se incluirán en el costo 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 *Costos por préstamos*, se establecen los criterios para el reconocimiento de los intereses como componentes del importe en libros de un elemento de inmueble, maquinaria y equipo construido por la propia entidad.

Valuación del costo

- 23 El costo de un elemento de inmueble, maquinaria y equipo será el precio equivalente al contado en la fecha de reconocimiento. Si el pago se posterga 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 periodo, a menos que se capitalicen dichos intereses de acuerdo con el tratamiento alternativo permitido en la NIC 23.
- 24 Algunos elementos de inmueble, maquinaria y equipo 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 la 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 costo de dicho elemento de inmueble, maquinaria y equipo se medirá por su valor razonable, a menos que (a) la transacción de intercambio no tenga carácter comercial, o (b) no pueda medirse con confiabilidad el valor razonable del activo recibido ni 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 costo 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 transacción de intercambio tendrá carácter comercial si:
- (a) la configuración (riesgo, calendario e importe) de los flujos de efectivo del activo recibido difiere de la configuración de los flujos de efectivo del activo entregado; o
 - (b) el valor específico para la entidad de la parte de sus actividades afectada por la permuta, se ve modificado como consecuencia del intercambio; y además
 - (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 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 justo de un activo, para el que no existan transacciones comparables en el mercado, puede medirse con confiabilidad 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 evaluadas razonablemente y utilizadas en la estimación del valor razonable. Si la entidad es capaz de determinar de manera confiable los valores razonables del activo recibido o del activo entregado, se utilizará el valor razonable del activo entregado para valorar el costo del activo recibido, a menos que se tenga una evidencia más clara del valor razonable del activo recibido.
- 27 El costo de un elemento de inmueble, maquinaria y equipo que haya sido adquirido por el arrendatario en una operación de arrendamiento financiero, se determinará utilizando los principios establecidos en la NIC 17 *Arrendamientos*.
- 28 El importe en libros de un elemento de inmueble, maquinaria y equipo puede ser disminuido por el importe de las subvenciones del gobierno, de acuerdo con la NIC 20 *Contabilización de las subvenciones del Gobierno e información a revelar sobre las ayudas gubernamentales*.

Medición posterior al reconocimiento

- 29 La entidad elegirá como política contable el modelo del costo (párrafo 30) o el modelo de reevaluación (párrafo 31), y aplicará esa política a todos los elementos que compongan una clase de inmueble, maquinaria y equipo.

Modelo del costo

- 30 Con posterioridad a su reconocimiento como activo, un elemento de inmueble, maquinaria y equipo se contabilizará por su costo de adquisición menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor.

Modelo de reevaluación

- 31 Con posterioridad a su reconocimiento como activo, un elemento de inmueble, maquinaria y equipo cuyo valor razonable pueda medirse con confiabilidad, se contabilizará por su valor revaluado, que es su valor razonable, en el momento de la reevaluación, menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor que haya sufrido. Las reevaluaciones 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 el revalúo, realizada habitualmente por peritos cualificados profesionalmente. El valor razonable de los elementos de inmueble, maquinaria y equipo, por ejemplo, la planta y equipo será habitualmente su valor de mercado, determinado mediante un revalúo técnico.
- 33 Cuando no exista evidencia de un valor de mercado, como consecuencia de la naturaleza específica del elemento de inmueble, maquinaria y equipo 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 justo a través de métodos que tengan en cuenta los rendimientos del mismo o su costo de reposición una vez practicada la depreciación correspondiente.
- 34 La frecuencia de las reevaluaciones dependerá de los cambios que experimenten los valores razonables de los elementos de inmueble, maquinaria y equipo que se estén revaluando. Cuando el valor razonable del activo revaluado difiera significativamente de su importe en libros, será necesaria una nueva reevaluación. Algunos elementos de inmueble, maquinaria y equipo experimentan cambios significativos y volátiles en su valor justo, por lo que necesitarán reevaluaciones anuales. Tales reevaluaciones frecuentes serán innecesarias para elementos de inmueble, maquinaria y equipo con variaciones insignificantes en su valor razonable. Para éstos, pueden ser suficientes reevaluaciones hechas cada tres o cinco años.

- 35 Cuando se revalué un elemento de inmueble, maquinaria y equipo, la depreciación acumulada en la fecha de la reevaluación puede ser tratada de cualquiera de las siguientes maneras:
- (a) Reexpresada proporcionalmente al cambio en el importe en libros bruto del activo, de manera que el importe en libros del mismo después de la reevaluación sea igual a su importe revaluado. Este método se utiliza frecuentemente cuando se reevalúan el activo por medio de la aplicación de un índice a su costo de reposición depreciado.
 - (b) 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 revaluado del activo. Este método se utiliza habitualmente en edificios.

El importe del ajuste en la depreciación acumulada, que surge de la reexpresión o eliminación anterior, forma parte del aumento 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 revalúa un elemento de inmueble, maquinaria y equipo, se revaluarán también todos los elementos que pertenezcan a la misma clase de activos.**
- 37 Una clase de elementos pertenecientes a inmuebles, maquinaria y equipo es un conjunto de activos de similar naturaleza y uso en las actividades de la entidad. Los siguientes son ejemplos de clases separadas:
- (a) terrenos;
 - (b) terrenos y edificios;
 - (c) maquinaria;
 - (d) barcos;
 - (e) aviones;
 - (f) vehículos de motor;
 - (g) muebles y enseres;
 - (h) equipo de oficina.
 - (i) Equipo de computación
 - (j) Herramientas
- 38 Los elementos pertenecientes a un rubro o partida, de las que componen los inmuebles, maquinaria y equipo, se revisarán simultáneamente con el fin de evitar reevaluaciones selectivas, y para evitar la inclusión en los estados financieros de partidas que serían una mezcla de costos y valores referidos a diferentes fechas. Sin embargo, cada clase de activos puede ser revaluado 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 aumente el importe en libros de un activo como consecuencia de una reevaluación, tal aumento se llevará directamente a una cuenta de reservas por revaluó técnico, dentro del patrimonio. Sin embargo, el aumento se reconocerá en el resultado del periodo en la medida en que suponga una reversión de una disminución por devaluación del mismo activo, que fue reconocida previamente en resultados. Estos resultados no se clasificarán como resultado de actividades ordinarias.
- 40 Cuando se reduzca el importe en libros de un activo como consecuencia de una reevaluación, tal disminución se reconocerá en el resultado del periodo (Estos resultados no se clasificarán como resultado de actividades ordinarias). Sin embargo, la disminución será cargada directamente al patrimonio contra cualquier reserva de revaluó reconocida previamente en relación con el mismo activo, en la medida que tal disminución no exceda el saldo de la citada cuenta de reserva por revaluó técnico.
- 41 La reserva por revaluó técnico de un elemento de inmueble, maquinaria y equipo incluida en el patrimonio podrá ser transferida directamente a la cuenta de resultados acumulados, cuando se dé de baja en cuentas al activo. Esto podría implicar la transferencia total de la reserva cuando el activo sea

vendido o se disponga de él por otra vía. Sin embargo, 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 depreciación calculada según el valor revaluado del activo y la calculada según su costo original. Las transferencias desde las cuentas de reservas por revaluó a las cuentas de resultados acumulados, realizadas, no pasarán por el resultado del periodo.

- 42 Los efectos de la reevaluación de inmueble, maquinaria y equipo, sobre los impuestos sobre las utilidades, si los hubiere, se contabilizarán y revelarán de acuerdo con la NIC 12 *Impuesto sobre las utilidades de las empresas*.

Depreciación

- 43 **Se depreciara de forma independiente cada parte de un elemento de inmueble, maquinaria y equipo que tenga un costo significativo con relación al costo total del elemento.**
- 44 La entidad distribuirá el importe inicialmente reconocido de un elemento del inmueble, maquinaria y equipo entre sus partes significativas y depreciará de forma independiente cada una de estas partes. Por ejemplo, podría ser adecuado depreciar 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 inmueble, maquinaria y equipo puede tener una vida útil y un método de depreciación que coincidan con la vida y el método utilizado para otra parte significativa del mismo elemento. En tal caso, ambas partes podrían agruparse para determinar el gasto o costo por depreciación.
- 46 En la medida que la entidad deprecie de forma independiente algunas partes de un elemento de inmueble, maquinaria y equipo, también depreciará 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 depreciar 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 depreciar de forma independiente las partes que compongan un elemento y no tengan un costo significativo con relación al costo total del mismo.
- 48 **El gasto o costo por depreciación de cada periodo se reconocerá en el resultado del periodo, excepto que se haya incluido en el costo de producción de otro activo.**
- 49 El cargo por depreciación de un periodo 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 depreciación formará parte del costo del otro activo y se incluirá en su importe en libros. Por ejemplo, la depreciación de una instalación y equipo de manufactura se incluirá en los costos de transformación de las existencias (ver la NIC 2). De forma similar, la depreciación de inmueble, maquinaria y equipo utilizado para actividades de desarrollo podrá incluirse en el costo de un activo intangible reconocido de acuerdo con la NIC 38 *Activos intangibles*.

Importe depreciable y periodo de depreciación

- 50 El importe depreciable 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 periodo 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 depreciación 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 depreciación.
- 53 El importe depreciable 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 depreciable.
- 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 depreciación 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 depreciación 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 gerencia. La depreciación 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 de activos 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 depreciación no cesará cuando el activo esté sin utilizar o se haya retirado del uso activo, a menos que se encuentre depreciado 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. Sin embargo, otros factores, tales como la obsolescencia técnica o comercial y el deterioro natural producido por la falta de utilización del bien, producen habitualmente una disminución del importe de los beneficios económicos que cabría esperar de la utilización del activo. Consecuentemente, para determinar la vida útil del elemento de inmueble, maquinaria y equipo, se tendrán en cuenta todos los factores siguientes:
- (a) la utilización prevista del activo. El uso debe estimarse por referencia a la capacidad o al rendimiento físico que se espere del mismo;
 - (b) 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;
 - (c) 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; 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 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 venta o disposición por otra vía de los activos después de un periodo 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 profesional, 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 depreciarán. Los edificios tienen una vida limitada y, por tanto, son activos depreciables. Un aumento en el valor de los terrenos en los que se asienta un edificio no afectará a la determinación del importe depreciable del edificio.
- 59 Si el costo de un terreno incluye los costos de desmantelamiento, traslado y rehabilitación, esa porción del terreno se depreciará a lo largo del periodo en el que se obtengan los beneficios por haber incurrido

en esos costos. En algunos casos, el terreno en sí mismo puede tener una vida útil limitada, en cuyo caso se depreciará de forma que refleje los beneficios que se van a derivar del mismo.

Método de depreciación

- 60 El método de depreciación 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 depreciación aplicado a un activo se revisará, como mínimo, al término de cada periodo 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 depreciación 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 depreciación para distribuir el importe depreciable de un activo de forma sistemática a lo largo de su vida útil. Entre los mismos se incluyen el método lineal, el método de depreciación decreciente y el método de las unidades de producción. La depreciación 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 depreciación 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 periodos, 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 inmueble, maquinaria y equipo 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 o pago por deterioro del valor

- 65 **Las compensaciones procedentes de terceros, por elementos de inmueble, maquinaria y equipo que hayan experimentado un deterioro del valor, se hayan perdido o se hayan abandonado, se incluirán en el resultado del periodo cuando tales compensaciones sean exigibles.**
- 66 El deterioro del valor o las pérdidas de los elementos de inmueble, maquinaria y equipo 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:
 - (a) el deterioro del valor de los elementos de inmueble, maquinaria y equipo se reconocerá según la NIC 36;
 - (b) la baja en cuentas o registros contables de los elementos de inmueble, maquinaria y equipo o de los que se haya dispuesto o retirado por otra vía se contabilizará según lo establecido en esta Norma;
 - (c) la compensación de terceros por elementos de inmueble, maquinaria y equipo que hubieran visto deteriorado su valor, se hubieran perdido o se hubieran abandonado se incluirá en la determinación del resultado del periodo, en el momento en que la compensación sea exigible; y
 - (d) el costo de los elementos de inmueble, maquinaria y equipo rehabilitados, adquiridos o construidos para reemplazar los perdidos o deteriorados se determinará de acuerdo con esta Norma.

Baja del activo en registros contables

- 67 **El importe en libros de un elemento de inmueble, maquinaria y equipo material se dará de baja en cuando:**
- (a) por su venta o disposición por otra vía; o
 - (b) cuando no se espere obtener beneficios económicos futuros por su uso, venta o disposición por otra vía.
- 68 **El resultado surgido al dar de baja un elemento de inmueble, maquinaria y equipo se incluirá en el resultado del periodo cuando la partida sea dada de baja en registros contables (a menos que la NIC 17 establezca otra cosa, en caso de una venta con arrendamiento financiero posterior). Los resultados no se clasificarán como resultado de actividades ordinarias.**
- 69 La venta o disposición por otra vía de un elemento de inmueble, maquinaria y equipo 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 venta o disposición por otra vía del elemento, la entidad aplicará los criterios establecidos en la NIC 18 *Ingresos de actividades ordinarias*, 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 inmueble, maquinaria y equipo el costo 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 depreciado de forma independiente. Si no fuera practicable para la entidad la determinación del importe en libros de la parte sustituida, podrá utilizar el costo de la sustitución como indicativo de cuál podría ser el costo de la parte sustituida en el momento en que fue adquirida o construida.
- 71 **El resultado derivado de la baja en registros contables de un elemento de inmueble, maquinaria y equipo, se determinará como la diferencia entre el importe neto obtenido por su venta o disposición por otra vía, si existe, y el importe en libros del elemento.**
- 72 La contrapartida a cobrar por la venta o disposición por otra vía de un elemento de inmueble, maquinaria y equipo, se reconocerá inicialmente por su valor justo. Si se postergase 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 ordinario 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 inmuebles, maquinaria y equipo, la siguiente información:**
- (a) las bases de valuación utilizadas para determinar el importe en libros bruto;
 - (b) los métodos de depreciación utilizados;
 - (c) las vidas útiles o los porcentajes de depreciación utilizados;
 - (d) el importe en libros bruto y la depreciación acumulada (junto con el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor), tanto al principio como al final de cada periodo; y
 - (e) la conciliación entre los valores en libros al principio y al final del periodo, mostrando:
 - (i) las inversiones o adiciones realizadas;

- (ii) los activos clasificados como mantenidos para la venta o incluidos en un grupo de activos para su venta disposición 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 o ventas realizadas mediante combinaciones de negocios;
- (iv) los aumentos o disminuciones, resultantes de las revaluaciones, de acuerdo con los párrafos 31, 39 y 40, así como las pérdidas por deterioro del valor reconocidas, o revertidas directamente al patrimonio, en función de lo establecido en la NIC 36;
- (v) las pérdidas por deterioro del valor reconocidas en el resultado del periodo, aplicando la NIC 36;
- (vi) las pérdidas por deterioro de valor que hayan revertido, y hayan sido reconocidas en el resultado del periodo, aplicando la NIC 36;
- (vii) las depreciaciones;
- (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 inmueble, maquinaria y equipo que sean afectados como garantía al cumplimiento de obligaciones;
- (b) el importe de los desembolsos reconocidos en el importe en libros, en los casos de elementos de inmueble, maquinaria y equipo en curso de construcción;
- (c) el importe de los compromisos de adquisición de inmueble, maquinaria y equipo; y
- (d) si no se ha revelado de forma independiente en las cuentas de resultados, el importe de las compensaciones de terceros que se incluyan en el resultado del periodo por elementos de inmueble, maquinaria y equipo cuyo valor se hubiera deteriorado, se hubieran perdido o se hubieran retirado.

75 La selección de un método de depreciación 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 gerencia de la entidad, a la vez que hacen posible la comparación con otras entidades. Por razones similares, es necesario revelar:

- (a) la depreciación del periodo, tanto si se ha reconocido en el resultado de periodo, como si forma parte del costo de otros activos; y
- (b) la depreciación acumulada al término del periodo.

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 periodo corriente o que vaya a tenerla en ejercicios siguientes. Tal información puede aparecer, en los inmueble, maquinaria y equipo, respecto a los cambios en las estimaciones referentes a:

- (a) valores residuales;
- (b) costos estimados de desmantelamiento, retiro o rehabilitación de elementos de inmueble, maquinaria y equipo;
- (c) vidas útiles; y
- (d) métodos de depreciación.

- 77 **Cuando los elementos de inmueble, maquinaria y equipo se contabilicen por sus valores revaluados, se revelará la siguiente información:**
- (a) la fecha efectiva de la reevaluación;
 - (b) si se han utilizado los servicios de un perito independiente;
 - (c) los métodos y las hipótesis significativas aplicadas en la estimación del valor razonable de los elementos;
 - (d) en qué medida el valor razonable de los elementos de inmueble, maquinaria y equipo 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 medición;
 - (e) para cada clase de inmueble, maquinaria y equipo que se haya revaluado, el importe en libros al que se habría reconocido si se hubieran contabilizado según el modelo del costo; y
 - (f) las reservas por revaluó técnico, indicando los movimientos del periodo, así como cualquier restricción sobre la distribución de su saldo a los accionistas o socios.
- 78 Siguiendo la NIC 36, la entidad revelará información sobre las partidas de inmueble, maquinaria y equipo que hayan sufrido pérdidas por deterioro del valor, además de la información requerida en los puntos (iv) a (vi) del apartado (e) del párrafo 73.
- 79 Los usuarios de los estados financieros también podrían encontrar relevante para cubrir sus necesidades la siguiente información:
- (a) el importe en libros de los elementos de inmueble, maquinaria y equipo, que se encuentran temporalmente fuera de servicio;
 - (b) el importe en libros bruto de los inmueble, maquinaria y equipo que, estando totalmente depreciados, se encuentran todavía en uso;
 - (c) el importe en libros de los elementos de inmueble, maquinaria y equipo retirados de su uso activo y no clasificados como mantenidos para la venta de acuerdo con la NIIF 5; y
 - (d) cuando se utiliza el modelo del costo, el valor justo de los inmueble, maquinaria y equipo 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 inmueble, maquinaria y equipo adquirido en permutas de activos, que se encuentran especificados en los párrafos 24 a 26, se aplicarán de forma prospectiva y afectarán sólo a transacciones futuras.**

Fecha de vigencia

- 81 La entidad aplicará esta Norma en los periodos anuales que comiencen a partir del XX de XX de XXXX.

Apéndice

FUNDAMENTOS DE LAS CONCLUSIONES DE LA NIC 16 *INMUEBLE, MAQUINARIA Y EQUIPO*

INTRODUCCIÓN

ALCANCE

RECONOCIMIENTO

MEDICION EN EL MOMENTO DEL RECONOCIMIENTO

Costos de desmantelamiento, retiro y rehabilitación del activo

Permutas de activos

MEDICION POSTERIOR AL RECONOCIMIENTO

Modelo de revaluación

Depreciación: Unidad de medida

Depreciación: Importe depreciable

Depreciación: periodo de depreciación

Depreciación: método de depreciación

BAJA EN REGISTROS CONTABLES

Fecha de baja en registros contables

CLASIFICACIÓN DE GANANCIAS

DISPOSICIONES TRANSITORIAS

RESUMEN DE CAMBIOS CON RESPECTO AL PROYECTO DE NORMA

Introducción

- FC1 Estos fundamentos de las Conclusiones resumen las consideraciones del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para alcanzar sus conclusiones sobre revisar la NIC 16 *Inmueble, maquinaria y equipo* en 2003. Cada uno de los miembros individuales del Consejo sopeso de diferente manera los distintos factores.
- FC2 En julio de 2001 el Consejo anuncio que, como parte de su agenda inicial de proyectos técnicos, emprendería un proyecto para mejorar ciertas normas, incluyendo la NIC 16. El proyecto comprendió con motivo de las preguntas críticas recibidas, relativas a las Normas, que procedían de supervisores de valores, profesionales de contabilidad y otros interesados. Los objetivos del proyecto de mejoras consistieron en reducir o eliminar alternativas, redundancias y conflictos dentro de las Normas, así como resolver ciertos problemas de convergencia y realizar otras mejoras adicionales. EN mayo de 2002, el Consejo publicó sus propuestas en un Proyecto de Norma *Mejoras a las Normas Internacionales de Contabilidad*, fijando como fecha límite para recibir comentarios el 16 de septiembre de 2002. El consejo recibió más de 160 cartas de comentarios sobre el proyecto de Norma.
- FC3 Debido a que la intención del Consejo no era reconsiderar el enfoque fundamental sobre las contabilización de los inmuebles, maquinaria y equipo, establecido en la NIC 16, estos Fundamentos de la Conclusiones no abordan los requerimientos de la NIC 16 que el Consejo no ha reconsiderado.

Alcance

- FC4 El Consejo aclaró que los requerimientos de la NIC 16 se aplican a partidas de inmueble, maquinaria y equipo que una entidad utiliza para desarrollar o mantener (a) activos biológicos y (b) derechos mineros y reservas minerales tales como petróleo, gas natural y recursos no renovables similares. En el Consejo se destacó que las partidas de inmueble, maquinaria y equipo que una entidad utiliza para esos propósitos, poseen las mismas características que otras partidas de inmueble, maquinaria y equipo.

Reconocimiento

- FC5 Al considerar las mejoras potenciales a la versión previa de la NIC 16, el Consejo revisó su principio de reconocimiento de desembolsos posteriores por dos razones. En primer lugar, el principio de reconocimiento de desembolsos posteriores existente no es acorde con el principio de reconocimiento del Marco Conceptual. En segundo lugar, en el Consejo se destacaron las dificultades en la práctica para realizar la distinción requerida entre los desembolsos para mantener y aquéllos que mejoran, una partida de inmuebles, maquinaria y equipo. Algunos desembolsos parecen cumplir ambos.
- FC6 El Consejo finalmente decidió que el principio de reconocimiento separado para desembolsos posteriores no era necesario. Como resultado, una entidad evaluará todos los costos de sus inmuebles, maquinaria y equipo según el principio de reconocimiento general de la NIC 16. También, si el costo de una sustitución de parte de una partida de inmuebles, maquinaria y equipo se reconoce en el importe en libros del activo, entonces una entidad dará de baja en cuentas el importe en libros de lo que se sustituyó, para evitar registrar la parte que sustituye y la parte sustituida como activos. Esta baja en cuentas ocurre si lo que es sustituido es una parte o no, de una partida que la entidad deprecia separadamente.
- FC7 La decisión del Consejo sobre cómo utilizar los principios de reconocimiento no fue alcanzada fácilmente. En el Proyecto de Norma, El Consejo propuso incluir dentro del principio de reconocimiento general de la NIC 16 solo el reconocimiento de desembolsos posteriores que sean sustituciones de una parte de una partida de inmuebles, maquinaria y equipo. También en el Proyecto de Norma, el Consejo propuso modificar el principio de reconocimiento de desembolsos posteriores para distinguir más claramente los desembolsos a los que se continuaría aplicando.
- FC8 Quienes respondieron al Proyecto de Norma estuvieron de acuerdo en que era apropiado que se aplicase el principio de reconocimiento general a desembolsos posteriores que fueran sustituciones de una parte de una partida de inmuebles, maquinaria y equipo que una entidad depreciaba separadamente. Sin embargo, los que respondieron argumentaron, y el Consejo estuvo de acuerdo, que el principio segundo modificado no era más claro porque daría lugar a reconocer una entidad en el importe en libros de un activo y luego depreciar los desembolsos posteriores que sean para el mantenimiento diario de partidas de inmueble, maquinaria y equipo, que comúnmente podrían ser consideradas como para “reparaciones y mantenimiento”. Dicho resultado no era la intención del Consejo.
- FC9 El Consejo, en sus deliberaciones sobre el Proyecto de Norma, concluyó que no podía mantener el principio modificado propuesto de reconocimiento de desembolsos posteriores. También concluyó que no podía volver al principio de desembolsos posteriores de la versión previa de la NIC 16 porque, si lo hacía no mejoraba nada, el conflicto del Marco Conceptual no se resolvía y no abordaban los problemas prácticos.
- FC10 El consejo concluyó que era mejor para todos los desembolsos posteriores que fueran tratados según el principio de reconocimiento general de la NIC 16. Esta solución tenía las siguientes ventajas:
- (a) la utilización del principio de reconocimiento general de la NIC 16 se ajusta al Marco conceptual.
 - (b) el uso de único principio de reconocimiento es un método más directo.
 - (c) Mantener el principio de reconocimiento general de la NIC 16 y combinarlo con el principio de baja en cuenta dará lugar a estados financieros que reflejen lo que ocurre, es decir el flujo de inmuebles, maquinaria y equipo en una entidad y los aspectos económicos del proceso de adquisición y disposición o venta.
 - (d) La utilización de un principio de reconocimiento fomenta la coherencia. Con dos principios, no se logra la coherencia a menos que esté claro cuándo debe aplicarse cada uno. Debido a que la NIC 16 no aborda que constituye una “partida” de inmuebles, maquinaria y equipo, no se asegura esta claridad porque algunos podrían caracterizar un costo particular como el costo inicial de una nueva partida de inmuebles, maquinaria y equipo y otros podrían considerarlo como un costo posterior de una partida existente de inmuebles, maquinaria y equipo.
- FC11 Como consecuencia de colocar todos los desembolsos posteriores, según el principio de reconocimiento general de la NIC 16, el Consejo también incluyó dichos desembolsos bajo el principio de baja en cuentas según la NIC 16. En el proyecto de Norma, el Consejo propuso la baja en cuentas del importe en

libros de una parte de una partida que era depreciado separadamente y era sustituida por un desembolso posterior que una entidad reconocía en el importe en libros del activo, según el principio de reconocimiento general. Con este cambio, las sustituciones de una parte de una partida que no son depreciables separadamente están sujetas al mismo método.

- FC12 En el consejo se destacó que algunos desembolsos posteriores sobre inmueble, maquinaria y equipo, aunque probablemente incurridos en la consecución de beneficios económicos, no son suficientemente ciertos para ser reconocidos en el importe en libros de un activo según el principio de reconocimiento general. Por tanto, el consejo decidió establecer en la Norma que una entidad reconozca en resultados los costos del mantenimiento diario de inmueble, maquinaria y equipo cuando incurra en los mismos.

Medición en el momento del reconocimiento

Costos de desmantelamiento, retiro y rehabilitación del activo

- FC13 La versión previa de la NIC 16 siempre que en la medición inicial de una partida de inmueble, maquinaria y equipo, una entidad incluiría el costo de desmantelar y retirar esa partida y rehabilitar el emplazamiento donde se localiza, en la medida que haya reconocido una obligación por ese costo. Como parte de sus deliberaciones, el Consejo evaluó si podría mejorar esta guía al abordar problemas asociados que han surgido en la práctica.
- FC14 El Consejo concluyó que el alcance relativamente limitado del proyecto de Mejoras se garantizaba abordando solo un problema. Este problema era si el costo de una partida de inmueble, maquinaria y equipo debe incluir la estimación inicial del costo de desmantelamiento, retiro y restauración en que una entidad incurre como consecuencia de utilizar el elemento (en lugar de cómo consecuencia de adquirirlo). Por ello, el Consejo no abordó cómo debe contabilizar una entidad (a) los cambios de adición de una obligación reconocida o los cambios en las tasas de interés sobre la misma, o (c) el costo de las obligaciones provocada por un cambio legal aprobado después de que el activo fuera adquirido.
- FC15 El Consejo observó que si se incurre en la obligación por la adquisición del elemento o mientras está siendo usado, su naturaleza subyacente y su asociación con el activo son las mismas. Por ello, el Consejo decidió que el costo de una partida debe incluir los costos de desmantelamiento, retiro o rehabilitación, la obligación que una entidad ha contraído como consecuencia de haber usado el elemento durante un periodo particular distinto de producir inventarios durante ese periodo. Una entidad aplica la NIC 2 *Inventarios* a los costos de esas obligaciones que se incurren como consecuencia de haber usado el elemento durante un periodo particular para producir inventarios durante ese periodo. El Consejo señaló que contabilizar esos costos inicialmente de acuerdo con la NIC 2 reconoce su naturaleza. Además, haciendo así se consigue el mismo resultado que incluyendo dichos costos como un elemento de los costos de una partida de inmueble, maquinaria y equipo, depreciándolos durante el periodo de producción finalizado e identificando el cargo por depreciación como un costo para producir otro activo (Inventario), en cuyo caso el cargo por depreciación constituye parte del costo para producir otro activo (inventario), en cuyo caso el cargo por depreciación constituye parte del costo de ese otro activo.
- FC16 En el Consejo se destacó que debido a que las disposiciones de medición inicial de la NIC 16 no están afectadas por la decisión posterior de una entidad para registrar una partida según el modelo del costo o el modelo de reevaluación, la decisión del Consejo se aplica a activos que una entidad registra bajo cualquier tratamiento.

Permuta de activos

- FC17 El párrafo 22 de la versión previa de la NIC 16 indicó que si (a) se adquiere un elemento de inmuebles, maquinaria y equipo a cambio de un activo similar que tiene un uso parecido en la misma línea de negocio y tiene un valor razonable, o (b) se vende una partida de inmueble, maquinaria y equipo a cambio de una participación de patrimonio en un activo similar, entonces no se reconoce ninguna ganancia o pérdida por la transacción. El costo del nuevo activo es el importe en libros del activo retirado (en lugar del valor razonable de la contrapartida por la compra dada por el nuevo activo).

- FC18 Este requerimiento en la versión previa de la NIC 16 era coherente con opiniones que:
- (a) las ganancias no deben reconocerse en intercambios de activos, a menos que los intercambios representen el reconocimiento de ingresos en el momento de las ventas.
 - (b) Los intercambios de activos de una naturaleza y valor similar no son un hecho significativo que garantice el reconocimiento de ganancias; y
 - (c) Requerir o permitir el reconocimiento de ganancias de tales intercambios permite a las entidades “manufacturar” ganancias atribuyendo valores inflados a los activos intercambiados, si los activos no tienen precios de mercado observables en mercados.
- FC19 El enfoque descrito anteriormente da lugar a problemas sobre cómo identificar si los activos intercambiados son similares en naturaleza y valor. El Consejo revisó este tema y destacó opiniones que:
- (a) según el Marco conceptual, el reconocimiento de un ingreso por un intercambio de activos no depende de si los activos intercambiados son diferentes.
 - (b) El ingreso no es necesariamente ganado solo al reconocimiento del mismo en el momento de la venta, y en algunos casos es arbitrario determinar cuando finaliza un reconocimiento de ingresos:
 - (c) Generalmente, según ambos criterios de medición que se permiten según la NIC 16 después del reconocimiento, el reconocimiento de la ganancia no se difiere más allá de la fecha en que los activos se intercambian; y
 - (d) Eliminar la medición del “importe en libros existentes” de inmueble, maquinaria y equipo adquiridas a cambio de activos no monetarios o una combinación de activos monetarios y no monetarios debe ser medida al valor razonable, excepto que, si la transacción de intercambio carece de carácter comercial o el valor razonable de ninguno de los activos adquirido en el intercambio debe ser medido por el valor en libros del activo retirado.
- FC20 El Consejo decidió requerir en la NIC 16 que todas las partidas de inmueble, maquinaria y equipo adquiridas a cambio de activos no monetarios o una combinación de activos monetarios y no monetarios debe ser medida al valor razonable, excepto que, si la transacción de intercambio carece de carácter comercial o el valor razonable de ninguno de los activos intercambiados puede ser determinado con confiabilidad, entonces el costo del activo adquirido en el intercambio debe ser medido por el valor en libros del activo retirado.
- FC21 El Consejo agregó la prueba del “carácter comercial” en respuesta a la preocupación surgida de los comentarios recibidos sobre el Proyecto de Norma. Esta preocupación era que, según la propuesta del Consejo, una entidad mediría al valor justo un activo adquirido en una transacción que tuviera carácter comercial, es decir, la transacción no tuviera un efecto perceptible sobre los aspectos económicos de la entidad. El Consejo acordó que requerir una evaluación del carácter comercial ayudaría a dar a los usuarios de los estados financieros seguridad de que la sustancia de una transacción en la que el activo adquirido se mide al valor justo. (Y a menudo consiguientemente. Se reconoce una ganancia sobre la disposición del activo transferido en ingresos), es la misma que su forma legal.
- FC22 El consejo concluyó que al evaluar si una transacción tiene carácter comercial, una entidad debe calcular el valor presente de los flujos de efectivo después de impuestos que puede razonablemente esperar obtener de la parte de sus operaciones afectadas por la transacción. La tasa de descuento debe reflejar la evaluación actual de la entidad del valor del dinero en el tiempo y los riesgos específicos para esas operaciones en lugar de los que obtendrían los participantes en el mercado.
- FC22 El Consejo concluyó que al evaluar si una transacción tiene carácter comercial, una entidad debe calcular el valor justo de los flujos de efectivo después de impuestos que puede razonablemente esperar obtener de la parte de sus operaciones afectadas por la transacción. La tasa de descuento debe reflejar la evaluación actual de la entidad del valor del dinero en el tiempo y los riesgos específicos para esas operaciones en lugar de los que obtendrían los participantes en el mercado.

- FC23 El consejo incluyó la prueba de la “medición confiable” para utilizar el valor justo para medir estos intercambios para minimizar el riesgo de que las entidades pudieran “manufacturar” ganancias al atribuir valores inflados a los activos intercambiados. Teniendo en consideración su proyecto para la convergencia de las NIIF y los US GAAP, el Consejo discusión si cambiar la manera en que describe su prueba de “medición confiable”. El Consejo observó que esto era innecesario porque cree que se pretende que sus guías y las contenidas en los US GAAP tengan el mismo significado.
- FC24 El Consejo decidió mantener, en la NIC 18 *Ingresos de Actividades Ordinarias*, Su prohibición sobre reconocer ingresos por intercambios o permutas de bienes o servicios de una naturaleza y valor similar. El consejo tiene en su agenda un proyecto sobre el reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias y no propone hacer ninguna modificación significativa en la NIC 18 hasta que ese proyecto se finalice.

Medición posterior al reconocimiento

Modelo de reevaluación

- FC25 El Consejo está tomando parte en actividades de investigación con organismos emisores de normas nacionales sobre reevaluaciones de inmueble, maquinaria y equipo. Se pretende que esta investigación promueva la convergencia internacional de las normas. Uno de los problemas más importantes es identificar el atributo de medición preferido para las reevaluaciones. Esta investigación podía conducir a propuestas para modificar la NIC 16.

Depreciación: Unidad de medida

- FC26 Las discusiones del Consejo sobre las mejoras potenciales al principio de depreciación de la versión previa de la NIC 16 incluía la consideración de la unidad de medida que una entidad utiliza para depreciar sus partidas de inmueble, maquinaria y equipo. Para el Consejo eran de preocupación particular las situaciones en las que la unidad de medida es “partida en su conjunto”, incluso aunque dicha partida pueda estar compuesta de partes significativas con vidas útiles o patrones de consumo variables individualmente. El Consejo no creyó que, en estas situaciones, el uso de una entidad de técnicas de aproximación, tales como una vida útil media ponderada para la partida en su conjunto, daría lugar a la depreciación que representa de forma fidedigna las expectativas variables de una entidad para las partes significativas.
- FC27 El Consejo buscó mejorar la versión previa de la NIC 16 al proponer en el Proyecto de Norma revisiones de las guías existentes de separar un elemento en sus partes y además aclarar adicionalmente en la Norma necesidad de que una entidad deprecie separadamente cualquier parte significativa de una partida de inmueble, maquinaria y equipo. Haciendo esto, una entidad también depreciará separadamente el resto de la partida.

Depreciación: importe depreciable

- FC28 Durante la discusión de los principios de depreciación, el Consejo se destacó la preocupación de que, según el modelo del costo, la versión previa de la NIC 16 no establece claramente por qué una entidad deduce del costo de un activo su valor residual para determinar el importe depreciable del activo, Algunos argumentan que el objetivo es de precisión, es decir, reducir el importe de la depreciación de manera que refleje el costo neto de la partida. Otros argumentan que el objetivo es de aspectos económicos, es decir, detener la depreciación si, debido a que la inflación o en cualquier otro caso, una entidad espera que durante su vida útil un activo incrementará su valor por un importe mayor al que disminuirá.
- FC29 El Consejo decisión mejorar la versión previa de la NIC 16 dejando claro el objetivo de deducir el valor residual al determinar el importe depreciable de un activo. Al hacerlo, el Consejo no adoptó completamente ni el “costo neto” ni el objetivo de “aspectos económicos”. Dado el concepto de depreciación como una técnica de aumentos en el valor de un activo, debido a la inflación o cualquier

otra causa, no invalida la necesidad de depreciarlo. De este modo, el consejo cambió la definición de valor residual al importe que una entidad podía disponer del mismo. De este modo, un incremento o aumento en el valor residual esperado de un activo debido a hechos pasados afectará al importe depreciable; no afectará a las expectativas de cambios futuros en el valor residual distinto de los efectos del desgaste y roturas.

Depreciación: periodo de depreciación

- FC30 El Consejo decidió que la vida útil de un activo debe abarcar el tiempo total que está disponible para el uso, con independencia de si durante ese tiempo se utiliza o está ocioso. Los periodos sin utilización tienen lugar comúnmente justo después de que un activo sea adquirido y justo antes de que se disponga de él, el último mientras el activo es mantenido para la venta o para otra forma de disposición.
- FC31 El Consejo concluyó que, esté ocioso o no, es apropiado depreciar un activo con una vida útil limitada, de manera que los estados financieros reflejen el consumo del potencial servicio del activo que tiene lugar mientras se mantenga el activo. El Consejo también discutió pero decidió no abordar la medición de los activos mantenidos para la venta. El Consejo concluyó que aplicar o no un modelo de medición diferente a los activos mantenidos para la venta – que pueden estar ociosos o no – era una cuestión diferente y estaba más allá del alcance del proyecto de Mejoras.
- FC32 En julio de 2003 el consejo publicó el Proyecto de Norma 4 *Disposición de Activos No Circulantes y Presentación de Operaciones Discontinuas*. El Proyecto de Norma 4 fue publicado como parte del proyecto de convergencia a corto plazo del Consejo, el alcance del cual era más amplio que el del proyecto de Mejoras. En el Proyecto de Norma 4, el Consejo proponía que una entidad debe clasificar algunos de sus activos como “activos mantenidos para la venta” si se satisfacen los criterios especificados. Entre otras cosas, el Consejo proponía que una entidad debe dejar de depreciar un activo clasificado de esta manera, independientemente de si el activo está ocioso. El fundamento para esta propuesta era que el importe en libros de un activo mantenido para la venta se recuperará principalmente a través de la venta en lugar de operaciones futuras, y por ello la contabilización del activo debe ser un proceso de valoración en lugar de distribución. El Consejo modificará la NIC 16 en consecuencia cuando se finalice el Proyecto de Norma 4.

Depreciación: método de depreciación

- FC33 El Consejo consideró cómo debe contabilizar una entidad un cambio en un método de depreciación. El Consejo concluyó que un cambio en un método de depreciación es un cambio en una técnica usada para aplicar la política contable de la entidad para reconocer la depreciación según se consumen los beneficios económicos de un activo, es un cambio en una estimación contable.

Bajas en registros contables

Fecha de baja en registros contables

- FC34 El Consejo decidió que una entidad debe aplicar a sus ganancias de las ventas de partidas de inmueble, maquinaria y equipo el principio de reconocimiento de ingresos de la NIC 18 *Ingresos de actividades ordinarias*, para las ventas de bienes. Los requerimientos de este principio aseguran la representación fiel de los ingresos reconocidos de una entidad. La representación fiel también es el objetivo apropiado para las ganancias reconocidas de una entidad. Sin embargo, en la NIC 16, los criterios del principio de reconocimiento de ingresos conducen a la baja en registros contables del activo dispuesto, en lugar del reconocimiento de los importes recibidos. Aplicando el principio en su lugar al reconocimiento de los importes puede inducir a la conclusión de que una entidad reconocerá una ganancia diferida. Las ganancias diferidas no satisfacen la definición de un pasivo *Marco Conceptual*. De este modo, el Consejo decidió que una entidad no da de baja en registros contables una partida de inmueble, maquinaria y equipo hasta que se satisfagan los requerimientos de la NIC 18 para reconocer ingresos de la venta de bienes.

Clasificación de ganancias

FC35 Aunque el Consejo concluyó que una entidad debe aplicar el principio de reconocimiento para los ingresos por ventas de bienes al reconocimiento de ganancias sobre disposiciones de partidas de inmueble, maquinaria y equipo, el Consejo concluyó que deberían diferir los enfoques respectivos para el estado de resultados. El Consejo concluyó que los usuarios de los estados financieros considerarían estas ganancias y los importes de la venta de bienes de una entidad en el curso de sus actividades ordinarias, de forma diferentes en su evaluación de los resultados pasado de una entidad y sus proyecciones de flujos de efectivo futuros. Esto es debido a que los ingresos por la venta de bienes normalmente es más probable que se repitan en importes comparables que son ganancias de ventas de partidas de inmueble, maquinaria y equipo. En consecuencia, el consejo concluyó que una entidad no debe clasificar como ganancias de ingresos las disposiciones de partidas de inmueble, maquinaria y equipo.

Disposiciones transitorias

FC36 El Consejo concluyó que sería impracticable para una entidad determinar retroactivamente si una transacción previa que implique un intercambio de activos no monetarios tenía carácter comercial. Esto es debido a que no sería posible para la gerencia evitar utilizar la retrospectiva al hacer las estimaciones necesarias para fechas anteriores. En consecuencia, el Consejo decidió que de acuerdo con las disposiciones de la NIC 8 una entidad debe considerar el carácter comercial sola al evaluar la medición inicial de las transacciones futuras que suponen un intercambio de activos no monetarios

Resumen de cambios con respecto al proyecto de Norma

FC37 Los principales cambios con respecto a las propuestas del Proyecto de Norma en la Norma revisada son las siguientes:

- (a) El proyecto de Norma contenía dos principios de reconocimiento, uno aplicable a desembolsos posteriores de partidas existentes de inmueble, maquinaria y equipo. La Norma contiene un único principio de reconocimiento que se aplica a los costos incurridos inicialmente para adquirir una partida y los costos incurridos posteriormente para añadir a, sustituir parte de o mantener dicha partida. Una entidad aplica el principio de reconocimiento a los últimos costos en el momento en que incurre en ellos.
- (b) Según el enfoque propuesto en el Proyecto de Normas, una entidad medirá una partida de inmuebles, maquinaria y equipo adquirida a cambio de un activo no monetario por el valor razonable independientemente de si la transacción de intercambio en la que se tuviera carácter comercial. Según la Norma, una falta de carácter comercial es razón para que una entidad mida el activo adquirido por el importe en libros del activo retirado.
- (c) Comparado con la Norma, el Proyecto de Norma no establece tan claramente el principio de que una entidad deprecie separadamente al menos las partes de una partida de inmueble, maquinaria y equipo que son de costo significativo.
- (d) Según el enfoque propuesto en el Proyecto de norma, una entidad dará de baja en registros contables el importe en libros de una partida sustituida de una partida de inmueble, maquinaria y equipo, si reconocía en el importe en libros del activo el costo de la sustitución según el principio de reconocimiento general. En la Norma, una entidad también aplicará este enfoque a una sustitución de una parte de una partida que no se valúa separadamente.
- (e) Al finalizar la Norma, el Consejo identificó modificaciones adicionales necesarias correspondientes a la NIIF 1, NIC 14, NIC 34, NIC 36, NIC 37, NIC 38, NIC 40, SIC-21, SIC-22 y SIC-32