

## CONSULTAS PLANTEADAS AL ICAC

---

## QUESTIONS FORMULATED TO ICAC

**Javier Romano Aparicio**

*Profesor del CEF*

**BOICAC núm. 84, diciembre 2010. Consulta 13. NRV 2.<sup>a</sup> «Inmovilizado material». Amortización de los fondos documentales de una entidad con un valor cultural o histórico.**

### SUMARIO:

*Sobre el criterio que debe aplicarse para amortizar los fondos documentales de una entidad que aplica el Plan General de Contabilidad (PGC).*

### Respuesta:

El objeto de la entidad consultante es recoger, conservar, preservar y difundir documentación cartográfica y geográfica. Los fondos de la entidad están constituidos por diversas colecciones de mapas antiguos y modernos de todo el mundo, una biblioteca geográfica y diversos fondos documentales de diferente temática. En unos casos, estas obras han sido adquiridas a terceros y en otros tienen su origen en los trabajos técnicos realizados por la propia entidad para el desarrollo y producción de información cartográfica, geológica y geofísica que va constituyendo una base de datos. Con posterioridad, los fondos son catalogados y almacenados en infraestructuras con materiales y espacios creados al efecto que garantizan su preservación futura, con el objetivo de dejar información y datos para futuras generaciones interesadas en la temática. A la vista de esta descripción, la consulta versa sobre si los citados fondos deben o no ser objeto de amortización. La norma de registro y valoración (NRV) 2.<sup>a</sup> «Inmovilizado material», del PGC aprobado por Real Decreto 1514/2007, de 16 de diciembre, dispone:

«2. Valoración posterior. Con posterioridad a su reconocimiento inicial, los elementos del inmovilizado material se valorarán por su precio de adquisición o coste de producción menos la amortización acumulada (...).»

De lo anterior se desprende que, con carácter general, el inmovilizado material debe amortizarse. A tal efecto, el apartado 2.1 «Amortización» de la citada NRV 2.<sup>a</sup> precisa lo siguiente:

«Las amortizaciones habrán de establecerse de manera sistemática y racional en función de la vida útil de los bienes y de su valor residual, atendiendo a la depreciación que normalmente sufran por su funcionamiento, uso y disfrute, sin perjuicio de considerar también la obsolescencia técnica o comercial que pudiera afectarlos. Se amortizará de forma independiente cada parte de un elemento del inmovilizado material que tenga un coste significativo en relación con el coste total del elemento y una vida distinta del resto del elemento.»

Asimismo, en el apartado a) de la NRV 3.<sup>a</sup> «Normas particulares sobre el inmovilizado material», se señala:

«Solares sin edificar. (...) Normalmente los terrenos tienen una vida ilimitada y, por tanto, no se amortizan. No obstante si en el valor inicial se incluyesen costes de rehabilitación, porque se cumpliesen las condiciones establecidas en el apartado I de la norma relativa al inmovilizado material, esa porción del terreno se amortizará a lo largo del periodo en que se obtengan los beneficios o rendimientos económicos por haber incurrido en esos costes.»

De lo anterior cabe concluir que la depreciación es una cuestión técnica, por lo que su existencia o no, así como los parámetros necesarios para su cuantificación, deberán justificarse por la empresa bajo dicho planteamiento. En este sentido, para que pueda excepcionarse la regla general de amortización, el activo no debería sufrir desgaste por su funcionamiento, uso o disfrute. Es decir, el valor cultural o histórico de los elementos que constituyen dichos fondos está previsto (hay evidencia) que vaya a perdurar a lo largo del tiempo, y el tenedor de los mismos garantiza su protección y conservación con las oportunas infraestructuras tecnológicas. En coherencia con lo anterior, si por diversas causas como vibraciones, el uso del público, polución, etcétera, dichos activos deben ser objeto de continuas reparaciones, restauraciones y arreglos para preservar su valor, los mismos deberán ser objeto de amortización. Asimismo, de acuerdo con lo establecido en la NRV 3.<sup>a</sup> a) citada, habrá que tener en cuenta que cualquier coste de rehabilitación o similar que se hubiera capitalizado, distinto de los costes de conservación o mantenimiento habituales, deberá amortizarse a lo largo del tiempo en que se obtengan los beneficios económicos o potencial de servicio por haber incurrido en dichos costes. En segundo lugar, respecto a los elementos constitutivos del fondo que tienen su origen en los trabajos realizados por la propia entidad, este Instituto considera que salvo prueba en contrario, debería presumirse que el requisito mencionado más arriba no se cumple, de forma que deberán ser objeto

de amortización sobre la base de las estimaciones oportunas en las que se determine su vida útil y el criterio para contabilizar la depreciación sistemática.

**EJEMPLO**

En el año 20X20 se constituye una fundación cuyo objeto es recoger, conservar, preservar y difundir documentación cartográfica y geográfica.

La documentación de la fundación tiene un doble origen:

1. Por adquisiciones a terceros.
2. Por trabajos técnicos que desarrolla la propia fundación.

Al inicio del año se ha adquirido documentación a terceros por importe de 20.000 u.m., y, por otro lado, los trabajos técnicos han conducido a la activación de documentación por importe de 100.000 u.m. La activación se ha producido el día 1 de julio de 20X20.

Al cierre del ejercicio se plantea la problemática de la posible amortización de la documentación adquirida y producida. La vida útil de los documentos se ha estimado en 100 años.

**Se pide**

Contabilizar las operaciones de la fundación respecto a la amortización conforme a lo establecido en la consulta sabiendo que los activos deben ser objeto de frecuentes reparaciones para mantenerlos en perfecto estado de conservación.

**Solución**

La consulta indica que la regla general del inmovilizado es la amortización y que la excepción a esta regla general de amortización solamente se produce cuando el activo no sufre desgaste por su funcionamiento, uso o disfrute.

En el caso planteado los activos deben ser objeto de diversas reparaciones, por lo que la consulta indica que deben ser objeto de amortización.

Por la adquisición de la documentación de terceros al inicio del año:

Código	Denominación cuenta	Debe	Haber
219	Otro inmovilizado material .....	20.000	
572	Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros .....		20.000

.../...

.../...

Por los gastos incurridos en los trabajos técnicos y la activación de documentación en el mes de julio:

Código	Denominación cuenta	Debe	Haber
6	Gastos por naturaleza .....	100.000	
572	Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros .....		100.000

Código	Denominación cuenta	Debe	Haber
219	Otro inmovilizado material .....	100.000	
731	Trabajos realizados para el inmovilizado material .....		100.000

Al cierre del ejercicio por la amortización:

Código	Denominación cuenta	Debe	Haber
681	Amortización del inmovilizado material .....	700	
281	Amortización acumulada del inmovilizado material .... {(20.000/100) × [(100.000/100) × (6/12)]}		700