

Ausencia de Convertibilidad
Modificaciones a la NIC 21

Lack of Exchangeability is issued by the International Accounting Standards Board (IASB).

Disclaimer: To the extent permitted by applicable law, the IASB and the IFRS Foundation (Foundation) expressly disclaim all liability howsoever arising from this publication or any translation thereof whether in contract, tort or otherwise to any person in respect of any claims or losses of any nature including direct, indirect, incidental or consequential loss, punitive damages, penalties or costs.

Information contained in this publication does not constitute advice and should not be substituted for the services of an appropriately qualified professional.

© 2023 IFRS Foundation

All rights reserved. Reproduction and use rights are strictly limited. Please contact the Foundation for further details at permissions@ifrs.org.

Copies of IASB publications may be ordered from the Foundation by emailing customerservices@ifrs.org or visiting our shop at <https://shop.ifrs.org>.

This Spanish translation of *Lack of Exchangeability* has been approved by the Review Committee appointed by the IFRS Foundation. The Spanish translation is the copyright of the IFRS Foundation



The Foundation has trade marks registered around the world (Marks) including 'IAS®', 'IASB®', the IASB® logo, 'IFRIC®', 'IFRS®', the IFRS® logo, 'IFRS for SMEs®', the IFRS for SMEs® logo, 'International Accounting Standards®', 'International Financial Reporting Standards®', the 'Hexagon Device', 'NIIF®' and 'SIC®'. Further details of the Foundation's Marks are available from the Foundation on request.

The Foundation is a not-for-profit corporation under the General Corporation Law of the State of Delaware, USA and operates in England and Wales as an overseas company (Company number: FC023235) with its principal office in the Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD

Ausencia de Convertibilidad
Modificaciones a la NIC 21

Ausencia de Convertibilidad se emite por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB).

Descargo de responsabilidad: En la medida en que lo permita la legislación aplicable, el Consejo y la Fundación IFRS (Fundación), expresamente declinan toda responsabilidad, como quiera que surja de esta publicación o cualquier traducción de ella, tanto si es de carácter contractual, civil o de otra forma, con cualquier persona con respecto a toda reclamación o pérdida de cualquier naturaleza incluyendo pérdidas directas, indirectas, imprevistas o resultantes, daños punitivos o multa civil, penalizaciones o costos.

La información contenida en esta publicación no constituye asesoría y no debe sustituir los servicios de un profesional adecuadamente cualificado.

Copyright © 2023 IFRS Foundation

Todos los derechos reservados. Los derechos de reproducción y uso están estrictamente limitados. Para detalles adicionales, por favor contacte con permissions@ifrs.org.

Pueden ordenarse copias de las publicaciones del IASB en la Fundación enviando un correo electrónico a customerservices@ifrs.org o visitando nuestra tienda en <https://shop.ifrs.org>.

La traducción al español de *Ausencia de Convertibilidad* ha sido aprobada por el Comité de Revisión nombrado por la Fundación IFRS. Los derechos de autor de la traducción al español son de la Fundación IFRS.



La Fundación tiene registradas marcas comerciales en todo el mundo (Marcas) incluyendo IAS®, 'IASB®', el logo IASB®, 'IFRIC®', 'IFRS®', el logo IFRS®, 'IFRS for SMEs®', el logo IFRS for SMEs®, 'International Accounting Standards®', 'International Financial Reporting Standards®', el logo en forma de "hexágono," 'NIIF®' y 'SIC®'. El titular de la licencia tiene a disposición de quien lo solicite información adicional sobre las marcas de la Fundación.

La Fundación es una corporación sin fines de lucro según la Ley General de Corporaciones del Estado de Delaware, EE.UU. y opera en Inglaterra y Gales como una empresa internacional (Número de compañía: FC023235) con su sede principal en Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD.

ÍNDICE

	<i>desde la página</i>
MODIFICACIONES A LA NIC 21 EFECTOS DE LAS VARIACIONES EN LAS TASAS DE CAMBIO DE LA MONEDA EXTRANJERA	6
MODIFICACIONES A LA NIIF 1 ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA	13
APROBACIÓN POR EL IASB DE AUSENCIA DE CONVERTIBILIDAD EMITIDA EN AGOSTO DE 2023	15
EJEMPLOS ILUSTRATIVOS QUE ACOMPAÑAN A LA NIC 21 EFECTOS DE LAS VARIACIONES EN LAS TASAS DE CAMBIO DE LA MONEDA EXTRANJERA	16
MODIFICACIÓN A LOS FUNDAMENTOS DE LAS CONCLUSIONES DE LA NIC 21 EFECTOS DE LAS VARIACIONES EN LAS TASAS DE CAMBIO DE LA MONEDA EXTRANJERA	19
MODIFICACIONES A LOS FUNDAMENTOS DE LAS CONCLUSIONES DE LA NIIF 1 ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA	25

Modificaciones a la NIC 21 *Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera*

Se modifican los párrafos 8 y 26. Se añaden los párrafos 8A, 8B, 19A y sus encabezamientos relacionados, los párrafos 57A, 57B, 60L, 60M y el Apéndice A. El texto nuevo ha sido subrayado y el texto eliminado ha sido tachado. Para facilitar su lectura, el texto del Apéndice A no se ha subrayado.

Definiciones

8 Los siguientes términos se usan en esta Norma con los significados que a continuación se especifican:

...

Una moneda es convertible en otra cuando una entidad puede obtener la otra moneda en un plazo que permite un retraso administrativo normal y a través de un mercado o mecanismo de cambio en el que una transacción de cambio crearía derechos u obligaciones exigibles.

...

Desarrollo de las definiciones

Convertible (párrafos A2 a A10)

8A Una entidad evalúa si una moneda es convertible en otra moneda:

(a) en una fecha de medición; y

(b) para un fin determinado.

8B Si una entidad no puede obtener más que un importe insignificante de la otra moneda en la fecha de medición para el fin especificado, la moneda no es convertible en la otra moneda.

...

Estimación de la tasa de cambio de contado cuando una moneda no es convertible (párrafos A11 a A17)

19A La entidad estimará la tasa de cambio de contado en una fecha de medición cuando una moneda no sea convertible en otra moneda (como se describe en los párrafos 8, 8A, 8B y A2 a A10) en esa fecha. El objetivo de una entidad al estimar la tasa de cambio de contado es reflejar la tasa a la que tendría lugar una transacción de cambio ordenada en la fecha de medición entre participantes en el mercado en las condiciones económicas prevalentes.

Información sobre las transacciones en moneda extranjera en moneda funcional

...

Información al final de los periodos posteriores sobre los que se informa

...

- 26 Cuando se disponga de varias tasas de cambio, se utilizará aquella a la que pudieran ser liquidados los flujos futuros de efectivo representados por la transacción o el saldo, si tales flujos hubieran ocurrido en la fecha de la medición. ~~Cuando se haya perdido temporalmente la posibilidad de negociar dos monedas en condiciones de mercado, la tasa a utilizar será la primera que se fije en una fecha posterior, en la que se puedan negociar las divisas en las condiciones citadas.~~

...

Información a revelar

...

- 57A Cuando una entidad estime un tipo de cambio de contado debido a que una moneda no es convertible en otra (véase el párrafo 19A), revelará información que permita a los usuarios de sus estados financieros comprender cómo la moneda no convertible en otra afecta, o se espera que afecte, al rendimiento financiero, a la situación financiera y a los flujos de efectivo de la entidad. Para lograr este objetivo, una entidad revelará información sobre:

- (a) la naturaleza y los efectos financieros de la moneda no convertible en la otra moneda;
- (b) la tasa (o tasas) de cambio de contado utilizadas;
- (c) el proceso de estimación; y
- (d) los riesgos a los que se expone la entidad debido a que la moneda no es convertible en la otra moneda.

- 57B Los párrafos A18 a A20 especifican la forma en que una entidad aplicará el párrafo 57A.

Fecha de vigencia y transición

...

- 60L Ausencia de Convertibilidad, emitida en agosto de 2023, modificó los párrafos 8 y 26, y añadió los párrafos 8A, 8B, 19A, 57A, 57B y el apéndice A. Una entidad aplicará esas modificaciones a los periodos anuales sobre los que se informe que comiencen a partir del 1 de enero de 2025. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica las modificaciones en un periodo que comience con anterioridad, revelará este hecho. La fecha de aplicación inicial es el comienzo del periodo anual sobre el que se informa en que la entidad aplique las modificaciones por primera vez.

- 60M Al aplicar Ausencia de Convertibilidad, una entidad no reexpresará la información comparativa. En su lugar:

- (a) Cuando la entidad informe de transacciones en moneda extranjera en su moneda funcional y, en la fecha de aplicación inicial, concluya que su moneda funcional no es convertible en la moneda extranjera o, en su caso, concluya que la moneda extranjera no es convertible en su moneda funcional, la entidad, en la fecha de aplicación inicial:
 - (i) convertirá las partidas monetarias afectadas en moneda extranjera, y las partidas no monetarias medidas a valor razonable en una moneda extranjera utilizando la tasa de cambio de contado estimada en esa fecha; y
 - (ii) reconocerá el efecto de la aplicación inicial de las modificaciones como un ajuste al saldo inicial de las ganancias acumuladas.

Modificaciones a la NIC 21 – Agosto 2023

- (b) Cuando la entidad utilice una moneda de presentación distinta de su moneda funcional, o convierta los resultados y la situación financiera de un negocio en el extranjero, y, en la fecha de aplicación inicial, concluya que su moneda funcional (o la moneda funcional del negocio en el extranjero) no es convertible en su moneda de presentación o, en su caso, concluya que su moneda de presentación no es convertible en su moneda funcional (o en la moneda funcional del negocio en el extranjero), la entidad, en la fecha de aplicación inicial:
- (i) convertirá los activos y pasivos afectados utilizando la tasa de cambio de contado estimada en esa fecha;
 - (ii) convertirá las partidas de patrimonio afectadas utilizando la tasa de cambio de contado estimada en esa fecha si la moneda funcional de la entidad es hiperinflacionaria; y
 - (iii) reconocerá el efecto de la aplicación inicial de las modificaciones como un ajuste al importe acumulado de las diferencias de conversión—acumulado en un componente separado del patrimonio.

...

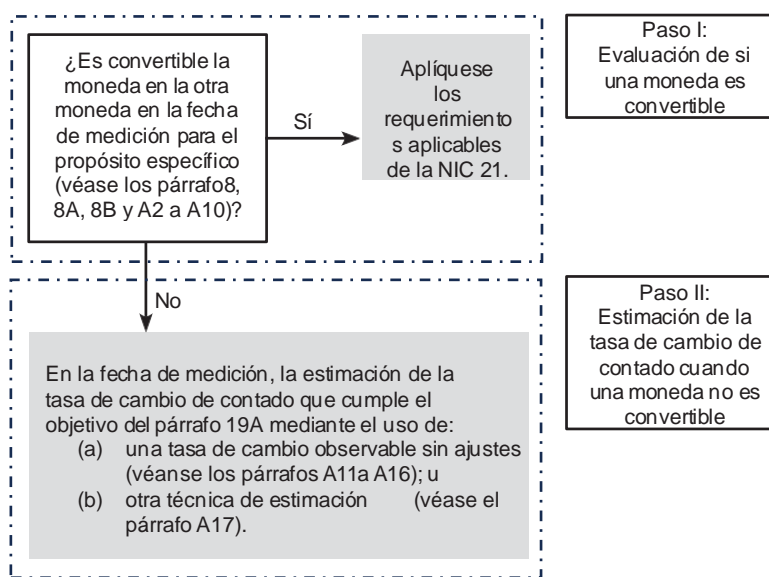
Apéndice A

Guía de Aplicación

Este apéndice es parte integrante de la Norma.

Convertibilidad

- A1 La finalidad del siguiente diagrama es ayudar a las entidades a evaluar si una moneda es convertible y a estimar la tasa de cambio de contado cuando una moneda no es convertible.



Paso I: Evaluación de si una moneda es convertible (párrafos 8, 8A y 8B)

- A2 Los párrafos A3 a A10 establecen guías de aplicación para ayudar a una entidad a evaluar si una moneda es convertible en otra moneda. La entidad podría determinar que una moneda no es convertible en otra moneda, aun cuando esa otra moneda pudiera ser convertible en la otra dirección. Por ejemplo, una entidad puede determinar que la moneda MP no es convertible en la moneda ML, aunque la moneda ML sea convertible en la moneda MP.

Marco temporal

- A3 El párrafo 8 define una tasa de cambio de contado como la tasa de cambio utilizada en las transacciones con entrega inmediata. Sin embargo, es posible que una transacción de intercambio no siempre se complete instantáneamente debido a requerimientos legales o reguladores, o por razones prácticas como días festivos. Un retraso administrativo normal para obtener la otra moneda no impide que una moneda sea convertible en otra. Qué constituye un retraso administrativo normal depende de los hechos y circunstancias.

Capacidad para obtener la otra moneda

- A4 Al evaluar si una moneda es convertible en otra, una entidad considerará su capacidad para obtener la otra moneda, en lugar de su intención o decisión de hacerlo. Con sujeción a los otros requerimientos de los párrafos A2 a A10, una moneda es convertible en otra si una entidad puede obtener la otra moneda—directa o indirectamente— incluso si pretende o decide no hacerlo. Por ejemplo, con sujeción a los otros requerimientos de los párrafos A2-A10, independientemente de que la entidad pretenda o decida obtener MP, la moneda ML es convertible en la moneda MP si una entidad puede cambiar ML por MP o cambiar ML por otra moneda (MF) y después cambiar MF por MP.

Mercados o mecanismos de cambio

- A5 Al evaluar si una moneda es convertible en otra, una entidad considerará solo mercados o mecanismos de cambio en los que una transacción para cambiar la moneda por la otra crearía derechos y obligaciones exigibles. La exigibilidad es un tema legal. Si una transacción de cambio en un mercado o mecanismo de mercado crearía derechos y obligaciones exigibles depende de los hechos y circunstancias.

Propósito de obtener la otra moneda

- A6 Tasas diferentes podrían estar disponible para usos distintos de una moneda. Por ejemplo, una jurisdicción que se enfrente a presiones sobre su balanza de pagos podría querer frenar remesas de capital (como el pago de dividendos) a otras jurisdicciones, a la vez de fomentar las importaciones de bienes específicos de esas jurisdicciones. En estas circunstancias, las autoridades relevantes podrían:

- (a) establecer una tasa de cambio preferencial para las importaciones de esos bienes y una tasa de cambio "penalizada" para las remesas de capital a otras jurisdicciones, lo que hace que se apliquen tasas de cambio diferentes a las distintas operaciones de cambio; o
- (b) hacer la otra moneda disponible únicamente para pagar importaciones de esos bienes y no para remesas de capital a otras jurisdicciones.

- A7 Por consiguiente, si una moneda es convertible en otra podría depender del propósito para el que la entidad obtiene (o hipotéticamente podría necesitar obtener) la otra moneda. La evaluación de la convertibilidad:

- (a) Cuando una entidad informe sobre transacciones en moneda extranjera en su moneda funcional (véanse los párrafos 20 a 37), la entidad asumirá que su propósito al obtener la otra moneda es realizar o liquidar transacciones, activos o pasivos individuales en moneda extranjera.
- (b) Cuando una entidad utilice una moneda de presentación distinta de su moneda funcional (véanse los párrafos 38 a 43), la entidad asumirá que su propósito al obtener la otra moneda es realizar o liquidar sus activos netos o pasivos netos.
- (c) Cuando una entidad convierta los resultados y la situación financiera de un negocio en el extranjero a la moneda de presentación (véanse los párrafos 44 a 47), la entidad asumirá que su propósito al obtener la otra moneda es realizar o liquidar su inversión neta en el negocio en el extranjero.

- A8 Los activos netos o la inversión neta de una entidad en un negocio en el extranjero se podrían realizar mediante, por ejemplo:

- (a) la distribución de un rendimiento financiero a los propietarios de la entidad;
- (b) el cobro de un rendimiento financiero procedente del negocio en el extranjero; o
- (c) la recuperación de la inversión por parte de la entidad o de los propietarios de la entidad, por ejemplo, mediante la disposición de la inversión.

- A9 La entidad evaluará si una moneda es convertible en otra moneda de forma separada para cada uno de los propósitos especificados en el párrafo A7. Por ejemplo, una entidad evaluará la convertibilidad a efectos de informar sobre transacciones en moneda extranjera en su moneda funcional [véase el párrafo A7(a)] por separado de la convertibilidad a efectos de convertir los resultados y situación financiera de un negocio en el extranjero [véase el párrafo A7(c)].

Capacidad de obtener solo cantidades limitadas de la otra moneda

- A10 Una moneda no es convertible en otra si, a efectos de lo especificado en el párrafo A7, una entidad solo puede obtener una cantidad no significativa de la otra moneda. Una entidad evaluará la significatividad de la cantidad de la otra moneda que puede obtener para un propósito específico comparando esa cantidad con la totalidad de la cantidad requerida de la otra moneda para ese fin. Por ejemplo, una entidad con moneda funcional ML tiene pasivos denominados en moneda MF. La entidad evalúa si el importe total de MF que puede obtener para liquidar esos pasivos no es más que un importe insignificante comparado con el importe agregado (la suma) de sus saldos pasivos denominados en MF.

Paso II: Estimación de la tasa de cambio de contado cuando una moneda no es convertible (párrafo 19A)

- A11 Esta Norma no especifica cómo estima la entidad la tasa de cambio de contado para cumplir el objetivo del párrafo 19A. La entidad puede utilizar un tipo de cambio observable sin ajustes (véanse los párrafos A12 a A16) u otra técnica de estimación (véase el párrafo A17).

Utilización de una tasa de cambio observable sin ajustes

- A12 Al estimar la tasa de cambio de contado, tal como se requiere en el párrafo 19A, una entidad puede utilizar un tipo de cambio observable sin ajustes, si dicho tipo de cambio observable cumple el objetivo del párrafo 19A. Algunos ejemplos de tasa de cambio observable son:
- (a) una tasa de cambio de contado a efectos distintos de aquellos para los que una entidad evalúa la convertibilidad (véanse los párrafos A13 y A14); y
 - (b) la primera tasa de cambio a la que una entidad puede obtener la otra moneda para un propósito específico después de que se restablezca la convertibilidad de la moneda (primera tasa de cambio posterior) (véanse los párrafos A15 y A16).

Utilización de una tasa de cambio observable para otro propósito

- A13 Una moneda que no es convertible en otra para un propósito podría ser convertible en esa moneda para otro propósito. Por ejemplo, una entidad podría ser capaz de obtener una moneda para importar bienes específicos, pero no para pagar dividendos. En tales situaciones, la entidad podría concluir que una tasa de cambio observable para otro propósito cumple el objetivo del párrafo 19A. Si la tasa de cambio cumple el objetivo del párrafo 19A, la entidad podrá utilizarlo como tipo de cambio de contado estimado.
- A14 Al evaluar si esta tasa de cambio observable cumple el objetivo del párrafo 19A, una entidad considerará, entre otros factores:
- (a) *Si existen varias tasas de cambio observables*—la existencia de más de una tasa de cambio observable podría indicar que las tasas de cambio están fijadas para fomentar o disuadir a las entidades de obtener la otra moneda para propósitos concretos. Estas tasas de cambio observables podrían incluir un "incentivo" o una "penalización" y, por tanto, podrían no reflejar las condiciones económicas prevalecientes.
 - (b) *El propósito para el cual la moneda es convertible* —si una entidad puede obtener la otra moneda solo para propósitos concretos (tales como importar suministros de emergencia), la tasa de cambio observable podría no reflejar las condiciones económicas prevalecientes.
 - (c) *La naturaleza de la tasa de cambio*—es más probable que una tasa de cambio observable de libre fluctuación refleje las condiciones económicas prevalecientes que una tasa de cambio fijada mediante intervenciones periódicas de las autoridades pertinentes.
 - (d) *La frecuencia con la que las tasas de cambio se actualizan*—una tasa de cambio observable que no se modifica a lo largo del tiempo es menos probable que refleje las condiciones económicas imperantes que una tasa de cambio observable que se actualice diariamente (o incluso con mayor frecuencia).

Utilización de la primera tasa de cambio posterior

- A15 Una moneda que no es convertible en otra moneda en la fecha de medición para un fin específico podría convertirse posteriormente en convertible en esa moneda para ese fin. En tales situaciones, la entidad podría concluir que el primer tipo de cambio posterior cumple el objetivo del párrafo 19A. Si la tasa de cambio cumple el objetivo del párrafo 19A, la entidad podrá utilizarlo como tipo de cambio de contado estimado.
- A16 Si la tasa de cambio cumple el objetivo del párrafo 19A, la entidad considerará, entre otros factores:
- (a) *El tiempo entre la fecha de medición y la fecha en que se restablece la convertibilidad*—cuánto más corto sea el periodo mayor probabilidad de que la primera tasa de cambio posterior refleje las condiciones económicas prevalecientes.
 - (b) *Tasas de inflación*—cuando una economía está sujeta a una inflación elevada, incluso cuando una economía es hiperinflacionaria (como se especifica en la NIC 29 *Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias*), los precios suelen cambiar rápidamente, quizás varias veces al

día. Por consiguiente, la primera tasa de cambio posterior para una moneda en estas economías podría no reflejar las condiciones económicas prevalecientes.

Uso de otra técnica de estimación

- A17 Una entidad que utilice otra técnica de estimación puede utilizar cualquier tasa de cambio observable—incluyendo tasas de transacciones de cambio en mercados o mecanismos de cambio que no creen derechos y obligaciones exigibles—y ajustar esa tasa, según sea necesario, para cumplir el objetivo del párrafo 19A.

Información a revelar cuando una moneda no es convertible

- A18 Una entidad considerará cuánto detalle es necesario para satisfacer el objetivo de información a revelar del párrafo 57A. Una entidad revelará la información especificada en los párrafos A19 y A20 y cualquier otra información necesaria para cumplir el objetivo del párrafo 57A.

- A19 Al aplicar el párrafo 57A, una entidad revelará:

- (a) la moneda y una descripción de las restricciones que dan lugar a que dicha moneda no sea convertible en otra;
- (b) una descripción de las transacciones afectadas;
- (c) el importe en libros de los activos y pasivos afectados;
- (d) las tasas de cambio de contado usadas y si dichas tasas son:
 - (i) una tasa de cambio observable sin ajustes (véanse los párrafos A12 a A16); o
 - (ii) tasas de cambio de contado estimadas mediante otra técnica de estimación (véase el párrafo A17);
- (e) una descripción de cualquier técnica de estimación que la entidad haya utilizado, e información cuantitativa y cualitativa sobre los datos de entrada y suposiciones usadas en dicha técnica de estimación; y
- (f) información cualitativa sobre cada tipo de riesgo al que está expuesta la entidad por el hecho de que la moneda no sea convertible en la otra, así como la naturaleza y el importe en libros de los activos y pasivos expuestos a cada tipo de riesgo.

- A20 Cuando la moneda funcional de un negocio en el extranjero no sea convertible en la moneda de presentación o, en su caso, la moneda de presentación no sea convertible en la moneda funcional de un negocio en el extranjero, la entidad revelará también:

- (a) el nombre del negocio en el extranjero; si el negocio en el extranjero es una subsidiaria, operación conjunta, negocios conjuntos, asociada o sucursal; y su principal centro de negocio;
- (b) información financiera resumida sobre el negocio en el extranjero; y
- (c) la naturaleza y condiciones de cualquier acuerdo contractual que podrían requerir que la entidad proporcione apoyo financiero al negocio en el extranjero, incluyendo sucesos o circunstancias que podrían exponer a la entidad a una pérdida.

Se modifica un título. Se subraya el texto nuevo

Apéndice B

Modificaciones a otros pronunciamientos

Modificación a la NIIF 1 *Adopción por Primera Vez de las Normas Internacionales de Información Financiera*

Se modifican los párrafos 31C y D27 y se añade el párrafo 39AI. El texto nuevo ha sido subrayado y el texto eliminado ha sido tachado.

Presentación e información a revelar

...

Explicación de la transición a las NIIF

...

Utilización del costo atribuido después de una hiperinflación grave

31C Si una entidad elige medir los activos y pasivos a valor razonable y utilizar dicho valor razonable como el costo atribuido en su estado de situación financiera de apertura conforme a las NIIF debido a una hiperinflación grave (véanse los párrafos D26 a D30), los primeros estados financieros conforme a las NIIF de la entidad revelarán una explicación de la forma en que, y la razón por la que, la entidad tuvo, y dejó de tener, una moneda funcional que está sujeta a hiperinflación grave. ~~reúna las dos características siguientes:~~

- (a) ~~No tiene disponible un índice general de precios fiable para todas las entidades con transacciones y saldos en la moneda.~~
- (b) ~~No existe intercambiabilidad entre la moneda y una moneda extranjera relativamente estable.~~

...

Fecha de vigencia

...

39AI *Ausencia de Convertibilidad* (Modificaciones a la NIC 21), emitida en agosto de 2023, modificó los párrafos 31C y D27. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIC 21 (modificada en agosto de 2023).

...

Apéndice D

Exenciones en la aplicación de otras NIIF

...

Hiperinflación grave

...

D27 La moneda de una economía hiperinflacionaria está sujeta a una hiperinflación grave si tiene las dos características siguientes:

- (a) No tiene disponible un índice general de precios fiable para todas las entidades con transacciones y saldos en la moneda.
- (b) ~~convertibilidad entre~~ No existe intercambiabilidad entre la moneda y la moneda no es convertible en una moneda extranjera relativamente estable. La evaluación de la convertibilidad se realiza de conformidad con la NIC 21.

Aprobación por el IASB de *Ausencia de Convertibilidad* emitida en agosto de 2023

Ausencia de Convertibilidad que modifica a la NIC 21 *Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera*, fue aprobado para su publicación por 12 de los 14 miembros del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). El Sr. Esterer y la Sra. Keren se abstuvieron de votar por su reciente nombramiento en el IASB.

Andreas Barckow	Presidente
Linda Mezon-Hutter	Vicepresidenta
Nick Anderson	
Patrina Buchanan	
Tadeu Cendon	
Florian Esterer	
Zach Gast	
Hagit Keren	
Jianqiao Lu	
Bruce Mackenzie	
Bertrand Perrin	
Rika Suzuki	
Ann Tarca	
Robert Uhl	

Ejemplos Ilustrativos que acompañan a la NIC 21 *Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera*

Se han añadido Ejemplos Ilustrativos que acompañan a la NIC 21. Para facilitar la lectura, el texto nuevo no ha sido subrayado.

Estos ejemplos acompañan a la NIC 21, pero no forman parte de ésta. Ilustran aspectos de la NIC 21 pero no pretenden proporcionar guías interpretativas.

Introducción

EI1 Estos ejemplos ilustran la forma en que una entidad puede aplicar algunos de los requerimientos de la NIC 21 en situaciones hipotéticas sobre la base de los hechos limitados presentados. Aunque algunos aspectos de los ejemplos pueden estar presentes en estructuras de hechos reales, están simplificados y, al aplicar la NIC 21, necesitarían evaluarse todos los hechos y circunstancias relevantes de una estructura de hechos concreta. Los ejemplos no ilustran todos los requerimientos de la NIC 21, ni crean requerimientos adicionales.

Convertibilidad

EI2 Los Ejemplos 1 a 3 ilustran el modo en que una entidad evalúa si una moneda es convertible ("Paso I", tal y como se establece en los párrafos 8, 8A, 8B y A2 a A10). Los ejemplos 4 a 5 ilustran cómo una entidad estima la tasa de cambio de contado cuando una moneda no es convertible (Paso II establecido en los párrafos 19A y A11 a A17). En los cinco ejemplos:

- (a) La moneda funcional y de presentación de la entidad X es MP. La Entidad X elabora estados financieros consolidados.
- (b) La Entidad X tiene una subsidiaria, la Entidad Y que es un negocio en el extranjero. La moneda funcional de la Entidad Y es ML, la moneda de la jurisdicción en que opera la Entidad Y. La autoridad correspondiente administra la convertibilidad de ML con otras monedas.

Paso I: Evaluación de si una moneda es convertible (párrafos 8, 8A, 8B y A2 a A10)

Ejemplo 1—Marco temporal

EI3 La autoridad relevante en la jurisdicción de la Entidad Y pone a disposición de las entidades la conversión de MP por ML sólo después de haber completado un proceso administrativo. La autoridad requiere que las entidades que deseen obtener MP expliquen cómo piensan utilizarlos cuando presenten una solicitud de MP. En circunstancias normales, una entidad obtiene el MP después de N días—es decir, N días es el tiempo que la autoridad necesita, según su proceso administrativo, para realizar las comprobaciones y proporcionar el MP.

EI4 La Entidad X considera que N días es un retraso administrativo normal que se aplica a transacciones para convertir ML en MP a través de este mecanismo de cambio. Con sujeción a los otros requerimientos de los párrafos A2 a A10, la Entidad X considera que ML es convertible en MP si la Entidad X puede obtener MP en N días a partir de su solicitud.

Ejemplo 2—Mercados o mecanismos de cambio

EI5 La autoridad relevante en la jurisdicción de la Entidad Y no puede satisfacer la demanda de MP y suspende temporalmente la disponibilidad de MP a través del mecanismo de cambio que administra. En ausencia de este mecanismo de cambio, los revendedores individuales liquidan las operaciones para convertir ML por MP a una tasa de cambio que no está fijada por la autoridad. Estas transacciones de cambio no crean derechos y obligaciones exigibles, y no existen otros mercados o mecanismos de cambio en los que una transacción de cambio de ML por MP pudiera crear derechos y obligaciones.

Ausencia de Convertibilidad

- EI6 Al evaluar si ML es convertible en MP, la Entidad X considera solo mercados o mecanismos de cambio en los que una transacción para cambiar ML por MP crearía derechos y obligaciones exigibles. La Entidad X concluye que ML no es convertible en MP porque la transacción de cambio con los revendedores individuales no crea derechos y obligaciones exigibles, y no existen otros mercados o mecanismos de cambio en los que una transacción de cambio de ML por MP pudiera crear derechos y obligaciones.

Ejemplo 3—Propósito de obtener la otra moneda

- EI7 La autoridad relevante en la jurisdicción de la Entidad Y impide que las entidades obtengan MP para propósitos distintos de la importación de alimentos y medicinas.
- EI8 Al convertir los resultados y la situación financiera de la entidad Y, la entidad X evalúa si es capaz de obtener MP con el fin de realizar su inversión neta en la entidad Y. Dado que la entidad X no puede obtener MP para este propósito, la entidad X concluye que la ML no es convertible en MP. La capacidad de la Entidad X para obtener MP para el propósito de importar alimentos y medicinas no es relevante para la evaluación.

Paso II: Estimación de la tasa de cambio de contado cuando una moneda no es convertible (párrafos 19A y A11 a A16)

Ejemplo 4—El uso de una tasa de cambio observable para otro propósito (párrafos A11 a A14)

Hechos

- EI9 A 31 de diciembre de 20X1, la autoridad competente en la jurisdicción de la entidad Y impide a las entidades obtener MP con el propósito de realizar una inversión neta en una entidad que opere en dicha jurisdicción. Aparte de esa restricción, las entidades pueden obtener MP y la tasa de cambio ML:MP es de libre fluctuación. Solo se aplica una tasa de cambio a las transacciones de cambio de ML por MP; se actualiza varias veces al día.
- EI10 En la fecha de medición de 31 de diciembre de 20X1, la entidad X no puede obtener MP para realizar su inversión neta en la entidad Y. Por tanto, la entidad X concluye que el ML no es convertible en MP.

Estimación de la tasa de cambio de contado

- EI11 Dado que la entidad X concluye que la ML no es convertible en MP, se requiere que la entidad X estime la tasa de cambio de contado que cumple el objetivo del párrafo 19A.
- EI12 Aplicando los párrafos A11 a A14, la entidad X considera si podría utilizar la tasa de cambio observable ML:MP con el fin de realizar una inversión neta en una entidad. Para ello, evalúa si ese tipo de cambio observable cumple el objetivo del párrafo 19A y considera:
- (a) *Si existen varias tasas de cambio*—solo existe una tasa de cambio observable entre ML y MP.
 - (b) *El propósito para el cual la moneda es convertible*—La Entidad X puede obtener MP para cualquier transacción distinta a una que diera lugar a la realización de su inversión neta en la Entidad Y.
 - (c) *La naturaleza de la tasa de cambio*—la tasa de cambio observable es de libre flotación.
 - (d) *La frecuencia con la que las tasas de cambio se actualizan*—la tasa de cambio observable se actualiza varias veces al día.
- EI13 Teniendo en cuenta estos factores, la entidad X determina que la tasa de cambio observable ML:MP cumple el objetivo del párrafo 19A. Por ello, la Entidad X podría utilizar la tasa de cambio observable como la tasa de cambio de contado estimada cuando convierte los resultados y situación financiera de la Entidad Y.

Ejemplo 5—El uso de la primera tasa de cambio posterior (párrafos A11, A12, A15 y A16)

Hechos

- EI14 A 31 de diciembre de 20X1, la jurisdicción en la que opera la Entidad Y está sujeta a hiperinflación. La autoridad competente en la jurisdicción de la entidad Y impide a las entidades obtener MP con el propósito

de realizar una inversión neta en una entidad que opere en dicha jurisdicción. Sin embargo, a partir del 30 de abril de 20X2, la autoridad permite a las entidades obtener CP para ese propósito.

- EI15 En la fecha de medición de 31 de diciembre de 20X1, la entidad X no puede obtener MP para realizar su inversión neta en la entidad Y. Por tanto, la entidad X concluye que el ML no es convertible en MP.

Estimación de la tasa de cambio de contado

- EI16 Dado que la entidad X concluye que la ML no es convertible en MP, se requiere que la entidad X estime la tasa de cambio de contado que cumple el objetivo del párrafo 19A.

- EI17 La entidad X considera, aplicando los párrafos A11 y A12, A15 y A16, si podría utilizar el primer tipo de cambio al que puede obtener la otra moneda una vez restablecida la convertibilidad de la moneda (primer tipo de cambio posterior). Para ello, evalúa si ese tipo de cambio posterior cumple el objetivo del párrafo 19A y considera:

(a) *el tiempo transcurrido entre la fecha de medición y la fecha en que se restablece la convertibilidad*—la convertibilidad se restablece cuatro meses después de la fecha de medición.

(b) *tasa de inflación*—la jurisdicción en la que opera la entidad Y está sujeta a hiperinflación.

- EI18 Considerando estos factores, la entidad X determina que la primera tasa de cambio posterior no refleja las condiciones económicas prevalecientes en la fecha de medición. Por tanto, la primera tasa de cambio posterior no cumple el objetivo del párrafo 19A a efectos de realizar la inversión neta de la entidad X en la entidad Y. Sin embargo, la entidad X podría ajustar esa tasa, según fuera necesario, para estimar una tasa que cumpla el objetivo del párrafo 19A para realizar su inversión neta en la Entidad Y.

Modificaciones a los Fundamentos de las Conclusiones de la NIC 21 Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera

Estos Fundamentos de las Conclusiones acompañan a la NIC 21, pero no forman parte de esta.

Se añaden los párrafos FC41 a FC65 y su encabezamiento y subencabezamientos. Para facilitar la lectura, estos párrafos y sus encabezamientos no han sido subrayados.

Ausencia de Convertibilidad

Antecedentes de las modificaciones de agosto de 2023

- FC41 En agosto de 2023, el IASB publicó *Ausencia de Convertibilidad* y modificó la Norma para mejorar la utilidad de la información proporcionada a los usuarios de los estados financieros. Las modificaciones requieren que las entidades apliquen un enfoque congruente para determinar si una moneda es convertible en otra y la tasa de cambio de contado a utilizar cuando no lo sea. El IASB había sido informado de la diversidad de opiniones entre las partes interesadas sobre cómo determinar si una moneda es convertible en otra moneda y la tasa de cambio a utilizar cuando no lo es. Aunque las circunstancias en las que una moneda no es convertible en otra moneda podrían surgir de forma relativamente infrecuente, cuando lo hacen las condiciones económicas pueden deteriorarse rápidamente. En tales circunstancias, las diversas opiniones sobre la aplicación de la norma podrían haber dado lugar a diferencias materiales o con importancia relativa en los estados financieros de las entidades afectadas. Al desarrollar las modificaciones, el IASB consideró las contribuciones del Comité de Interpretaciones de las NIIF y la información recibida de las partes interesadas sobre el Proyecto de Norma de *Ausencia de Convertibilidad* del IASB de abril de 2021.

Evaluación de si una moneda es convertible

- FC42 Son muchos los factores que influyen en la convertibilidad de una moneda en otra moneda. Para que la definición de "convertible" sea operativa y para ayudar a las entidades a aplicarla de forma congruente, la norma especifica cuándo una entidad puede convertir una moneda en otra. Al desarrollar la definición y la guía de aplicación correspondiente, el IASB analizó las siguientes cuestiones:
- (a) ¿Qué marco temporal considera una entidad para obtener la otra moneda (véanse los párrafos FC43 y FC44)?
 - (b) ¿Qué ocurre si una entidad puede obtener la otra moneda, pero no tiene intención de hacerlo (véase el párrafo FC45)?
 - (c) ¿Qué mercados o mecanismos de cambio considera una entidad para obtener la otra moneda (véase el párrafo FC46)?
 - (d) ¿Cuál es el propósito para que una entidad obtenga otra moneda (véanse los párrafos FC47 a FC50)?
 - (e) ¿Qué ocurre si una entidad puede obtener solo cantidades limitadas de la otra moneda (véanse los párrafos FC51 y FC52)?

Marco temporal

- FC43 El IASB concluyó que un retraso administrativo normal en la obtención de la otra moneda:
- (a) No contradice el concepto de "entrega inmediata" que figura en la definición de tipo de cambio de contado del párrafo 8 de la norma. En opinión del IASB, el concepto de "entrega inmediata" incorpora un corto periodo de tiempo para cumplir los requerimientos administrativos, legales o reguladores en el cambio de monedas.
 - (b) No impide que una moneda sea convertible en esa otra moneda. En opinión del IASB, reconocer la existencia de retrasos administrativos normales en los cambios de moneda mejora la operatividad de los requerimientos. Si una entidad no puede considerar un retraso administrativo normal en su

evaluación del plazo para cambiar una moneda por otra, la entidad podría concluir inadecuadamente que una moneda no es convertible en otra moneda.

- FC44 El IASB decidió no desarrollar una guía sobre lo que constituye un "retraso administrativo normal"; esta evaluación dependería de los hechos y las circunstancias.

Capacidad para obtener la otra moneda

- FC45 El IASB decidió que la evaluación de si una moneda es convertible en otra depende de la capacidad para obtener la otra moneda, y no de su intención o decisión de hacerlo. Por ejemplo, una moneda puede ser convertible en otra para el propósito de realizar la inversión neta de una entidad en un negocio en el extranjero incluso si la entidad no tiene intención de realizar una transacción que daría lugar a la realización de esa inversión neta. Este requerimiento es congruente con los otros requerimientos de la Norma—por ejemplo, el requerimiento de usar la tasa de cambio de contado al convertir los importes en la otra moneda, independientemente de la intención o decisión de una entidad de realizar una transacción a esa tasa de cambio de contado.

Mercados o mecanismos de intercambio

- FC46 El IASB observó que la naturaleza y el tipo de mercados o mecanismos de intercambio pueden variar entre jurisdicciones. El IASB analizó si requerir que una entidad considere mercados o mecanismos de cambio específicos (por ejemplo, mecanismos de cambio administrados por el gobierno) al evaluar la convertibilidad. El IASB decidió que, al evaluar si una moneda es convertible en otra moneda, las entidades solo consideran los mercados o mecanismos de cambio en los que una transacción para cambiar esa moneda por la otra crearía derechos u obligaciones exigibles.

Propósito de obtener la otra moneda

- FC47 En muchas jurisdicciones (especialmente en aquellas en las que los tipos de cambio son de libre flotación), solo existe una tasa de cambio entre dos monedas. En tales jurisdicciones, la finalidad para la que una entidad pretende utilizar la otra moneda no modificaría la tasa de cambio ni afectaría a la capacidad de la entidad para obtener esa otra moneda. Sin embargo, para algunas monedas se aplican tasas de cambio diferentes para distintos usos, lo que podría afectar la capacidad de una entidad para obtener esas monedas. Por ello, el IASB concluyó que es importante para una entidad considerar el propósito para el que obtiene la otra moneda.

- FC48 El IASB consideró por separado las situaciones en las que una entidad:
- (a) informa de las transacciones en moneda extranjera en su moneda funcional (véase el párrafo FC49); y
 - (b) utiliza una moneda de presentación distinta a su moneda funcional o convierte los resultados y la situación financiera de un negocio en el extranjero (véase el párrafo BC50).

- FC49 Los párrafos 20 a 37 de la Norma especifican los requerimientos para presentar las transacciones en moneda extranjera en la moneda funcional. Estos requerimientos se aplican a transacciones en moneda extranjera individuales, y partidas monetarias y no monetarias relacionadas con dichas transacciones. El IASB decidió que, al informar sobre las transacciones en moneda extranjera, la entidad evalúa la convertibilidad de una moneda por separado para cada transacción, activo o pasivo individual—es decir, la entidad asumiría que el propósito de obtener moneda extranjera es realizar o liquidar la transacción individual en moneda extranjera, o un activo o pasivo relacionado con esa transacción. Por ello, una entidad evaluaría si es capaz de obtener la otra moneda para realizar o liquidar la transacción, o el activo o pasivo relacionado con esa transacción. El requerir que las entidades evalúen cada transacción individual, activo o pasivo no crea una nueva evaluación, porque el párrafo 26 de la Norma ya requiere que una entidad lo haga cuando están disponibles varias tasas de cambio.

- FC50 Los párrafos 38 a 49 de la Norma especifican los requerimientos para el uso de una moneda de presentación distinta de la moneda funcional y para convertir los resultados y situación financiera de un negocio en el extranjero. Estos requerimientos se aplican a todos los activos y pasivos (es decir, los activos netos o los pasivos netos)— y no a activos y pasivos individuales—de una entidad o su negocio en el extranjero. Por ello, el IASB decidió que, en estas situaciones, la entidad evalúa la convertibilidad desde la perspectiva de una transacción que daría lugar a la realización o liquidación de sus activos netos o pasivos netos (o inversión neta en el negocio en el extranjero). El IASB también observó que:

- (a) las entidades de algunas jurisdicciones podrían experimentar un retraso en la remisión de dividendos, y dicho retraso no daría necesariamente lugar a que una entidad concluyera que una moneda no es convertible en la otra moneda; tal retraso podría reflejar un retraso administrativo

Ausencia de Convertibilidad

normal. Asimismo, el hecho de que una entidad concluya que una moneda no es convertible en otra no requiere automáticamente que la entidad utilice una técnica de estimación compleja (véase el párrafo FC55).

- (b) Una entidad considera su capacidad para realizar sus activos netos (o su inversión neta en un negocio en el extranjero) en una única transacción, y no a lo largo del tiempo, aunque a menudo una entidad no pueda realizar sus activos netos en una única transacción. Esta consideración es congruente con otros requerimientos de la Norma (véase el párrafo FC49). De acuerdo con el párrafo A10 de la Norma, una moneda será convertible en otra moneda incluso si una entidad no puede obtener el importe total -pero sí más que un importe insignificante- de la otra moneda requerido para realizar sus activos netos o su inversión neta en un negocio en el extranjero (véanse los párrafos FC51 a FC52).

Capacidad de obtener solo cantidades limitadas de la otra moneda

- FC51 Una entidad podría ser capaz de obtener solo cantidades limitadas de la otra moneda. El IASB decidió especificar que, en tales circunstancias, una moneda es convertible en otra moneda cuando una entidad puede obtener más de un importe insignificante de esa otra moneda. Este enfoque es similar al enfoque de la NIIF 13 *Medición del Valor Razonable* cuando el volumen o nivel de actividad para un activo o pasivo ha disminuido de forma significativa (véanse los párrafos B37 a B42 de la NIIF 13) en cuyo caso una entidad puede dejar de utilizar precios observables no ajustados. De forma similar, cuando la actividad en el mercado en el que una entidad obtiene la otra moneda es tan baja que la entidad no puede obtener más que un importe insignificante de esa otra moneda, la entidad estima la tasa de cambio de contado aplicando el párrafo 19A de la Norma—en cuyo caso la entidad puede apartarse de la utilización de la tasa de cambio observable.
- FC52 Al desarrollar los requerimientos, el IASB consideró el nivel al que una entidad evalúa el carácter significativo del importe de la otra moneda que puede obtener; por ejemplo, si una entidad realiza esta evaluación para cada transacción y saldo por separado, o sobre una base agregada. El IASB decidió que una entidad evalúe el carácter significativo del importe de la otra moneda que puede obtener para un propósito específico, utilizando el método agregado descrito en el párrafo A10 de la Norma. En lugar de requerir que una entidad considere cada transacción o saldo por separado, el método agregado requiere que una entidad compare el importe de la otra moneda que puede obtener con el importe agregado (la suma) de las transacciones o saldos que necesita recuperar o liquidar.

Estimación de la tasa de cambio de contado cuando una moneda no es convertible

- FC53 El IASB decidió que cuando una moneda no sea convertible en otra moneda en una fecha de medición, una entidad estimará la tasa de cambio de contado en esa fecha. El objetivo del párrafo 19A de la Norma es que una entidad estime la tasa a la que hipotéticamente tendría lugar una transacción de cambio ordenada en la fecha de medición entre participantes en el mercado bajo las condiciones económicas prevalecientes. Este enfoque es similar (aunque no igual) al de una entidad que mide el valor razonable de un activo o pasivo estimando el precio al que hipotéticamente tendría lugar una transacción ordenada para vender el activo o transferir el pasivo en la fecha de medición.
- FC54 El IASB decidió no proporcionar requerimientos detallados sobre cómo una entidad estima un tipo de cambio de contado porque:
- (a) La estimación de una tasa de cambio de contado puede ser complicada y depende de los hechos y circunstancias específicos de cada entidad y jurisdicción.
- (b) Los modelos económicos que una entidad podría utilizar para estimar una tasa de cambio de contado son variados. Estos modelos varían en complejidad y en los factores económicos que utilizan como datos de entrada (por ejemplo, inflación, tasas de interés, la balanza de pagos o productividad de una jurisdicción). El IASB decidió no prescribir una técnica o enfoque de estimación concreto porque sería improbable que dicha técnica o enfoque captara todos los factores relevantes para todas las situaciones posibles sin resultar excesivamente oneroso.
- (c) Los requerimientos para evaluar la convertibilidad se espera que den lugar a que una entidad estime la tasa de cambio de contado solo en un conjunto limitado de circunstancias.
- (d) Las incertidumbres inherentes al estimar una tasa de cambio de contado son similares a las que se relacionan con otra información financiera basada en estimaciones. La entidad está obligada a revelar la información relevante sobre la tasa de cambio de contado estimado y la técnica de estimación (véanse los párrafos FC58 a FC62).

- (e) Este enfoque es congruente con los requerimientos de medición de otras Normas NIIF de Contabilidad. Por ejemplo, la NIIF 9 *Instrumentos Financieros* no especifica una técnica concreta para la medición de las pérdidas crediticias esperadas, pero en su lugar establece un objetivo.
- FC55 El IASB destacó que cuando una moneda no es convertible en otra, una entidad no tendría que utilizar necesariamente una técnica de estimación compleja. Para reducir la complejidad, el IASB decidió:
- (a) Especificar que una entidad puede utilizar un tipo de cambio observable sin ajuste como tipo de cambio de contado estimado, si ese tipo de cambio observable cumple el objetivo del párrafo 19A de la Norma (véase el párrafo A12 de la Norma).
- (b) Incluir dos ejemplos de tasas de cambio observables que una entidad podría considerar y establecen una lista no exhaustiva de factores para ayudar a las entidades a evaluar si esas tasas de cambio observables cumplirían el objetivo del párrafo 19A de la Norma (véanse los párrafos A13-A16 de la Norma).
- (c) Especificar que una entidad que utilice otra técnica de estimación podría, por ejemplo, comenzar con un tipo de cambio observable—incluyendo un tipo de una operación de cambio en un mercado o mecanismo de cambio que no cree derechos y obligaciones exigibles—y ajustar ese tipo, según sea necesario, para estimar la tasa de cambio al contado tal y como se requiere en el párrafo 19A de la Norma (véase el párrafo A17 de la Norma).

Otras consideraciones

- FC56 El IASB decidió no especificar una jerarquía de tipos de cambio observables para su uso en la estimación de un cambio de contado porque hacerlo podría imponer costos sin proporcionar más información útil. Por ejemplo, una jerarquía de tipos de cambio observables requeriría que una entidad buscara, y considerara sucesivamente, cada tipo de cambio de la jerarquía, cuando podría ser más eficaz en función de los costos para la entidad utilizar otra técnica de estimación.
- FC57 Cuando una entidad puede obtener solo cantidades limitadas de la otra moneda, el IASB consideró si permitir o requerir que la entidad utilice una tasa de cambio mixta (es decir, una tasa de cambio promedio ponderado que refleje la tasa a la que la entidad podría obtener la otra moneda para una parte de la transacción o saldo y una tasa de cambio estimada para la parte restante). El IASB decidió no permitir o requerir el uso de esta tasa porque:
- (a) La determinación de una tasa de cambio mixta podría ser difícil para una entidad, incrementando, de ese modo, los costos para los preparadores sin proporcionar beneficios adicionales significativos.
- (b) Al determinar una tasa de cambio mixta, una entidad utilizaría la tasa de cambio de contado observable solo para una parte no significativa de la transacción o saldo y la tasa de cambio de contado estimada para la parte restante. La entidad lo haría así porque, aplicando los requerimientos del párrafo A10 de la Norma, la entidad concluiría que una moneda no es convertible en la otra moneda solo cuando la entidad es capaz de obtener no más que un importe insignificante de la otra moneda. Por ello, en la mayoría de los casos el IASB esperaba que una tasa de cambio mixta no difiriera de forma significativa de la tasa de cambio de contado estimada.

Información a revelar

- FC58 La estimación por parte de una entidad de una tasa de cambio de contado cuando una moneda no es convertible en otra moneda podría afectar materialmente o con importancia relativa a sus estados financieros. Esa estimación también requeriría que la entidad realizara juicios y suposiciones. Al desarrollar los requerimientos, se informó al IASB de que los usuarios de los estados financieros están interesados no solo en el efecto sobre los estados financieros de una entidad de la estimación de la tasa de cambio de contado, sino también en comprender la exposición de una entidad a una moneda que no es convertible en otra moneda. Los usuarios afirmaron que la información sobre la naturaleza y los efectos financieros de que una moneda no sea convertible en otra, la tasa de cambio de contado utilizada, el proceso de estimación y los riesgos a los que está expuesta la entidad ayudarían a sus análisis. En consecuencia, los requerimientos de información a revelar aplicables en la Norma están diseñados para proporcionar a los usuarios dicha información.
- FC59 El IASB observó que algunos de los requerimientos de los párrafos A19 a A20 de la Norma son similares a los de otras Normas NIIF de Contabilidad. Una entidad ya podría proporcionar alguna de la información que requieren los párrafos al aplicar otras Normas. Por ejemplo, una entidad podría proporcionar ya:
- (a) información financiera resumida sobre un negocio en el extranjero de acuerdo con los párrafos B10 o B12 y B13 de la NIIF 12 *Información a Revelar sobre Participaciones en Otras Entidades*;

Ausencia de Convertibilidad

- (b) información sobre la metodología utilizada para estimar la tasa de cambio de contado de acuerdo con los párrafos 125 a 133 de la NIC 1 *Presentación de Estados Financieros*; y
 - (c) parte (o la totalidad) de la información cualitativa y cuantitativa sobre la naturaleza y el alcance de los riesgos derivados de una moneda no convertible en otra, de conformidad con los requerimientos de información a revelar de la NIIF 7 *Instrumentos Financieros: Información a Revelar* y la NIIF 12.
- FC60 No obstante, el IASB concluyó que sería útil incluir los requerimientos en los párrafos A19 y A20 de la Norma. El IASB observó que una entidad no necesita duplicar la información requerida por la Norma si ha proporcionado la información en sus estados financieros aplicando otros requerimientos de información a revelar.
- FC61 El IASB concluyó que no era necesario incluir requerimientos de información a revelar específica con respecto a juicios significativos realizados al evaluar la convertibilidad. El párrafo 122 de la NIC 1 ya requiere revelar información de estos juicios en la medida en que forman parte de los juicios realizados por la gerencia de una entidad que tienen el efecto más significativo sobre los importes reconocidos en los estados financieros.
- FC62 El IASB señaló que, para una entidad que aplique el párrafo 57A de la Norma, se requiere información a revelar cuando una moneda no sea convertible en otra moneda al final del periodo sobre el que se informa y también cuando una moneda no sea convertible en otra moneda durante parte dicho periodo, incluso si ya no es así al final de éste.

Transición

Entidades que ya aplican las Normas NIIF de Contabilidad

- FC63 El IASB desarrolló los requerimientos de transición de los párrafos 60L y 60M de la Norma porque llegó a la conclusión de que los beneficios esperados de requerir a las entidades que apliquen las modificaciones retroactivamente, de acuerdo con la NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores* no superarían los costos. En concreto:
- (a) La aplicación de las modificaciones de forma retroactiva requeriría que una entidad evalúe la convertibilidad en periodos anteriores y después estimar las tasas de cambio de contado para esos periodos anteriores. En muchos casos, la aplicación retroactiva requeriría probablemente el uso del razonamiento en retrospectiva y, aunque fuera posible sin retrospectiva, resultaría costosa.
 - (b) Una moneda no convertible en otra moneda es generalmente acompañada de alta inflación y otros sucesos económicos que hacen la tendencia de la información menos útil para los inversores que en otras situaciones. El IASB fue informado de que, cuando una moneda no es convertible en otra moneda, los usuarios de los estados financieros están interesados en comprender la exposición de una entidad a esa moneda en la fecha de presentación. El IASB concluyó, por tanto, que una entidad aplique las modificaciones desde la fecha de aplicación inicial sin reexpresar la información comparativa.
- FC64 El IASB decidió:
- (a) Requerir que una entidad convierta las partidas utilizando la tasa de cambio de contado estimada en la fecha de la aplicación inicial si el requerimiento relacionado de la Norma requiere que una entidad convierta esa partida utilizando la tasa de cierre.
 - (b) No requerir que una entidad vuelva a convertir otras partidas, aunque se hayan convertido utilizando una tasa de cambio de contado que no esté alineada con las modificaciones. Los beneficios esperados de requerir que una entidad identifique esas partidas y después estime una tasa de cambio apropiada no compensarían los costos.
 - (c) Requerir que una entidad reconozca cualquier efecto de la aplicación inicial de las modificaciones como ajuste a:
 - (i) El saldo de apertura de las ganancias acumuladas cuando la entidad informa de las transacciones en moneda extranjera. Para estas transacciones, una entidad reconoce generalmente las diferencias de cambio en el resultado del periodo. Requerir que las entidades hagan un seguimiento por separado de las diferencias de cambio reconocidas en otro resultado integral introduciría una complejidad innecesaria.
 - (ii) El importe acumulado de las diferencias de conversión en el patrimonio cuando la entidad utiliza una moneda de presentación distinta de su moneda funcional o convierte los resultados y la situación financiera de un negocio en el extranjero. En estas

situaciones, una entidad reconoce generalmente las diferencias de cambio en otro resultado integral y acumula esas diferencias en un componente separado del patrimonio.

Entidades que adoptan por primera vez las NIIF

- FC65 El IASB concluyó que una exención específica de la aplicación retroactiva de las modificaciones no sería necesario para quienes adopten por primera vez las Normas NIIF porque:
- (a) La NIIF 1 no proporciona ninguna exención para una entidad que adopta por primera vez las Normas NIIF que informa de transacciones en moneda extranjera en sus estados financieros. Por ello, la entidad utilizará todos los requerimientos aplicables de la NIC 21 de forma retroactiva al informar sobre transacciones en moneda extranjera.
 - (b) El párrafo D13 de la NIIF 1 ya permite que una entidad que adopta por primera vez las Normas NIIF considere que las diferencias de conversión acumuladas de todos los negocios en el extranjero son nulas en su fecha de transición a las Normas NIIF de Contabilidad.

Modificaciones a los Fundamentos de las Conclusiones de la NIIF 1 Adopción por Primera Vez de las Normas Internacionales de Información Financiera

Estos Fundamentos de las Conclusiones acompañan a la NIIF 1, pero no forman parte de ella.

Se añade el párrafo FC95A. Para facilitar la lectura, este párrafo no ha sido subrayado.
--

Presentación e información a revelar

...

Explicación de la transición a las NIIF

...

FC95A En agosto de 2023, el IASB modificó la NIC 21 para definir cuándo una moneda es convertible en otra moneda. El IASB introdujo modificaciones de conformidad en los párrafos 31C y D27 de la NIIF 1, que anteriormente hacían referencia a la convertibilidad, pero no la definían.