

Ausencia de Convertibilidad
Modificaciones a la NIC 21

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 prevalecientes.

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.

- (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.

...

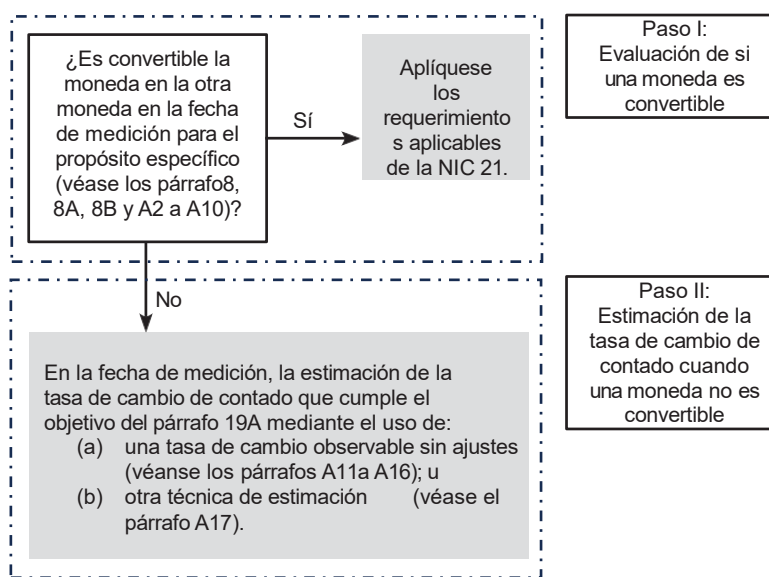
Apéndice A

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—including 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.