

NIC 21 EFECTO EN LAS VARIACIONES DE TASAS DE CAMBIO

REGISTRO DE PROPIEDAD INTELECTUAL N° 310839

ISBN:978-956-401-443-2



Objetivo y Alcance

Las entidades realizan operaciones en el extranjero de las siguientes maneras; realizando transacciones en otra moneda o tener establecimientos ubicados en el extranjero. La presente Norma prescribe la manera de incorporar las transacciones en moneda extranjera y las operaciones en el extranjero a los estados financieros de la entidad, así como realizar la conversión de los estados financieros

a otra moneda (NIC 21 Efectos de las variaciones en las tasas de cambio de divisas, 2005).

La presente Norma se aplica a los siguientes supuestos; a) al registro contable de operaciones en moneda extranjera, exceptuando lo previsto en la *NIIF 9; Instrumentos Financieros*, b) realizar la conversión de los resultados y la situación financiera de las transacciones en el extranjero por consolidación, o aplicando el método de participación, c) la conversión de los resultados y la situación financiera a otra moneda de presentación.

Esta Norma fija los requerimientos para calificar a los estados financieros preparados conforme a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), reglamenta la información a revelar por la conversión de los estados financieros a una moneda extranjera. No se aplica a la formulación de flujos de efectivo derivados de operaciones en moneda extranjera, ni de su conversión a flujos por negocios en el extranjero, que deberán observar lo previsto en la NIC 7; Estado de Flujos de Efectivo.

Transacciones en moneda extranjera en moneda funcional

Reconocimiento inicial; Se denominan transacciones extranjeras; las que se denominan y se deben liquidar en moneda extranjera, incluyendo las siguientes; a) compraventa de bienes o servicios con precio establecido en moneda extranjera, b) otorgar o adquirir fondos denominados en moneda extranjera, c) adquirir o disponer de activos en moneda extranjera.

Las transacciones en moneda extranjera se registran y reconocen; considerando la moneda funcional¹ al tipo de cambio de contado de la fecha de la operación. La fecha de transacción es el momento en el cual se cumplen las condiciones para su reconocimiento de acuerdo con las NIIF. La tasa de cambio adecuada, sobre todo en economías con muchas fluctuaciones; será la de la fecha de la transacción.

Información al final del periodo, al término de cada periodo la entidad deberá realizar lo siguiente; a) las transacciones monetarias en moneda extranjera se valuarán al tipo de cambio de cierre, b) las transacciones no monetarias en moneda extranjera medidas al costo histórico, se revaluarán aplicando la tasa de cambio de la fecha de transacción, c) las transacciones no monetarias medidas al valor razonable en una moneda extranjera, se actualizarán con el tipo de cambio de la fecha que se mide dicho valor razonable.

Reconocimiento de las diferencias cambiarias

El registro contable de las diferencias de cambio² que surgen en la fecha de liquidación de las partidas monetarias, a un tipo de cambio diferente al de su reconocimiento inicial, y que se generaron en el transcurso del periodo; se reconocerán en el mismo periodo contable. Cuando la liquidación se realice en otro ejercicio contable posterior, se reconocerán las pérdidas que se generen en cada uno de los periodos respectivos, hasta su liquidación total.

¹ Es la moneda del entorno económico principal en el que opera la entidad. Moneda extranjera; Es cualquier moneda diferente a la moneda funcional de la entidad. Moneda de presentación; La moneda en la cual se presentan los estados financieros.

² Es la diferencia que surge al convertir un determinado número de unidades de una moneda a otra moneda, utilizando tipos de cambio diferentes.

Las diferencias de cambio en inversiones de negocios en el extranjero se reconocerán en los estados financieros de la entidad informante, reconociendo inicialmente las mismas en el patrimonio y reclasificando las mismas al resultado integral cuando se realice la disposición de dicho negocio.

Utilización de una moneda diferente a la funcional

Las entidades podrán presentar su información financiera en cualquier moneda elegida que facilite la consolidación, debiendo convertir los resultados y la información de situación financiera a la moneda seleccionada; con la intención de unificar a una moneda en común la información a consolidarse por parte del grupo de empresas. El procedimiento a utilizar para los efectos señalados será el siguiente; a) los estados financieros (incluso los comparativos) serán convertidos a la tasa de cambio de la fecha de cierre de la entidad consolidada, b) las diferencias de cambio en el resultado integral serán reconocidas en el periodo, c) los ingresos y gastos se convertirán a las mismas tasas de cambio señaladas.

Es recomendable no utilizar para efectos de la conversión de partidas tasas de cambio promedio, debiendo proceder de acuerdo con lo siguiente; a) la conversión de gastos e ingresos se realizará de acuerdo con el tipo de cambio de la misma fecha de transacción, los activos y pasivos utilizarán el tipo de cambio a la fecha de cierre contable. b) los activos netos utilizarán para efectos de conversión una tasa de cambio que difiera de la utilizada en el cierre contable.

Las diferencias cambiarias descritas en el párrafo anterior no serán reconocidas en el resultado, debido a que existe la presunción cuyos efectos tendrán un efecto poco significativo o nulo en los flujos de efectivo derivados de

dichas transacciones. Las diferencias descritas serán presentadas en una cuenta del patrimonio, y serán reconocidas en el resultado integral en el momento de disposición³ del negocio en el extranjero.

La situación financiera y los resultados de la entidad con una moneda de una economía hiperinflacionaria, se convertirá a la moneda de consolidación siguiendo el siguiente procedimiento; a) la totalidad de valores de la entidad y sus valores comparativos, serán convertidos al tipo de cambio de cierre del periodo, b) los importes convertidos a los valores de una economía no hiperinflacionaria se presentarán a los valores corrientes del periodo contable respectivo. Previo a lo descrito en los incisos anteriores; la entidad deberá reexpresar su información financiera conforme lo señalado por la *NIC 29; Economías hiperinflacionarias*. Cuando la economía cese de ser hiperinflacionaria, la entidad utilizará como valores históricos los valores reexpresados en el último periodo contable.

Conversión de moneda de presentación

Cuando la entidad incorpora la situación financiera y los resultados de un negocio ubicado en el extranjero, seguirá los procedimientos establecidos en la *NIIIF 10; Consolidación de Estados Financieros*; eliminación de saldos y transacciones intragrupo entre subsidiarias, mostrando los resultados generados de las variaciones en los tipos de cambio; sean pérdidas o ganancias.

Las variaciones señaladas, se reconocerán como diferencias cambiarias de la entidad informante, excepto en lo referente a las inversiones que serán

³ Se entiende como la venta, negociación o liquidación del negocio que fue ubicado en el extranjero como una extensión de las operaciones comerciales o como parte de una inversión.

reconocidas en otro resultado integral en un componente independiente del patrimonio hasta la disposición del negocio.

El valor razonable de los activos y pasivos, así como la plusvalía obtenida de la adquisición de un negocio en el extranjero; se registrarán como activos o pasivos del mismo negocio, en la moneda extranjera y al tipo de cambio de cierre.

Disposición parcial o total del negocio en el extranjero

Los valores acumulados por las diferencias cambiarias de los negocios en el extranjero se reconocerán como resultado; proporcionalmente en relación al monto que se determine como ganancia o pérdida por la disposición de un negocio en el extranjero. También se registrará como disposición de la participación las siguientes partidas; a) cuando una disposición parcial genera pérdida de control de la subsidiaria, b) cuando la participación que conserva la controladora se refiere a un activo financiero.

La disposición parcial; es la disminución de la participación de una entidad en un negocio ubicado en el extranjero, exceptuando las disminuciones señaladas en el párrafo anterior, que se conceptúan como disposiciones. La entidad puede disponer total o parcialmente de sus participaciones en el extranjero mediante la venta, liquidación o devolución de capital. La disminución del valor en libros de la referida entidad extranjera atribuible a pérdidas significativas o deterioro de valor reconocido por el inversionista no constituye una disposición parcial.

Información a revelar

La entidad tiene obligación de revelar la siguiente información; a) las diferencias cambiarias reconocidas en el periodo, exceptuando las referidas a los

instrumentos financieros previstos por la NIIF 9; *Instrumentos Financieros*, b) las diferencias cambiarias netas reconocidas en otro resultado integral y acumuladas dentro de un rubro del patrimonio, así como conciliación de estas partidas por sus valores al inicio y final del periodo.

En los casos que la moneda de presentación difiera de la moneda funcional; se deberá explicar las razones de dicha discrepancia. Si fue realizado un cambio de moneda funcional de la entidad que informa, será revelada la circunstancia, así como en los casos que la entidad formule sus estados financieros en otra moneda funcional, señalando que los estados financieros se formulan conforme a las NIIF, únicamente cuando se cumpla completamente con todos los requerimientos, incluyendo el método de conversión de moneda, y los casos en los que solo se convierten determinadas partidas de los estados financieros.

Identificación y aplicación del tratamiento contable específico

La empresa comercial Autos Compactos con sede en New York; compra a crédito en el mes de octubre de 2017, con 60 días de plazo, un lote de autos a la compañía peruana XYZ, S.A., con un valor de 24,000 soles peruanos, a una tasa de cambio de 4.80 por dólar. Al vencimiento de la factura en el mes de diciembre la tasa cambiaria es de 5.00 por dólar. Registro de la compra a crédito:

Figura 1: Asiento contable inicial compra de mercancía. Fuente: (Ferrer, 2015, págs. IV-6).

1	DEBE	HABER
MERCADERÍAS	5,000	
CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES		5,000

Figura 2: Equivalencia en moneda extranjera. Fuente: (Ferrer, 2015, págs. IV-6).

Fecha	M/E	T. C.	M/F
31 Oct.	EU 24,000	4.80	US\$ 5,000
31 Dic.	EU 24,000	5.00	US\$ 4,800
Ganancia:			US\$ 200

Figura 3: Reconocimiento de la diferencia de cambio. Fuente: (Ferrer, 2015, págs. IV-6).

2	DEBE	HABER
CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES	200	
GANANCIAS POR DIFERENCIA DE CAMBIO		200

Se procedió al registro contable de la compra en el mes de octubre al tipo de cambio de 4.80 dólares ($24,000 / 4.80 = 5,000$). En el mes de diciembre al efectuar el pago con el nuevo tipo de cambio se generó una ganancia ($24,000 / 5.00 = 4,800$),

que fue reconocida como una disminución del pasivo y una ganancia por diferencia de cambio.

Profesor: Ph.D. Fernando Torres Cárdenas

Celular: 9-92007336

e-mail: ftc@torrescia.cl

ftc@manualdeconsultasifrs.cl

Manual de Consultas IFRS