

## **Norma de Información Financiera B-15**

### **CONVERSIÓN DE MONEDAS EXTRANJERAS**

Esta Norma de Información Financiera (NIF) tiene como objetivo establecer las normas para el reconocimiento de las transacciones en moneda extranjera y de las operaciones extranjeras en los estados financieros de la entidad informante y la conversión de su información financiera a una moneda de informe diferente a su moneda de registro o a su moneda funcional. Asimismo, se establecen normas de presentación y revelación. La NIF B-15 fue aprobada por unanimidad para su emisión por el Consejo Emisor del CINIF en noviembre de 2007 para su publicación y entrada en vigor a partir del 1º de enero de 2008.

**CONTENIDO****Párrafos**

<b>INTRODUCCIÓN</b> .....	IN1 – IN11
Preámbulo .....	IN1 – IN3
Razones para emitir la NIF B-15 .....	IN4 – IN5
Principales cambios en relación con pronunciamientos anteriores.....	IN6
Bases del Marco Conceptual que se utilizaron para la elaboración de esta NIF .....	IN7 – IN10
Convergencia con las Normas Internacionales de Información Financiera.....	IN11
<b>OBJETIVO</b> .....	1
<b>ALCANCE</b> .....	2 – 4
<b>DEFINICIÓN DE TÉRMINOS</b> .....	5
<b>TIPO DE CAMBIO</b> .....	6 – 7
<b>TRANSACCIONES EN MONEDA EXTRANJERA</b> .....	8 – 12
Reconocimiento inicial .....	9 – 10
Reconocimiento posterior y normas de conversión.....	11 – 12
<b>OPERACIONES EXTRANJERAS</b> .....	13 – 44
Moneda funcional .....	13 – 19
Reconocimiento inicial .....	20
Reconocimiento posterior y normas de conversión.....	21– 45
Conversión de la moneda de registro a la funcional .....	24 – 28
Conversión de la moneda funcional a la de informe .....	29 – 35A
<i>Entorno económico no inflacionario</i> .....	31 – 32
<i>Entorno económico inflacionario</i> .....	33 – 35A
Cambios de moneda de registro, funcional y de informe .....	36 – 37
Consolidación de operaciones extranjeras.....	38 – 42
Disposición de una operación extranjera .....	43
Impuestos a la utilidad.....	44
Cumplimiento con Normas de Información Financiera.....	45
<b>NORMAS DE PRESENTACIÓN</b> .....	46 – 50
Transacciones en moneda extranjera .....	46
Operaciones extranjeras.....	47 – 50
Conversión de la moneda de registro a la funcional .....	47
Conversión de la moneda funcional a la de informe .....	48
Estados financieros comparativos.....	49 – 50
<b>NORMAS DE REVELACIÓN</b> .....	51
<b>VIGENCIA</b> .....	52
<b>TRANSITORIOS</b> .....	53 – 54
<b>APÉNDICE A – Consideraciones adicionales para la identificación de la moneda funcional de una operación extranjera</b> .....	A1 – A2
<b>APÉNDICE B – Ejemplo práctico de conversión de una operación extranjera</b>	

	<b>Párrafos</b>
<b>APÉNDICE C – Bases para conclusiones .....</b>	<b>BC1 – BC30</b>
Antecedentes .....	BC1 – BC2
Alcance de la norma .....	BC3 – BC5
Pasivos como cobertura económica de una inversión neta en una operación extranjera .....	BC3 – BC5
Definiciones .....	BC6 – BC8
Operación extranjera .....	BC6 – BC8
Tipo de cambio .....	BC9 – BC12
Control de cambios .....	BC9 – BC12
Transacciones en moneda extranjera .....	BC13 – BC15
Reconocimiento inicial de transacciones en moneda extranjera .....	BC13 – BC15
Operaciones extranjeras .....	BC16 – BC27
Reconocimiento inicial de una operación extranjera .....	BC16 – BC17
Estados financieros en moneda de registro igual que la de informe, pero diferente a la funcional .....	BC18 – BC19
Conversión a moneda funcional de partidas valuadas a valor razonable .....	BC20 – BC21
Pruebas de deterioro de activos no monetarios .....	BC22 – BC23
Disposición de una operación extranjera .....	BC24 – BC25
Participación del interés minoritario en los efectos de conversión .....	BC26 – BC27
Aplicación inicial de la NIF B-15 .....	BC28 – BC30

**Consejo Emisor del CINIF que aprobó la emisión de la NIF B-15**  
**Otros colaboradores que participaron en la elaboración de la NIF B-15**

# Norma de Información Financiera B-15

## CONVERSIÓN DE MONEDAS EXTRANJERAS

### INTRODUCCIÓN

---

#### Preámbulo

En 1998 se emitió el Boletín B-15, *Transacciones en moneda extranjera y conversión de estados financieros de operaciones extranjeras*, el cual estaba acorde con la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 21, *Efectos de las variaciones en los tipos de cambio de la moneda extranjera*, vigente en ese momento. IN1

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Board, IASB) emitió una nueva NIC 21<sup>1</sup> con el mismo nombre que la anterior, con vigencia a partir del 1 de enero de 2005 y con el objetivo de establecer disposiciones adicionales para la conversión de moneda extranjera, y dar lugar al surgimiento del concepto de moneda funcional. IN2

Derivado de lo anterior, el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera, A.C. (CINIF) consideró necesario revisar la normatividad establecida en el Boletín B-15. IN3

#### Razones para emitir la NIF B-15

La NIF B-15 se emite con la intención de converger con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) vigentes, e incorporar los conceptos establecidos por la serie NIF A, *Marco Conceptual*. Por lo tanto, adecua y actualiza lo establecido por el anterior Boletín B-15. IN4

La presente Norma de Información Financiera (NIF B-15) provee normas para el reconocimiento de las transacciones en moneda extranjera y la conversión de los estados financieros de una operación extranjera a la moneda de informe, incluyendo la conversión de la información financiera de cualquier entidad cuya moneda de informe es distinta a su moneda funcional. IN5

#### Principales cambios en relación con pronunciamientos anteriores

Los cambios relevantes que presenta la NIF B-15, en relación con pronunciamientos anteriores son: IN6

- a) desaparecen las clasificaciones de *operación extranjera integrada* y de *entidad extranjera* en virtud de que se incorporan los conceptos de *moneda de registro*, *moneda funcional* y *moneda de informe*;
- b) se establecen los procedimientos para convertir la información financiera de una operación extranjera: i) de la moneda de registro a la funcional; y, ii) de la moneda funcional a la de informe;
- c) se permite que cualquier entidad presente sus estados financieros en una moneda de informe diferente a su moneda funcional; y

---

1 En la nueva NIC 21 están incluidas modificaciones del IASB efectuadas el 15 de diciembre de 2005.

- d) se incluyen tres apéndices: i) uno que contiene consideraciones adicionales para la identificación de la moneda funcional de una operación extranjera; ii) ejemplo práctico de conversión de una operación extranjera; y, iii) bases para conclusiones.

### **Bases del Marco Conceptual que se utilizaron para la elaboración de esta NIF**

Esta NIF se fundamenta en el Marco Conceptual comprendido en las NIF que integran la serie NIF A, especialmente en la NIF A-2, *Postulados básicos* y la NIF A-6, *Reconocimiento y valuación*. IN7

De conformidad con la NIF A-2, esta NIF atiende a los postulados básicos de sustancia económica y entidad económica, para considerar que la entidad informante y las operaciones extranjeras forman una sola entidad económica cuya información debe presentarse en una sola moneda. IN8

De acuerdo con la NIF A-6, atendiendo a los atributos de una partida, cualquier valor de entrada o salida puede reconocerse bajo uno de los siguientes dos enfoques: a) cifra nominal; y b) cifra reexpresada. Esta última es la cifra nominal ajustada por un factor específico, el cual puede ser, según corresponda, un índice de precios o un factor de conversión que refleje las diferencias en los tipos de cambio entre monedas, lo que permite determinar unidades monetarias equivalentes. IN9

De igual forma, en atención a dicha NIF A-6, el reconocimiento contable de una operación extranjera debe cumplir con varios criterios: uno de ellos señala que la misma sea cuantificable en términos monetarios confiablemente; otro que debe estar acorde con su sustancia económica. Al respecto, la NIF B-15 requiere que las operaciones realizadas por una entidad se reconozcan con base en su moneda funcional, debido a que por sustancia económica es la que refleja las transacciones, eventos y condiciones que subyacen y son relevantes para la misma. IN10

### **Convergencia con las Normas Internacionales de Información Financiera**

Esta NIF converge con las NIIF del IASB, pues adopta los criterios contables establecidos en la NIC 21. IN11

La NIF B-15, *Conversión de monedas extranjeras*, está integrada por los párrafos 1–54, los cuales tienen el mismo carácter normativo, y los Apéndices A, B y C que no son normativos. La NIF B-15 debe aplicarse de forma integral y entenderse en conjunto con el Marco Conceptual establecido en la Serie NIF A.

## Normas de Información Financiera B-15 CONVERSIÓN DE MONEDAS EXTRANJERAS

### OBJETIVO

---

Esta Norma de Información Financiera (NIF) tiene como objetivo establecer las normas para el reconocimiento de las transacciones en moneda extranjera y de las operaciones extranjeras en los estados financieros de la entidad informante y la conversión de su información financiera a una moneda de informe diferente a su moneda de registro o a su moneda funcional. Asimismo, se establecen normas de presentación y revelación. 1

### ALCANCE

---

Las disposiciones de esta Norma de Información Financiera son aplicables a las entidades que emiten estados financieros básicos en los términos establecidos por la NIF A-3, *Necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros*. 2

Esta NIF es aplicable para: 3

- a) el reconocimiento, en la moneda de registro, de las transacciones y saldos en moneda extranjera;
- b) la conversión de los estados financieros de operaciones extranjeras de la moneda de registro a la funcional y de ésta a la moneda de informe, que se incluyen en los estados financieros de la entidad informante, ya sea por consolidación o al aplicar el método de participación;
- c) la conversión de los estados financieros de cualquier entidad, a la moneda de informe elegida; y
- d) la información a revelar cuando una entidad presenta información complementaria a sus estados financieros determinada con base en un procedimiento de conversión diferente al que establece esta NIF.

Esta NIF no es aplicable para:

4

- a) la conversión, dentro del estado de flujos de efectivo, de los flujos de efectivo de las transacciones en moneda extranjera, ni para la conversión de los flujos de efectivo de operaciones extranjeras. La normatividad aplicable a estos conceptos se trata en la NIF B-2, *Estado de flujos de efectivo*;
- b) el reconocimiento de las transacciones y saldos en moneda extranjera relacionados con instrumentos financieros derivados y operaciones de cobertura, los cuales se reconocen conforme a las NIF particulares relativas a este tema; y
- c) la información complementaria presentada en una moneda diferente a la moneda de informe.

## DEFINICIÓN DE TÉRMINOS

Los siguientes términos son usados en esta NIF con el significado que se indica:

5

- a) *Entidad informante* – es la entidad emisora de los estados financieros. Para estos propósitos puede ser: una entidad individual, una controladora, una tenedora, un inversionista o un participante en negocios conjuntos.
- b) *Efecto por conversión* – es la diferencia que resulta de convertir de la moneda funcional a la moneda de informe, el balance general y el estado de resultados de una operación extranjera.
- c) *Fluctuación cambiaria o diferencia en cambios* – es la diferencia resultante de: i) convertir transacciones o saldos denominados en moneda extranjera a otra moneda, utilizando diferentes tipos de cambio; y ii) convertir información financiera de la moneda de registro a la moneda funcional.
- d) *Inversión neta en una operación extranjera* – es el importe de participación de la entidad informante en los activos netos de una operación extranjera.
- e) *Moneda de informe* – es aquella elegida y utilizada por una entidad para presentar sus estados financieros.
- f) *Moneda de registro* – es aquella en la cual la entidad mantiene sus registros contables, ya sea para fines legales o de información.
- g) *Moneda extranjera* – es cualquier moneda distinta a la de registro, a la funcional o a la de informe de la entidad, según las circunstancias.
- h) *Moneda funcional* – es aquella con la que opera una entidad en su entorno económico primario; es decir, en el que principalmente genera y aplica efectivo.
- i) *Operación extranjera* – es una entidad jurídica o una unidad generadora de efectivo cuyas operaciones están basadas o se llevan a cabo en un entorno económico o moneda distintos a los de la entidad informante. Tal es el caso de una subsidiaria, una asociada, una sucursal, un negocio conjunto o cualquier otra entidad que tiene una moneda funcional distinta a su moneda de informe; por ejemplo: a) una subsidiaria que se encuentre en Brasil y su moneda funcional es el Real brasileño, pero tiene que informar en Pesos mexicanos porque su controladora está en México; b) una subsidiaria mexicana la cual, no obstante que opera en México al igual que su controladora, tiene moneda funcional Dólar,

mientras su moneda de informe es el Peso mexicano, que es la moneda en que informa su controladora.<sup>2</sup>

- j) *Partidas monetarias* – son aquéllas que se encuentran expresadas en unidades monetarias nominales sin tener relación con precios futuros de determinados bienes o servicios; su valor nominal no cambia por los efectos de la inflación por lo que se origina un cambio en su poder adquisitivo. Son partidas monetarias, el dinero, los derechos a recibir dinero y las obligaciones de pagar dinero.
- k) *Partidas no monetarias* – son aquéllas cuyo valor nominal varía de acuerdo con el comportamiento de la inflación, motivo por el cual, derivado de dicha inflación, no tienen un deterioro en su valor; éstas pueden ser activos, pasivos, capital contable o patrimonio contable. Son partidas no monetarias, los inventarios, el activo fijo y los activos intangibles, entre otros.
- l) *Transacciones en moneda extranjera* – son aquéllas realizadas por la entidad informante, cuyo importe se denomina o se realiza en una moneda extranjera.
- m) *Tipo de cambio* – es la relación de cambio a una fecha determinada entre dos monedas, o bien, entre una moneda y alguna unidad de intercambio, tal como las Unidades de inversión, considerando transacciones de contado.<sup>3</sup>
- n) *Tipo de cambio de contado* – es el utilizado en transacciones con entrega inmediata.
- o) *Tipo de cambio de cierre* – es el de contado a la fecha del balance general.
- p) *Tipo de cambio histórico* – es el de contado a la fecha de la transacción.
- q) *Valor razonable* – es el monto de efectivo o equivalentes que participantes en el mercado estarían dispuestos a intercambiar para la venta de un activo, o para transferir un pasivo, en una operación entre partes interesadas, dispuestas e informadas, en un mercado de libre competencia.

### TIPO DE CAMBIO

---

Si para el proceso de conversión están disponibles varios tipos de cambio, debe utilizarse aquél con el que los flujos futuros de efectivo representados por la transacción, el saldo en moneda extranjera, o la operación extranjera, pudieron haber sido realizados a la fecha de conversión. 6

Si derivado de un control de cambios, existen temporalmente restricciones o ausencia de intercambio de divisas, el tipo de cambio a utilizar debe ser el que pueda proporcionar algún mercado de divisas reconocido.<sup>4</sup> De no existir información al respecto en tales mercados y mientras no se pueda determinar un tipo de cambio adecuado, la entidad debe: 7

- a) si se trata de una subsidiaria, dejar de consolidar sus estados financieros;
- b) la inversión en la subsidiaria o, en su caso en la asociada debe presentarse con el mismo valor determinado en el último periodo en el que se identificó un tipo de cambio adecuado para la conversión; y
- c) con base en la NIF particular relativa, la inversión permanente en acciones debe someterse inmediatamente a las pruebas de deterioro; incluso, cuando no existe una forma realista de repatriar la inversión, la entidad debe castigar el valor de dicha inversión hasta llegar a cero.

<sup>2</sup> Este inciso fue modificado por las Mejoras a las NIF 2015 el 1º de enero de 2015.

<sup>3</sup> Este inciso fue modificado por las Mejoras a las NIF 2015 el 1º de enero de 2015.

<sup>4</sup> Por ejemplo, el mercado de Chicago, el de Nueva York o el de Londres.

## TRANSACCIONES EN MONEDA EXTRANJERA

---

- Entre las transacciones en moneda extranjera se incluyen aquéllas en que la entidad: 8
- a) compra o vende bienes o servicios cuyo precio se denomina en una moneda extranjera;
  - b) presta o toma prestados fondos, si los importes correspondientes se establecen a cobrar o pagar en una moneda extranjera; o
  - c) adquiere o dispone de activos, o bien, incurre, transfiere o liquida pasivos, siempre que estas transacciones se hayan denominado en moneda extranjera.

### Reconocimiento inicial

Toda transacción en moneda extranjera debe reconocerse inicialmente en la moneda de registro aplicando el tipo de cambio histórico. 9

La fecha de una transacción es aquella en la cual dicha operación se devenga y cumple las condiciones para su reconocimiento de acuerdo con las Normas de Información Financiera. 10

### Reconocimiento posterior y normas de conversión

A la fecha de cierre de los estados financieros, los saldos de partidas monetarias derivados de transacciones en moneda extranjera y que están denominados en moneda extranjera deben convertirse al tipo de cambio de cierre. Asimismo, a la fecha de realización (cobro o pago) de las transacciones en moneda extranjera, éstas deben convertirse al tipo de cambio de realización. De estos procedimientos surgen diferencias en cambios debido a que normalmente el tipo de cambio de cierre o, en su caso, el tipo de cambio de la fecha de realización, tiene variaciones con respecto al tipo de cambio histórico. Por lo que respecta a las partidas no monetarias, éstas deben mantenerse al tipo de cambio histórico, según fueron reconocidas inicialmente.<sup>5</sup> 11

Las diferencias en cambios determinadas con base en el párrafo anterior deben reconocerse como ingreso o gasto en la utilidad o pérdida neta en el estado de resultado integral en el periodo en que se originan, con excepción de las diferencias en cambios: a) que se capitalizan como parte del costo de un activo conforme a la NIF D-6, *Capitalización del resultado integral de financiamiento*; y b) derivadas de un pasivo en moneda extranjera al que hace referencia el párrafo 42 de esta NIF. 12

## OPERACIONES EXTRANJERAS

---

### Moneda funcional

En el entorno económico de cada entidad, existen diversos factores que afectan su operación, los cuales deben evaluarse atendiendo a las características propias de cada entidad y ponderarse para identificar su moneda funcional. 13

Atendiendo a lo anterior, para identificar su moneda funcional, una entidad debe considerar, principalmente, los siguientes factores: 14

- a) el entorno económico primario en el que opera;

<sup>5</sup> Este párrafo fue modificado por las Mejoras a las NIF 2015 el 1º de enero de 2015.

- b) la moneda que influye fundamentalmente en la determinación de los precios de venta de sus bienes y servicios (con frecuencia es la moneda en la cual se denominan y realizan los precios de venta de sus bienes y servicios);
- c) la influencia que una moneda tiene en la determinación, denominación y realización de sus costos y gastos, tales como, los costos de mano de obra, de los materiales y de otros costos de producción de bienes o servicios;
- d) la moneda en la cual se generan y aplican los flujos de efectivo de las distintas unidades generadoras de efectivo de la entidad;
- e) la moneda en la cual se generan los flujos de efectivo con motivo de actividades de financiamiento; y
- f) la moneda en la cual recibe y conserva los flujos de efectivo que derivan de sus actividades de operación.

La moneda funcional refleja las operaciones y sus condiciones subyacentes, que son relevantes para la entidad y cambia cuando se producen modificaciones en tales condiciones. No obstante lo anterior, la entidad puede llegar a tener una moneda de registro y una moneda de informe diferentes a la moneda funcional. 15

La utilización de una determinada moneda de registro normalmente atiende a requerimientos de índole legal del país en el que se ubica la entidad, motivo por el cual, no siempre puede cambiarse a discreción de la entidad y puede no ser la misma que la moneda funcional. Aunque por las características de la moneda funcional es común que ésta sea también la moneda de informe, en algunos casos no es así, debido a que la entidad define esta última con base en los requerimientos de los usuarios de su información financiera para lograr que ésta sea de utilidad. 16

Por lo anterior, esta NIF permite a la entidad hacer la presentación de sus estados financieros en una moneda de informe diferente ya sea a la moneda de registro, a la funcional o a ambas; incluso permite que la entidad haga varias presentaciones de sus estados financieros en monedas diferentes<sup>6</sup>, siempre que se atienda al proceso de conversión establecido en esta NIF. 17

Al elaborar sus estados financieros, cada entidad debe identificar su moneda de registro y su moneda funcional, así como, definir su moneda de informe y, en los casos en los que estas monedas sean diferentes entre sí, debe hacer la conversión de estados financieros de acuerdo con lo establecido en esta NIF. En los casos en que la entidad no esté sujeta a consolidación o a valuación con base en el método de participación, cuando la moneda de registro y la de informe sean iguales y a su vez, diferentes a la moneda funcional, la moneda de informe puede ser la de registro sin tener que llevar a cabo el proceso de conversión a la moneda funcional<sup>7</sup>. 18

Una entidad económica que presenta estados financieros puede estar integrada por varias entidades jurídicas y/o varias unidades generadoras de efectivo, y tener en cada una de ellas, monedas de registro y funcional diferentes a la moneda de informe de dicha en- 19

6 En ocasiones la entidad tiene alguna exigencia legal o de otra índole de presentar estados financieros en una moneda específica; por ejemplo, la moneda de curso legal del país donde ella opera. Sin embargo, esta información puede no servirle plenamente a sus usuarios por lo que para satisfacer sus necesidades, además puede hacer presentaciones de sus estados financieros en otras monedas.

7 Esto ocurre normalmente cuando una entidad emite estados financieros sólo para efectos legales. Un ejemplo es el caso de una entidad mexicana que tiene moneda de registro peso, moneda funcional dólar y moneda de informe peso; esta entidad podría emitir su información financiera en moneda de registro peso sin tener que hacer el proceso de conversión a moneda funcional dólar y después, de ésta, a moneda de informe peso.

tividad económica, en cuyo caso se les denomina operaciones extranjeras. Por lo anterior, los estados financieros de cada operación extranjera, en lo individual, deben convertirse a la moneda de informe de los estados financieros de la entidad informante, es decir, de la entidad económica que conforman.

### Reconocimiento inicial

La adquisición de una operación extranjera debe reconocerse inicialmente en la moneda de registro y utilizando el tipo de cambio histórico. Para estos efectos, los ajustes a valor razonable de los activos y pasivos de la operación extranjera adquirida, que surgen como consecuencia de la adquisición, forman parte de los activos y pasivos de dicha operación extranjera. 20

### Reconocimiento posterior y normas de conversión

Conforme a las NIF particulares relativas a estados financieros consolidados y combinados e inversiones permanentes en acciones, los estados financieros individuales de cada una de las entidades jurídicas o, en su caso, de cada una de las unidades generadoras de efectivo, las cuales pueden operar en diferentes entornos económicos y con diferentes monedas, se consolidan, combinan o reconocen con base en el método de participación, para presentarse formando parte de los estados financieros de la entidad económica que integran. 21

Debido a que es improcedente sumar o restar importes determinados con base en NIF diferentes y expresados en monedas distintas, antes del proceso de consolidación, combinación o de valuación de acuerdo con el método de participación, los estados financieros individuales de cada operación extranjera deben: 22

- a) primero, modificarse para presentarse con base en las NIF mexicanas utilizadas por la entidad informante; y
- b) después, convertirse a la moneda de informe de la entidad económica a la que pertenecen, que en este caso es la entidad informante.

Para lograr lo establecido en el inciso b) del párrafo anterior, si la operación extranjera tiene una moneda funcional diferente a su moneda de registro, debe primero convertir la información financiera de su moneda de registro a su moneda funcional. Posteriormente, si la moneda de informe es diferente a su moneda funcional, la información financiera debe convertirse de la moneda funcional a la de informe. 23

### Conversión de la moneda de registro a la funcional

Cuando la moneda funcional de una operación extranjera es diferente a su moneda de registro, ésta última se califica como una moneda extranjera; por lo tanto, los estados financieros deben convertirse de la moneda de registro a la funcional. Cuando la moneda funcional es igual que la de registro, no debe hacerse proceso de conversión a la moneda funcional. 24

Los estados financieros deben convertirse de la moneda de registro a la funcional, como sigue: 25

- a) activos y pasivos monetarios, al tipo de cambio de cierre;
- b) activos y pasivos no monetarios, y el capital contable, al tipo de cambio histórico;
- c) las partidas no monetarias reconocidas a su valor razonable, utilizando el tipo de cambio histórico referido a la fecha en la que se determinó dicho valor razonable;

- d) los ingresos, costos y gastos deben convertirse al tipo de cambio histórico de la fecha de su devengamiento en el estado de resultados, salvo que se originen de partidas no monetarias, en cuyo caso debe utilizarse el tipo de cambio histórico de la partida no monetaria; y
- e) las diferencias en cambios que se originan en la conversión de moneda de registro a moneda funcional deben reconocerse como ingreso o gasto en el estado de resultados de la operación extranjera en el periodo en que se originan.

Para la conversión de las partidas de ingresos, costos y gastos, exceptuando las que provienen de partidas no monetarias, por razones prácticas puede utilizarse un tipo de cambio histórico aproximado representativo de las condiciones existentes en las fechas de las operaciones, como puede ser el tipo de cambio histórico promedio ponderado del periodo; sin embargo, cuando los tipos de cambio hayan variado de forma importante, resulta inadecuada la utilización de dicho tipo de cambio promedio ponderado, por lo que debe utilizarse el tipo de cambio histórico. 26

Este procedimiento de conversión pretende que la operación extranjera obtenga los mismos resultados que se hubieran determinado si todas las partidas se hubieran reconocido originalmente en la moneda funcional; esto se debe a que las diferencias en cambios reconocidas en la moneda de registro derivadas de las operaciones en moneda funcional, tienden a eliminarse al momento de convertir tales estados financieros a dicha moneda funcional. Lo anterior no siempre se logra con absoluta precisión debido a la utilización de tipos de cambio promedio ponderados para la conversión de algunas partidas. 27

Después del proceso de conversión debe evaluar que los valores de recuperación de los activos no monetarios determinados con base en la moneda funcional, superen su valor en libros, de lo contrario, deben hacerse las pruebas de deterioro correspondientes. Lo anterior puede dar lugar a una pérdida por deterioro que debe reconocerse en los estados financieros basados en la moneda funcional.<sup>8</sup> 28

### **Conversión de la moneda funcional a la de informe**

Cuando la moneda de informe de una operación extranjera es diferente a su moneda funcional, ésta última se califica como una moneda extranjera; por lo tanto, los estados financieros deben convertirse de la moneda funcional a la de informe. Cuando la moneda de informe es igual que la funcional, no debe hacerse proceso de conversión a moneda de informe. 29

Como parte del proceso de conversión, con base en la NIF B-10, *Efectos de la inflación*, debe identificarse el tipo de entorno económico en el que opera cada operación extranjera: no inflacionario o inflacionario; y, sobre esta base, debe hacerse el proceso de conversión. 30

### **Entorno económico no inflacionario**

Si la operación extranjera se encuentra en un entorno económico no inflacionario, el estado de situación financiera y el estado de resultado integral de la misma deben convertirse a la moneda de informe conforme a lo siguiente: 31

- a) los activos y pasivos deben convertirse al tipo de cambio de cierre y el capital contable al tipo de cambio histórico;
- b) todos los ingresos, costos y gastos deben convertirse al tipo de cambio histórico del periodo de su devengamiento en resultados;

<sup>8</sup> Este párrafo fue modificado por la NIF B-8 el 1° de enero de 2009.

- c) derivado de lo anterior, se produce un efecto por conversión que debe reconocerse formando parte de una partida de la utilidad o pérdida integral dentro del capital contable informado por la operación extranjera; en los estados financieros consolidados, dicho efecto por conversión debe segregarse en la parte que corresponde a la participación controladora y la que corresponde a la participación no controladora, de acuerdo con lo establecido en la NIF B-8, Estados financieros consolidados o combinados; y
- d) al aplicar el método de participación, las variaciones que se analizan en el párrafo 34 entre el capital contable de la operación extranjera y la inversión en la operación extranjera reconocida por la entidad informante deben reconocerse en una partida del otro resultado integral denominada *efecto acumulado por conversión* dentro del capital contable de la entidad informante por la proporción que le corresponde a la entidad; en los estados financieros consolidados el efecto por conversión debe reconocerse dentro del capital contable en las proporciones que correspondan a las participaciones controladora y no controladora.<sup>9</sup>

Si por razones prácticas se utiliza un tipo de cambio histórico aproximado, éste debe ser representativo de las condiciones existentes en las fechas de las operaciones, como puede ser el tipo de cambio histórico promedio ponderado del periodo; sin embargo, cuando los tipos de cambio hayan variado en forma importante, resulta inadecuada la utilización de dicho tipo de cambio promedio ponderado, por lo que debe utilizarse el tipo de cambio histórico.<sup>10</sup> 32

#### **Entorno económico inflacionario**

Cuando la operación extranjera se encuentre en un entorno económico inflacionario, deben reconocerse primero los efectos de la inflación en su información financiera de conformidad con la NIF B-10, utilizando el índice de precios del país de origen de la moneda funcional; posteriormente, el estado de situación financiera y el estado de resultado integral de la misma deben convertirse a la moneda de informe de acuerdo con lo siguiente:<sup>11</sup> 33

- a) los activos, pasivos y el capital contable deben convertirse al tipo de cambio de cierre;
- b) los ingresos, costos y gastos deben convertirse al tipo de cambio de cierre; y
- c) al aplicar el método de participación, las variaciones analizadas en el párrafo 34 entre el capital contable de la operación extranjera y la inversión en la operación extranjera reconocida en la entidad informante deben reconocerse en una partida del otro resultado integral denominada *efecto acumulado por conversión* dentro del capital contable de la entidad informante por la proporción que le corresponde a la entidad; en los estados financieros consolidados el efecto por conversión debe reconocerse dentro del capital contable en las proporciones que correspondan a las participaciones controladora y no controladora.<sup>12</sup>

9 Este párrafo fue modificado por la NIF B-8 el 1º de enero de 2009, las Mejoras a las NIF 2010 y las Mejoras a las NIF 2013.

10 Este párrafo fue modificado por la NIF B-8 el 1º de enero de 2009.

11 Este párrafo fue modificado por la NIF B-8 el 1º de enero de 2009 y las Mejoras a las NIF 2013.

12 Este párrafo fue modificado por las Mejoras a las NIF 2010 y las Mejoras a las NIF 2013.

Los efectos por conversión a los que hacen referencia los párrafos 31d) y 33c) pueden deberse, entre otras cuestiones, a lo siguiente: 34

- a) al hecho de reconocer en los estados financieros de la operación extranjera los efectos de una inflación diferente a la que reconoce la entidad informante en la inversión en la operación extranjera; y
- b) al hecho de convertir los estados financieros de la operación extranjera con un tipo de cambio diferente al que la entidad informante tiene reconocida su inversión en la operación extranjera.

La situación planteada en el inciso a) del párrafo anterior ocurre cuando la entidad informante y la operación extranjera operan en entornos económicos diferentes en cuanto a que: una opera en un entorno inflacionario y la otra en uno no inflacionario; o bien, ambas operan en entornos inflacionarios pero con distintos niveles de inflación. El caso del inciso b) normalmente ocurre cuando la fecha de cierre de los estados financieros de la entidad informante es diferente a la de los de la operación extranjera. 35

Cualquier crédito mercantil en la adquisición de una operación extranjera, así como cualquier ajuste a los valores en libros de los activos identificables adquiridos o pasivos asumidos reconocidos durante la adquisición de dicha operación extranjera, en términos de la NIF B-7, *Adquisiciones de negocios*, deben tratarse como parte integrante de los activos o pasivos de tal operación extranjera. Éstos deben denominarse en la moneda funcional de la operación extranjera y deben convertirse utilizando el tipo de cambio de cierre de acuerdo con los párrafos 29 a 35. Las variaciones resultantes deben reconocerse en la partida de la utilidad o pérdida integral denominada *efecto acumulado de conversión* dentro del capital contable, según lo señalado en el párrafo 33, inciso c) anterior.<sup>13</sup> 35A

### **Cambios de moneda de registro, funcional y de informe**

El efecto de un cambio de moneda de registro o de moneda funcional debe reconocerse en forma prospectiva a partir de la fecha del cambio, por tratarse de un cambio de circunstancias. Para esto, la entidad debe convertir todas las partidas a la nueva moneda adoptada utilizando el tipo de cambio a la fecha en que se produce el cambio. En el caso de partidas no monetarias, los importes ya convertidos deben considerarse como sus correspondientes cifras históricas. 36

El efecto de un cambio de moneda de informe debe reconocerse con base en el método retrospectivo establecido en la NIF B-1, *Cambios contables y correcciones de errores*, por tratarse de un cambio en la unidad monetaria de presentación. 37

### **Consolidación de operaciones extranjeras**

La incorporación de los resultados y la situación financiera de una operación extranjera a los de la entidad informante debe seguir los procedimientos normales de consolidación, combinación o método de participación, conforme a las NIF particulares relativas a estados financieros consolidados y combinados e inversiones permanentes en acciones. 38

Los procedimientos normales de consolidación requieren, entre otras cuestiones, la eliminación de los saldos y transacciones intercompañías. No obstante dicha eliminación, deben mantenerse en los estados financieros consolidados las diferencias en cambios originadas por dichos saldos y transacciones intercompañías ya reconocidas en cada moneda funcional. Esto es así, porque la partida monetaria denominada en una moneda distinta a la moneda funcional expone a la entidad a una pérdida o ganancia por las fluctuaciones del tipo de cambio entre 39

<sup>13</sup> Este párrafo fue adicionado por la NIF B-8 el 1º de enero de 2009.

las monedas. De acuerdo con esto, en los estados financieros consolidados de la entidad que informa, dichas diferencias en cambios deben permanecer en resultados, salvo que se deriven de las circunstancias descritas en los párrafos siguientes.

La entidad puede tener una partida monetaria por cobrar o por pagar a la operación extranjera. Si la realización de esa partida no está contemplada, ni es probable que su realización se produzca en un futuro previsible, la partida es en esencia una parte de la inversión neta de la entidad en esa operación extranjera. Entre estas partidas monetarias pueden estar incluidos préstamos o cuentas por cobrar a largo plazo, pero no deben incluirse las cuentas por cobrar o por pagar comerciales que se derivan de sus actividades primarias. 40

Las diferencias en cambios surgidas de las partidas monetarias a que se refiere el párrafo anterior deben reconocerse como parte del efecto acumulado por conversión, en el capital contable tanto de los estados financieros de cada una de las entidades en lo individual como de los estados financieros consolidados. 41

Las diferencias en cambios que surgen de un pasivo en moneda extranjera que ha sido designado y califica como cobertura económica de la inversión neta en una operación extranjera deben reconocerse en el capital contable formando parte del rubro de *efecto acumulado por conversión*, cumpliendo con lo dispuesto en la NIF particular relativa a instrumentos financieros derivados y operaciones de cobertura. Para tales efectos, debe considerarse que los ajustes de compra relacionados con los activos y pasivos adquiridos forman parte de dicha inversión neta cubierta. 42

#### **Disposición de una operación extranjera**

El efecto acumulado por conversión relacionado con una operación extranjera, reconocido como una partida de utilidad o pérdida integral del capital contable con base en los párrafos 31c), 31d), 33c), 41 y 42, debe reciclarse al estado de resultados en la parte proporcional según corresponda al importe dispuesto, a la fecha de disposición, como parte de la ganancia o pérdida derivada de la disposición parcial o total de dicha operación extranjera<sup>14</sup>. 43

#### **Impuestos a la utilidad**

Las pérdidas y ganancias en cambios de las transacciones en moneda extranjera, así como el efecto acumulado por conversión relacionado con las operaciones extranjeras, pueden tener efectos impositivos, cuyo reconocimiento contable debe seguir los lineamientos de la NIF particular relativa a impuestos a la utilidad. 44

#### **Cumplimiento con Normas de Información Financiera**

Si una entidad emite estados financieros con base en cualquier otro procedimiento de conversión diferente al que establece esta NIF B-15, debe considerarse que dichos estados financieros no están de acuerdo con NIF. 45

### **NORMAS DE PRESENTACIÓN**

---

#### **Transacciones en moneda extranjera**

Las diferencias en cambios originadas por el reconocimiento posterior de las transacciones en moneda extranjera a las que hace referencia el párrafo 12 deben presentarse en el estado de resultados del periodo como un componente del *Resultado integral de financiamiento (RIF)*. 46

14 Este párrafo fue modificado por las Mejoras a las NIF 2010.

**Operaciones extranjeras****Conversión de la moneda de registro a la funcional**

La ganancia o pérdida en cambios determinada conforme a lo dispuesto en el párrafo 25, que surge al convertir las partidas en moneda de registro a la moneda funcional debe presentarse en el estado de resultados como un componente del RIF. 47

**Conversión de la moneda funcional a la de informe**

Los efectos por conversión del periodo determinados con base en los párrafos 31c), 31d) y 33c), así como las diferencias en cambios determinadas con base en los párrafos 41 y 42 deben reconocerse formando parte de una partida de utilidad o pérdida integral del capital contable denominada *efecto acumulado por conversión*. 48

**Estados financieros comparativos**

Si la entidad informante se encuentra en un entorno económico no inflacionario, sus estados financieros de periodos anteriores que se presentan en forma comparativa con los del periodo actual deben presentarse sin modificar la conversión ya reconocida en el momento en el que fueron emitidos. Si su entorno económico es inflacionario, con base en la NIF B-10, dichos estados financieros deben, además, presentarse en unidades de poder adquisitivo de la fecha de cierre del estado financiero más reciente; para estos efectos debe considerar el índice de precios del entorno económico de la entidad informante. Ante la circunstancia de cambio de entorno económico, la entidad debe atender a lo establecido en la NIF B-10, *Efectos de la inflación*. 49

En el caso de que se presenten estados financieros consolidados, debe considerarse que la única entidad informante es la entidad económica consolidada. Consecuentemente, para efectos de comparabilidad, dentro de los estados financieros consolidados de periodos anteriores que se presentan en forma comparativa con los del periodo actual, dentro de un entorno económico inflacionario, sólo debe considerarse la inflación del entorno de la entidad informante y no la del entorno de las operaciones extranjeras. 50

**NORMAS DE REVELACIÓN**

En las notas a los estados financieros debe revelarse información acerca de lo siguiente: 51

- a) el importe de las fluctuaciones cambiarias reconocidas en el estado de resultados, conforme lo establece la NIF particular relativa a dicho estado. En caso de que existan fluctuaciones cambiarias que afecten el valor razonable de los instrumentos financieros, debe atenderse a lo dispuesto por la NIF particular relativa a instrumentos financieros derivados y operaciones de cobertura;
- b) una integración del saldo al final del periodo del efecto acumulado por conversión, mostrando: i) el saldo inicial; ii) el efecto por conversión; iii) las ganancias o pérdidas de las coberturas económicas de una inversión neta en una operación extranjera; iv) el importe reciclado; y v) los efectos de impuestos a la utilidad asociados;
- c) las monedas de registro, funcional y de informe;
- d) el hecho de que la moneda de registro es diferente a la funcional, si fuera el caso, y la razón a la que esto se debe;

- e) el hecho de que la moneda de informe es diferente a la moneda funcional y la razón de utilizar una moneda de informe diferente; además, la o las monedas funcionales utilizadas;
- f) el hecho de que se haya producido un cambio en la moneda de registro o en la funcional, ya sea de la entidad que informa o de alguna operación extranjera, así como la razón de dicho cambio;
- g) la denominación y el monto de los activos y pasivos monetarios en divisas extranjeras que conforman los saldos derivados de las transacciones en moneda extranjera, expresándolos en la moneda de informe;
- h) los tipos de cambio utilizados en los diferentes procesos de conversión;
- i) cualquier restricción cambiaria o de otro tipo en relación con las monedas extranjeras involucradas en los estados financieros;
- j) los importes de los instrumentos que hayan sido designados como coberturas económicas de inversiones netas en una operación extranjera; y
- k) cuando una entidad presenta sus estados financieros u otra información financiera en una moneda diferente a su moneda funcional y no cumple con los requisitos de conversión establecidos en esta NIF la entidad debe mencionar:
  - i. el hecho de no cumplir con NIF;
  - ii. que esta información es complementaria, con objeto de distinguirla de la información que cumple con las NIF;
  - iii. la moneda en que se presenta esta información complementaria;
  - iv. la moneda funcional de la entidad;
  - v. el método de conversión utilizado; y
  - vi. el tipo de cambio utilizado para elaborar la información complementaria.

## VIGENCIA

---

Las disposiciones contenidas en esta Norma de Información Financiera entran en vigor para ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2008. 52

## TRANSITORIOS

---

Excepto por lo mencionado en el párrafo 37 de esta NIF, los cambios contables producidos por la aplicación inicial de esta Norma deben reconocerse con base en el método prospectivo establecido en la NIF B-1, *Cambios contables y correcciones de errores*. 53

Los estados financieros de periodos anteriores al año 2008 que se presentan de forma comparativa con los del periodo actual deben presentarse con base en lo establecido en los párrafos 49 y 50. 54

**Los Apéndices que se presentan a continuación no son normativos. Su contenido ilustra la aplicación de la NIF B-15, con la finalidad de ayudar a entender mejor su significado; en cualquier caso, las disposiciones de esta NIF prevalecen sobre dichos Apéndices.**

## **APÉNDICE A – Consideraciones adicionales para la identificación de la moneda funcional de una operación extranjera**

---

En la presente NIF, los siguientes factores pueden considerarse para determinar la moneda funcional de una operación extranjera e identificar cuándo esta moneda es la misma que la de la entidad informante:

A1

- a) la realización de las actividades de la operación extranjera se lleva a cabo como una extensión de la entidad informante (por ejemplo, cuando la operación extranjera sólo vende bienes importados de la entidad informante y remite a la misma los flujos obtenidos), en lugar de hacerlo con un grado significativo de autonomía, como cuando la operación extranjera obtiene efectivo y otras partidas monetarias, incurre en gastos, genera ingresos y toma préstamos utilizando, sustancialmente, su moneda local;
- b) las operaciones con la entidad informante constituyen una proporción elevada de las actividades de la operación extranjera; y
- c) los flujos de efectivo de la operación extranjera no son suficientes para atender las obligaciones actuales y esperadas en su ciclo normal de operaciones, por lo que la entidad informante debe fondear la operación.

Cuando los factores descritos en el párrafo anterior no tienen una tendencia definida y no resulta obvia la determinación de la moneda funcional, la administración de la entidad informante puede considerar la moneda local como la funcional, en virtud de que se considera que representa de una mejor manera el ambiente económico primario en que opera la entidad.

A2

## APÉNDICE B – Ejemplo práctico de conversión de una operación extranjera

Este ejemplo ilustra el proceso de conversión de la moneda de registro a la moneda funcional de los estados financieros de operaciones extranjeras; así como, la conversión de los estados financieros de la moneda funcional a la moneda de informe elegida que se incluyen en los de la entidad informante para efectos de consolidación.

### SUPUESTOS

“La Mexicana, S. A. de C. V.” posee el 100% del capital de “La Guatemalteca, S. A.” (La Guatemalteca), la cual inició operaciones en el año 200X. La Guatemalteca se dedica a la actividad comercial y sus flujos de efectivo son en su totalidad en dólares; no obstante, mantiene sus registros contables en quetzales para cumplir con la legislación del país en el que opera. Tomando como base lo anterior, la administración de la entidad informante ha identificado al dólar como su moneda funcional, considerando los factores señalados en esta NIF.

“La Mexicana, S. A. de C. V.” presenta su información financiera en pesos mexicanos.

Durante el 200X el entorno económico fue no inflacionario y se presentaron los siguientes tipos de cambio:

Concepto	Tipo de cambio (TC) dólar por quetzal	Tipo de cambio (TC) peso por dólar
Aportación de capital	0.139	10.90
Adquisición del edificio	0.139	10.90
Tipo de cambio promedio ponderado 2008	0.133	11.05
Cierre de 200X	0.128	11.20

## NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA 2015

Los estados financieros de “La Guatemalteca, S. A.” al cierre de 200X son los siguientes:

### La Guatemalteca, S. A.

#### Balance general al 31 de diciembre de 200X

(Quetzales)

<b>Activo</b>	
Efectivo	1,482.00
Cuentas por cobrar	546.00
Terreno	720.00
Edificio	3,600.00
Depreciación acumulada	– 72.00
<b>Total de activo</b>	<b><u>6,276.00</u></b>
<b>Pasivo</b>	
Cuentas por pagar	234.00
Préstamos bancarios	78.00
Crédito hipotecario	468.00
<b>Total de pasivo</b>	<b><u>780.00</u></b>
<b>Capital contable</b>	
Capital social	3,600.00
Prima en venta de acciones	1,152.00
Utilidad neta	744.00
<b>Total de capital contable</b>	<b><u>5,496.00</u></b>
<b>Total de pasivos y capital contable</b>	<b><u>6,276.00</u></b>

### La Guatemalteca, S. A.

#### Estado de resultados del 1o. de enero al 31 de diciembre de 200X

(Quetzales)

Ingresos	1,950.00
Costos y gastos generales (sin depreciación)	– 1,200.00
Depreciación	– 72.00
Ganancia o pérdida en cambios	66.00
<b>Utilidad neta</b>	<b><u>744.00</u></b>

Con base en lo anterior, la aplicación de la NIF B-15 para convertir de la moneda de registro (quetzal) a la moneda funcional (dólar), y posteriormente a la moneda de informe (pesos), es como sigue:

### CONVERSIÓN DE LA MONEDA DE REGISTRO A LA FUNCIONAL

#### La Guatemala, S. A.

Balance general al 31 de diciembre de 200X

	Notas	Quetzales	TC	Dólares
<b>Activo</b>				
Efectivo	(1)	1,482.00	0.128	190.00
Cuentas por cobrar	(1)	546.00	0.128	70.00
Terreno	(2)	720.00	0.139	100.00
Edificio	(2)	3,600.00	0.139	500.00
Depreciación acumulada	(2)	(72.00)	0.139	(10.00)
<b>Total de activo</b>		<b>6,276.00</b>		<b>850.00</b>
<b>Pasivo</b>				
Cuentas por pagar	(1)	234.00	0.128	30.00
Préstamos bancarios	(2)	78.00	0.128	10.00
Crédito hipotecario	(1)	468.00	0.128	60.00
<b>Total de pasivo</b>		<b>780.00</b>		<b>100.00</b>
<b>Capital contable</b>				
Capital social	(2)	3,600.00	0.139	500.00
Prima en venta de acciones	(2)	1,152.00	0.139	160.00
Utilidad neta		744.00		90.00
<b>Total de capital contable</b>		<b>5,496.00</b>		<b>750.00</b>
<b>Total pasivo y capital contable</b>		<b>6,276.00</b>		<b>850.00</b>

**La Guatemalteca, S. A.**

**Estado de resultados del 1o de enero al 31 de diciembre de 200X**

		<b>Quetzales</b>	<b>TC</b>	<b>Dólares</b>
Ingresos	(3)	1,950.00	0.133	260.00
Costos y gastos generales (sin depreciación)	(3)	- 1,200.00	0.133	(160.00)
Depreciación	(2)	- 72.00	0.139	(10.00)
<b>Ganancia o pérdida en cambios</b>	<b>(4)</b>	<b>66.00</b>		<b>0.00</b>
<b>Utilidad neta</b>		<b>744.00</b>		<b>90.00</b>

- (1) De acuerdo con el párrafo 25a) de esta NIF las partidas monetarias deben convertirse al tipo de cambio de cierre.
- (2) De acuerdo con el párrafo 25b) de esta NIF las partidas no monetarias deben convertirse al tipo de cambio histórico.
- (3) De acuerdo con el párrafo 26 de esta NIF, por sentido práctico, los ingresos, costos y gastos pueden convertirse con base en un tipo de cambio histórico promedio ponderado.
- (4) Debido a que La Guatemalteca opera en su totalidad con dólares, las diferencias en cambios que se muestran en su información financiera en moneda de registro, se eliminan al hacer la conversión a la moneda funcional. No obstante, esto no siempre sucede porque las entidades suelen utilizar, con base en el párrafo 26 de la NIF B-15, tipos de cambio históricos promedio ponderados para la conversión de algunas partidas del estado de resultados.

También es importante comentar que al momento de convertir a moneda funcional, aunque esencialmente se elimina la fluctuación cambiaria relacionada con la moneda funcional reconocida en la moneda de registro, pueden surgir nuevas fluctuaciones cambiarias, si es que la entidad opera también con otras monedas además de la funcional.

**La Guatemalteca, S. A.****Determinación de la ganancia o pérdida en cambios por conversión a moneda funcional 200X**

	Quetzales	TC	Dólares
Efectivo	1,482.00	0.128	190.00
Cuentas por cobrar	546.00	0.128	70.00
Terreno	720.00	0.139	100.00
Edificio	3,600.00	0.139	500.00
Depreciación acumulada	(72.00)	0.139	(10.00)
Cuentas por pagar	(234.00)	0.128	(30.00)
Préstamos bancarios	(78.00)	0.128	(10.00)
Crédito hipotecario	(468.00)	0.128	(60.00)
Capital social	(3,600.00)	0.139	(500.00)
Prima en venta de acciones	(1,152.00)	0.139	(160.00)
Ingresos	(1,950.00)	0.133	(260.00)
Costos y gastos generales (sin depreciación)	1,200.00	0.133	160.00
Depreciación	72.00	0.139	10.00
Ganancia o pérdida en cambios	(66.00)		
<b>Ganancia o pérdida en cambios</b>	<b>0.00</b>		<b>0.00</b>

CONVERSIÓN DE LA MONEDA FUNCIONAL A LA DE INFORME

La Guatemalteca, S. A.

Balance general al 31 de diciembre de 200X

	Notas	Dólares	TC	Pesos
<b>Activo</b>				
Efectivo	(5)	190.00	11.20	2,128.00
Cuentas por cobrar	(5)	70.00	11.20	784.00
Terreno	(5)	100.00	11.20	1,120.00
Edificio	(5)	500.00	11.20	5,600.00
Depreciación acumulada	(5)	(10.00)	11.20	(112.00)
<b>Total de activo</b>		<b>850.00</b>		<b>9,520.00</b>
<b>Pasivo</b>				
Cuentas por pagar	(5)	30.00	11.20	336.00
Préstamos bancarios	(5)	10.00	11.20	112.00
Crédito hipotecario	(5)	60.00	11.20	672.00
<b>Total de pasivo</b>		<b>100.00</b>		<b>1,120.00</b>
<b>Capital contable</b>				
Capital social	(6)	500.00	10.90	5,450.00
Prima en venta de acciones	(6)	160.00	10.90	1,744.00
Utilidad neta		90.00		994.50
Efecto acumulado por conversión				211.50
<b>Total de capital contable</b>		<b>750.00</b>		<b>8,400.00</b>
<b>Total pasivo y capital contable</b>		<b>850.00</b>		<b>9,520.00</b>

**La Guatemalteca, S. A.****Estado de resultados del 1o de enero al 31 de diciembre de 200X**

	Notas	Dólares	TC	Pesos
Ingresos	(7)	260.00	11.05	2,873.00
Costos y gastos generales (sin depreciación)	(7)	(160.00)	11.05	(1,768.00)
Depreciación	(7)	(10.00)	11.05	(110.50)
Ganancia o pérdida en cambios	(7)	0.00	11.05	0.00
<b>Utilidad neta</b>		<b>90.00</b>		<b>994.50</b>

Considerando que la entidad se encuentra en un entorno no inflacionario:

- (5) De acuerdo con el párrafo 31a) de esta NIF, los activos y pasivos deben convertirse al tipo de cambio de cierre.
- (6) De acuerdo con el párrafo 31a) de esta NIF, el capital contable debe convertirse al tipo de cambio histórico.
- (7) De acuerdo con el párrafo 31b) de esta NIF, los ingresos, costos y gastos deben convertirse al tipo de cambio histórico. Sin embargo, de acuerdo con el párrafo 26 de esta NIF, para la conversión de las partidas de ingresos, costos y gastos, por razones prácticas se utiliza un tipo de cambio aproximado representativo de las condiciones existentes en las fechas de las operaciones, como es el tipo de cambio promedio ponderado del periodo.
- (8) De acuerdo con el párrafo 48 de esta NIF, los efectos por conversión de la moneda funcional a la de informe determinados con base en párrafo 31 deben reconocerse formando parte de una partida integral del capital contable denominada *efecto acumulado por conversión*. Una forma de comprobar los efectos por conversión de cada periodo es comparando la valuación de las partidas en moneda extranjera que por disposición de esta norma fueron convertidas a un tipo de cambio distinto al de cierre, contra su conversión conforme a lo señalado en el párrafo 31 de esta NIF. Esta comprobación se muestra a continuación:

**La Guatemalteca, S. A.****Comprobación del efecto acumulado por conversión de moneda funcional a moneda de informe 200X**

	Conversión			Cierre		Efecto por conversión en Pesos
	Dólares	TC	Pesos	TC	Pesos	
Capital social	500.00	10.90	5,450.00	11.20	5,600.00	150.00
Prima en venta de acciones	160.00	10.90	1,744.00	11.20	1,792.00	48.00
Utilidad neta	90.00	11.05	994.50	11.20	1,008.00	13.50
	<b>750.00</b>		<b>8,188.50</b>		<b>8,400.00</b>	<b>211.50</b>

**Estas Bases para conclusiones acompañan, pero no forman parte de la NIF B-15. Resumen consideraciones que los miembros del Consejo Emisor del CINIF juzgaron significativas para alcanzar las conclusiones establecidas en la NIF B-15. Incluyen las razones para aceptar ciertos puntos de vista y otras reflexiones.**

## **APÉNDICE C – Bases para conclusiones**

---

### **Antecedentes**

El Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera, A.C. (CINIF) preparó el proyecto de NIF B-15, *Conversión de monedas extranjeras*, el cual estuvo en auscultación del 16 de agosto al 31 de octubre de 2007. BC1

A continuación se presenta un resumen de los puntos que sirvieron de base para las conclusiones relevantes a las que llegó el CINIF en la elaboración de la NIF B-15, tomando como referencia los comentarios recibidos en dicho proceso de auscultación. BC2

### **Alcance de la norma**

#### **Pasivos como cobertura económica de una inversión neta en una operación extranjera**

En el proyecto de la NIF B-15 que fue auscultado, se consideró como parte del alcance de dicha NIF, el tratamiento contable de los pasivos utilizados como coberturas económicas de una inversión neta en una operación extranjera. Aunado a lo anterior, en las normas de conversión se estableció la forma en que debían reconocerse los efectos de conversión de dichos pasivos. BC3

Diversas opiniones recibidas fueron en el sentido de que no quedaba claro el tratamiento de tales coberturas debido a que todo lo referente a los requisitos para su manejo no se mencionaba en este proyecto de NIF. BC4

Considerando lo anterior, el Consejo Emisor del CINIF decidió dejar fuera del alcance de esta norma el tratamiento contable de las coberturas económicas de una inversión neta en una operación extranjera debido a que este tema es parte del alcance de la NIF relativa a operaciones de cobertura. No obstante, en esta NIF B-15 se hace referencia a dicha norma, aunque sólo para enfatizar como se reconocen contablemente las fluctuaciones cambiarias derivadas de la cobertura, sin hacer mención de los requisitos para la designación o discontinuación de la cobertura, lo cual ya está normado por otra NIF. BC5

## Definiciones

### Operación extranjera

En la definición de operación extranjera de la NIF B-15 auscultada, se estableció que una operación extranjera es esencialmente una entidad jurídica que opera en un entorno económico o con una moneda, distintos a los de la entidad informante. BC6

Quienes opinaron al respecto, sugirieron al CINIF modificar esta definición debido a que puede darse el caso de que, sin ser entidades jurídicas independientes, las operaciones extranjeras sean áreas de negocio plenamente identificables en cuanto a su generación de ingresos, costos y gastos, así como, en cuanto a que operan en un entorno económico o con una moneda funcional, diferentes a los de la entidad informante. BC7

El CINIF concluyó que, atendiendo a las sugerencias, lo más adecuado era modificar la definición de operación extranjera para incluir, además de las entidades jurídicas, a las unidades generadoras de efectivo. La NIF promulgada incluye la modificación correspondiente. BC8

### Tipo de cambio

#### Control de cambios

En el proyecto de NIF B-15 auscultado se mencionaba que si derivado de un control de cambios existen temporalmente restricciones o ausencia de intercambio de divisas, el tipo de cambio a utilizar para efectos de la conversión de una operación extranjera, debía ser el primero que se fije en una fecha posterior, que es aquella en la que pueden negociarse las divisas en condiciones de mercado. BC9

Respecto de lo anterior, en la auscultación se cuestionó sobre lo que debería hacerse mientras no pudiera identificarse un tipo de cambio en los casos en los que las entidades informantes requieren emitir estados financieros. De manera concreta se planteó la siguiente pregunta: ¿mientras no se fije un tipo de cambio debe utilizarse el tipo de cambio histórico; o el utilizado en la última conversión; o el de un mercado de transacciones específicas como exportaciones, importaciones, remesas, etcétera? BC10

Derivado de lo anterior, el CINIF decidió incorporar en la norma algunos párrafos adicionales que establecen el procedimiento a seguir ante la situación derivada de un control de cambios. BC11

Los nuevos párrafos establecen que ante el problema de un control de cambios, la entidad debe utilizar un tipo de cambio proporcionado por algún mercado de divisas reconocido. Si tampoco existe información por parte de estos mercados, la entidad debe dejar de consolidar la inversión o de valorarla con base en el método de participación; finalmente, sobre la base del importe determinado en la última conversión, debe someter la inversión a las pruebas de deterioro debido a que la existencia de un control de cambios se considera un claro indicio de deterioro. BC12

### Transacciones en moneda extranjera

#### Reconocimiento inicial de transacciones en moneda extranjera

La norma auscultada estableció la posibilidad de hacer el reconocimiento inicial de las transacciones en moneda extranjera, en la moneda de registro, con base en un tipo de cambio promedio ponderado. BC13

Los interesados opinaron que lo más adecuado para el reconocimiento inicial de las transacciones en moneda extranjera es utilizar el tipo de cambio a la fecha de la transacción. BC14

El CINIF consideró válido el comentario y modificó la norma para establecer que en el reconocimiento inicial de las transacciones en moneda extranjera, el cual se hace en la moneda de registro, debe utilizarse el tipo de cambio histórico. BC15

### Operaciones extranjeras

#### Reconocimiento inicial de una operación extranjera

Aunque el proyecto de NIF B-15 dedicó un espacio para el tema de adquisiciones de operaciones extranjeras, se pidió al CINIF precisar el tratamiento contable para el reconocimiento inicial de una operación extranjera. BC16

Por lo anterior, se incluyó un párrafo que precisa que el reconocimiento inicial de una operación extranjera, el cual se lleva cabo al momento de su adquisición, debe hacerse en la moneda de registro y utilizando el tipo de cambio histórico. BC17

#### Estados financieros en moneda de registro igual que la de informe, pero diferente a la funcional

En el proceso de auscultación, distintos interesados pidieron precisar en la norma si es válido presentar estados financieros en moneda de registro sin haber pasado por el proceso de conversión a moneda funcional, cuando esta última es distinta a la de registro. BC18

El CINIF incorporó un párrafo estableciendo que, en los casos en los que la moneda funcional sea diferente a la de registro, debe hacerse la conversión de estados financieros de acuerdo con lo establecido en esta NIF. No obstante lo anterior, en los casos en que la entidad no esté sujeta a consolidación o a valuación con base en el método de participación, cuando la moneda de registro y la de informe sean iguales y a su vez, diferentes a la moneda funcional, la moneda de informe puede ser la de registro sin tener que hacer el proceso de conversión a la moneda funcional. La excepción anterior se permite, en principio por sentido práctico; pero también porque se considera que la moneda de registro incluye los efectos de fluctuación cambiaria de la moneda funcional. BC19

#### Conversión a moneda funcional de partidas valuadas a valor razonable

El proyecto de NIF B-15 omitió el procedimiento de conversión para las partidas valuadas a valor razonable. Por lo tanto, los interesados pidieron al CINIF incorporar a la norma dicho tratamiento contable. BC20

En la norma promulgada se especifica que las partidas valuadas a valor razonable deben convertirse de la moneda de registro a la moneda funcional, utilizando el tipo de cambio histórico referido a la fecha en la que se determinó dicho valor razonable. BC21

#### Pruebas de deterioro de activos no monetarios

Algunos comentarios derivados de la auscultación solicitaron precisar en la norma que, después del proceso de conversión, es importante evaluar que los valores contables de los activos no monetarios, no superen sus correspondientes valores de recuperación. BC22

El CINIF decidió incorporar a la norma un párrafo que específicamente establece que las pruebas de deterioro de los activos no monetarios deben hacerse con base en sus valores determinados con la moneda funcional y no con la de registro. BC23

## Disposición de una operación extranjera

El proyecto de NIF B-15 establecía las normas de presentación de los efectos de conversión reciclados al estado de resultados, como consecuencia de la disposición parcial o total de una operación extranjera. BC24

Se sugirió al CINIF eliminar dichas normas de presentación debido a que son materia de la NIF relativa al tema de discontinuación de operaciones. El CINIF aceptó la propuesta e hizo el cambio correspondiente a la NIF. BC25

## Participación del interés minoritario en los efectos de conversión

Durante el proceso de auscultación hubo varios cuestionamientos sobre como participa el interés minoritario tanto en los efectos cambiarios como en los efectos acumulados por conversión que se derivan del reconocimiento posterior de una operación extranjera. BC26

El CINIF hizo precisiones a la norma para establecer cuales son las diferencias cambiarias y los efectos por conversión que deben reconocerse en los estados financieros de la operación extranjera y cuales deben ser reconocidos por la entidad informante (en este caso es la entidad controladora) al consolidar o valorar la inversión con el método de participación. Con tal precisión, debe entenderse que el interés minoritario sólo participa de los resultados reconocidos en los estados financieros de la operación extranjera y no en los reconocidos por la entidad informante; con base en este criterio y al aplicar la norma relativa a la consolidación de estados financieros, en el capital contable minoritario se presenta la correspondiente participación de éste, sólo en los efectos por conversión de la operación extranjera. BC27

## Aplicación inicial de la NIF B-15

La NIF B-15 sometida a auscultación establecía, en párrafos transitorios, que los cambios contables producidos por la aplicación inicial de la NIF promulgada debían reconocerse con base en el método retrospectivo establecido en la NIF B-1, *Cambios contables y correcciones de errores*. BC28

De forma generalizada, en las respuestas recibidas se comentó que dicho reconocimiento retrospectivo es impráctico, más aún, cuando algunas entidades suelen presentar estados financieros comparativos por varios periodos. Por tal razón, se solicitó al CINIF permitir que tal reconocimiento se hiciera de forma prospectiva. BC29

Considerando que tanto las fluctuaciones cambiarias como los efectos por conversión determinados con base en la NIF B-15 son esencialmente iguales a los que se determinan con base en el Boletín B-15 derogado, el Consejo Emisor modificó la norma para establecer que los cambios contables producidos por la aplicación inicial de la NIF B-15 deben reconocerse de forma prospectiva. BC30

## **Consejo Emisor del CINIF que aprobó la emisión de la NIF B-15**

---

Esta Norma de Información Financiera B-15 fue aprobada por unanimidad por el Consejo Emisor del CINIF que está integrado por:

Presidente: C.P.C. Felipe Pérez Cervantes

Investigadores: C.P.C. J. Alfonso Campaña Roiz

C.P.C. Luis Antonio Cortés Moreno

C.P.C. Elsa Beatriz García Bojorges

C.P.C. Juan Mauricio Gras Gas

## **Otros colaboradores que participaron en la elaboración de la NIF B-15:**

---

C.P. Isabel Garza Rodríguez

C.P.C. José Frank González Sánchez