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

En abril de 2001 el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (el Consejo) adoptó la NIC 21 Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera, que había sido originalmente emitida por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad en diciembre de 1983. La NIC 21 Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera sustituyó a la NIC 21 Contabilidad de los Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera (emitida en julio de 1983).

En diciembre de 2003 el Consejo emitió una NIC 21 revisada como parte de su agenda inicial de proyectos técnicos. La NIC 21 revisada también incorporó las guías contenidas en tres Interpretaciones relacionadas (SIC-11 Variaciones de Cambio en Moneda Extranjera—Capitalización de Pérdidas Derivadas de Devaluaciones Muy Importantes, SIC-19 Moneda de los Estados Financieros—Medición y Presentación de los Estados Financieros según las NIC 21 y 29,y SIC-30 Moneda en la que se Informa–Conversión de la Moneda de Medición a la Moneda de Presentación). El Consejo también modificó la SIC-7 Introducción al Euro.

El Consejo modificó la NIC 21 en diciembre de 2005 para requerir que algunos tipos de diferencias de cambio que surgen de partidas monetarias deban reconocerse por separado como patrimonio.

Otras Normas han realizado modificaciones consiguientes de menor importancia a la NIC 21. Estas incluyen la Mejoras a las NIIF (emitido en mayo de 2010), la NIIF 10 Estados Financieros Consolidados (emitida en mayo de 2011), la NIIF 11 Acuerdos Conjuntos (emitida en mayo de 2011), la NIIF 13 Medición del Valor Razonable (emitida en mayo de 2011), Presentación de Partidas de Otro Resultado Integral (Modificaciones a la NIC 1) (emitido en junio de 2011), la NIIF 9 Instrumentos Financieros (Contabilidad de Coberturas y modificaciones a las NIIF 9, NIIF 7 y NIC 39) (emitida en noviembre de 2013), NIIF 9 Instrumentos Financieros (emitida en julio de 2014) y NIIF 16 Arrendamientos (emitida en enero de 2016).

NIC 21

IFRS Foundation A1075

ÍNDICE

desde el párrafo

NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD 21 EFECTOS DE LAS VARIACIONES EN LASTASAS DE CAMBIO DE LA MONEDA EXTRANJERA

OBJETIVO 1 ALCANCE 3 DEFINICIONES 8 Desarrollo de las definiciones 9 RESUMEN DEL ENFOQUE REQUERIDO POR ESTA NORMA 17 INFORMACIÓN SOBRE LASTRANSACCIONES EN MONEDA EXTRANJERA EN MONEDA FUNCIONAL 20 Reconocimiento inicial 20 Información al final de los periodos posteriores sobre los que se informa 23 Reconocimiento de las diferencias de cambio 27 Cambio de moneda funcional 35 UTILIZACIÓN DE UNA MONEDA DE PRESENTACIÓN DISTINTA DE LA MONEDA FUNCIONAL 38 Conversión a la moneda de presentación 38 Conversión de un negocio en el extranjero 44 Disposición total o parcial de un negocio en el extranjero 48 EFECTOS IMPOSITIVOS DETODAS LAS DIFERENCIAS DE CAMBIO 50 INFORMACIÓN A REVELAR 51 FECHA DE VIGENCIAYTRANSICIÓN 58 DEROGACIÓN DE OTROS PRONUNCIAMIENTOS 61 APÉNDICE Modificaciones a otros pronunciamientos

CON RESPECTO A LOS DOCUMENTOS COMPLEMENTARIOS ENUMERADOS A CONTINUACIÓN,VÉASE LA PARTE B DE ESTA EDICIÓN

APROBACIÓN POR EL CONSEJO DE LA NIC 21 EMITIDA EN DICIEMBRE DE 2003 APROBACIÓN POR EL CONSEJO DE INVERSIÓN NETA EN UN NEGOCIO EN EL EXTRANJERO (MODIFICACIONES A LA NIC 21) EMITIDA EN DICIEMBRE DE 2005 FUNDAMENTOS DE LAS CONCLUSIONES

NIC 21

IFRS FoundationA1076

La Norma Internacional de Contabilidad 21 Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera (NIC 21) comprende los párrafos 1 a 62 y elApéndice. Aunque la Norma conserva el formato IASC que tenía cuando fue adoptada por el IASB, todos los párrafos tienen igual valor normativo. La NIC 21 debe ser entendida en el contexto de su objetivo y de los Fundamentos de las Conclusiones, del Prólogo a las Normas Internacionales de Información Financiera y del Marco Conceptual para la Información Financiera. La NIC 8 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores proporciona una base para seleccionar y aplicar las políticas contables en ausencia de guías explícitas.

NIC 21

IFRS Foundation A1077

Norma Internacional de Contabilidad 21 Efectos de las Variaciones en lasTasas de Cambio de la Moneda Extranjera

Objetivo

1 Una entidad puede llevar a cabo actividades en el extranjero de dos maneras diferentes. Puede realizar transacciones en moneda extranjera o bien puede tener negocios en el extranjero. Además, una entidad puede presentar sus estados financieros en una moneda extranjera. El objetivo de esta Norma es prescribir cómo se incorporan, en los estados financieros de una entidad, las transacciones en moneda extranjera y los negocios en el extranjero, y cómo convertir los estados financieros a la moneda de presentación elegida.

2 Los principales problemas que se presentan son la tasa o tasas de cambio a utilizar, así como la manera de informar sobre los efectos de las variaciones en las tasas de cambio dentro de los estados financieros.

Alcance

3 Esta Norma se aplicará1:

(a) al contabilizar las transacciones y saldos en moneda extranjera, excepto las transacciones y saldos con derivados que estén dentro del alcance de la NIIF 9 Instrumentos Financieros ;

(b) al convertir los resultados y la situación financiera de los negocios en el extranjero que se incluyan en los estados financieros de la entidad, ya sea por consolidación o por el método de la participación; y

(c) al convertir los resultados y la situación financiera de la entidad en una moneda de presentación.

4 La NIIF 9 se aplica a muchos derivados en moneda extranjera y, por tanto, éstos quedan excluidos del alcance de esta Norma. No obstante, aquellos derivados en moneda extranjera que no están dentro del alcance de la NIIF 9 (por ejemplo, ciertos derivados en moneda extranjera implícitos en otros contratos), entran dentro del alcance de esta Norma. Además, esta Norma se aplica cuando la entidad convierte los importes relacionados con derivados desde su moneda funcional a la moneda de presentación.

5 Esta Norma no es aplicable a la contabilidad de coberturas para partidas en moneda extranjera, incluyendo la cobertura de una inversión neta en un negocio en el extranjero. La NIIF 9 es aplicable a la contabilidad de coberturas.

6 Esta Norma se aplica a la presentación de los estados financieros de una entidad en una moneda extranjera, y establece los requisitos para que los estados financieros resultantes puedan ser calificados como conformes con las Normas

1 Véase también la SIC-7 Introducción al Euro

NIC 21

IFRS FoundationA1078

Internacionales de Información Financiera (NIIF). También se especifica la información a revelar, en el caso de conversión de información financiera a una moneda extranjera que no cumpla los anteriores requerimientos.

7 Esta Norma no se aplicará a la presentación, dentro del estado de flujos de efectivo, de los flujos de efectivo que se deriven de transacciones en moneda extranjera, ni de la conversión de los flujos de efectivo de los negocios en el extranjero (véase la NIC 7 Estado de Flujos de Efectivo).

Definiciones

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

Diferencia de cambio

es la que surge al convertir un determinado número de unidades de una moneda a otra moneda, utilizando tasas de cambio diferentes.

Un grupo

es una controladora y todas sus subsidiarias. Inversión neta en un negocio en el extranjero es el importe que corresponde a la participación de la entidad que presenta sus estados financieros, en los activos netos del citado negocio.

Moneda de presentación

es la moneda en que se presentan los estados

financieros.

Moneda extranjera (o divisa)

es cualquier otra distinta de la moneda

funcional de la entidad.

Moneda funcional

es la moneda del entorno económico principal en el que opera la entidad.

Negocio en el extranjero

es toda entidad subsidiaria, asociada, acuerdo conjunto o sucursal de la entidad que informa, cuyas actividades están basadas o se llevan a cabo en un país o moneda distintos a los de la entidad que informa.

Partidas monetarias

son unidades monetarias mantenidas en efectivo, así como activos y pasivos que se van a recibir o pagar, mediante una cantidad fija o determinable de unidades monetarias.

Tasa de cambio

es la relación de cambio entre dos monedas.

Tasa de cambio de cierre

es la tasa de cambio de contado existente al final del periodo sobre el que se informa.

Tasa de cambio de contado

es la tasa de cambio utilizado en las transacciones con entrega inmediata.

Valor razonable

es el precio que se recibiría por vender un activo o que se pagaría por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes de mercado en la fecha de la medición. (Véase la NIIF 13 Medición del Valor Razonable ).

NIC 21

IFRS Foundation A1079

Desarrollo de las definiciones

Moneda funcional

9 El entorno económico principal en el que opera la entidad es, normalmente, aquél en el que ésta genera y emplea el efectivo. Para determinar su moneda funcional, la entidad considerará los siguientes factores:

(a) La moneda:

(i) que influya fundamentalmente en los precios de venta de los bienes y servicios (con frecuencia será la moneda en la cual se denominen y liquiden los precios de venta de sus bienes y servicios); y

(ii) del país cuyas fuerzas competitivas y regulaciones determinen fundamentalmente los precios de venta de sus bienes y servicios.

(b) La moneda que influya fundamentalmente en los costos de la mano de obra, de los materiales y de otros costos de producir los bienes o suministrar los servicios (con frecuencia será la moneda en la cual se denominen y liquiden tales costos).

10 Los siguientes factores también pueden suministrar evidencia acerca de la moneda funcional de una entidad:

(a) la moneda en la cual se generan los fondos de las actividades de financiación (esto es, la que corresponde a los instrumentos de deuda y patrimonio emitidos).

(b) la moneda en que se mantienen los importes cobrados por las actividades de operación.

11 Se considerarán, además, los siguientes factores al determinar la moneda funcional de un negocio en el extranjero, así como al decidir si esta moneda funcional es la misma que la correspondiente a la entidad que informa (en este contexto, la entidad que informa es la que tiene al negocio en el extranjero como subsidiaria, sucursal, asociada o acuerdo conjunto):

(a) Si las actividades del negocio en el extranjero se llevan a cabo como una extensión de la entidad que informa, en lugar de hacerlo con un grado significativo de autonomía. Un ejemplo de la primera situación descrita es cuando el negocio en el extranjero sólo vende bienes importados de la entidad que informa, y remite a la misma los importes obtenidos. Un ejemplo de la segunda situación descrita se produce cuando el negocio acumula efectivo y otras partidas monetarias, incurre en gastos, genera ingresos y toma préstamos utilizando, sustancialmente, su moneda local.

(b) Si las transacciones con la entidad que informa constituyen una proporción alta o baja de las actividades del negocio en el extranjero.

(c) Si los flujos de efectivo de las actividades del negocio en el extranjero afectan directamente a los flujos de efectivo de la entidad que informa, y están disponibles para ser remitidos a la misma.

NIC 21

IFRS FoundationA1080

(d) Si los flujos de efectivo de las actividades del negocio en el extranjero son suficientes para atender las obligaciones por deudas actuales y esperadas, en el curso normal de la actividad, sin que la entidad que informa deba poner fondos a su disposición.

12 Cuando los indicadores descritos arriba sean contradictorios, y no resulte obvio cuál es la moneda funcional, la gerencia empleará su juicio para determinar la moneda funcional que más fielmente represente los efectos económicos de las transacciones, sucesos y condiciones subyacentes. Como parte de este proceso, la gerencia concederá prioridad a los indicadores fundamentales del párrafo 9, antes de tomar en consideración los indicadores de los párrafos 10 y 11, que han sido diseñados para suministrar evidencia adicional que apoye la determinación de la moneda funcional de la entidad.

13 La moneda funcional de la entidad reflejará las transacciones, sucesos y condiciones que subyacen y son relevantes para la misma. Por consiguiente, una vez escogida la moneda funcional, no se cambiará a menos que se produzca un cambio en tales transacciones, sucesos o condiciones.

14 Si la moneda funcional es la moneda de una economía hiperinflacionaria, los estados financieros de la entidad serán reexpresados de acuerdo con la NIC 29 Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias. La entidad no podrá evitar la reexpresión de acuerdo con la NIC 29, por ejemplo, adoptando como moneda funcional una moneda diferente de la que hubiera determinado aplicando esta Norma (tal como la moneda funcional de su controladora).

Inversión neta en un negocio en el extranjero

15 Una entidad puede tener una partida monetaria que ha de cobrar o pagar al negocio en el extranjero. Si la liquidación de esa partida no está contemplada, ni es probable que se produzca, en un futuro previsible, la partida es, en esencia, una parte de la inversión neta de la entidad en ese negocio en el extranjero, y se contabilizará de acuerdo con los párrafos 32 y 33. Entre estas partidas monetarias pueden estar incluidos préstamos o partidas a cobrar a largo plazo. No se incluyen las cuentas de deudores o acreedores comerciales.

15A Una entidad que tiene una partida monetaria por cobrar o por pagar a un negocio en el extranjero descrito en el párrafo 15 puede ser cualquier subsidiaria del grupo. Por ejemplo, una entidad tiene dos subsidiarias, A y B. La Subsidiaria B es un negocio en el extranjero. La Subsidiaria A concede un préstamo a la Subsidiaria B. El préstamo por cobrar por A de la Subsidiaria B sería parte de la inversión neta de la entidad en la Subsidiaria B si el pago del préstamo no estuviera planeado ni fuese probable que ocurriera en el futuro previsible. Esto también sería cierto si la Subsidiaria A fuera en sí misma un negocio en el extranjero.

Partidas monetarias

16 La característica esencial de una partida monetaria es el derecho a recibir (o la obligación de entregar) una cantidad fija o determinable de unidades monetarias. Entre los ejemplos se incluyen: pensiones y otros beneficios a empleados que se pagan en efectivo; suministros que se liquidan en efectivo pasivos por arrendamiento; y dividendos en efectivo que se hayan reconocido

NIC 21

IFRS Foundation A1081

como pasivos. Asimismo, serán partidas monetarias los contratos para recibir (o entregar) un número variable de instrumentos de patrimonio propios de la entidad o una cantidad variable de activos, en los cuales el valor razonable a recibir (o entregar) por ese contrato sea igual a una suma fija o determinable de unidades monetarias. Por el contrario, la característica esencial de una partida no monetaria es la ausencia de un derecho a recibir (o una obligación de entregar) una cantidad fija o determinable de unidades monetarias. Entre los ejemplos se incluyen: importes pagados por anticipado de bienes y servicios; la plusvalía; activos intangibles; inventarios; propiedades, planta y equipo; activos por derecho de uso; así como los suministros que se liquidan mediante la entrega de un activo no monetario.

Resumen del enfoque requerido por esta Norma

17 Al preparar los estados financieros, cada entidad—ya sea una entidad aislada, una entidad con negocios en el extranjero (tal como una controladora) o un negocio en el extranjero (tal como una subsidiaria o sucursal)—determinará su moneda funcional de acuerdo con los párrafos 9 a 14. La entidad convertirá las partidas en moneda extranjera a la moneda funcional, e informará de los efectos de esta conversión, de acuerdo con los párrafos 20 a 37 y 50.

18 Muchas entidades que presentan estados financieros están compuestas por varias entidades individuales (por ejemplo, un grupo está formado por una controladora y una o más subsidiarias). Algunos tipos de entidades, sean o no miembros de un grupo, pueden tener inversiones en asociadas o acuerdos conjuntos. También pueden tener sucursales. Es necesario que los resultados y la situación financiera de cada entidad individual, incluida en la entidad que informa, se conviertan a la moneda en la que esta entidad presenta sus estados financieros. Esta Norma permite a la entidad que informa utilizar cualquier moneda (o monedas) para presentar sus estados financieros. Los resultados y la situación financiera de cada entidad individual que forme parte de la entidad que informa, pero cuya moneda funcional sea diferente de la moneda de presentación, se convertirán de acuerdo con los párrafos 38 a 50.

19 Esta Norma permite asimismo, a una entidad aislada que prepare estados financieros, o bien a una entidad que prepare estados financieros separados de acuerdo con la NIC 27 Estados Financieros Separados, utilizar cualquier moneda (o monedas) para presentar sus estados financieros. Si la moneda de presentación utilizada por la entidad es distinta de su moneda funcional, sus resultados y su situación financiera se convertirán a la moneda de presentación de acuerdo con los párrafos 38 a 50.

Información sobre las transacciones en moneda extranjera en moneda funcional

Reconocimiento inicial 20 Una transacción en moneda extranjera es toda transacción cuyo importe se denomina, o exige su liquidación, en una moneda extranjera, entre las que se incluyen aquéllas en que la entidad:

NIC 21

IFRS FoundationA1082

(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 o liquida pasivos, siempre que estas operaciones se hayan denominado en moneda extranjera.

21 Toda transacción en moneda extranjera se registrará, en el momento de su reconocimiento inicial, utilizando la moneda funcional, mediante la aplicación al importe en moneda extranjera, de la tasa de cambio de contado a la fecha de la transacción entre la moneda funcional y la moneda extranjera.

22 La fecha de una transacción es la fecha en la cual dicha transacción cumple las condiciones para su reconocimiento, de acuerdo con las NIIF. Por razones de orden práctico, se utiliza a menudo un tasa de cambio aproximado al existente en el momento de realizar la transacción, por ejemplo, puede utilizarse el correspondiente tipo promedio semanal o mensual, para todas las transacciones que tengan lugar en ese intervalo de tiempo, en cada una de las clases de moneda extranjera usadas por la entidad. Sin embargo, cuando las tasas de cambio varían de forma significativa, resultará inadecuado el uso de la tasa promedio del periodo.

Información al final de los periodos posteriores sobre los que se informa 23 Al final de cada periodo sobre el que se informa:

(a) las partidas monetarias en moneda extranjera se convertirán utilizando la tasa de cambio de cierre;

(b) las partidas no monetarias en moneda extranjera, que se midan en términos de costo histórico, se convertirán utilizando la tasa de cambio en la fecha de la transacción; y

(c) las partidas no monetarias que se midan al valor razonable en una moneda extranjera, se convertirán utilizando las tasas de cambio de la fecha en que se mide este valor razonable.

24 Para determinar el importe en libros de una partida se tendrán en cuenta además, las otras Normas que sean de aplicación. Por ejemplo, las propiedades, planta y equipo pueden ser medidas en términos de valor razonable o costo histórico, de acuerdo con la NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo. Con independencia de si se ha determinado el importe en libros utilizando el costo histórico o el valor razonable, siempre que dicho importe se haya establecido en moneda extranjera, se convertirá a la moneda funcional utilizando las reglas establecidas en la presente Norma.

25 El importe en libros de algunas partidas se determina comparando dos o más importes distintos. Por ejemplo, el importe en libros de los inventarios es el menor entre el costo y el valor neto realizable de acuerdo con la NIC 2 Inventarios. De forma similar, y de acuerdo con la NIC 36 Deterioro del Valor de los Activos, el importe en libros de un activo, para el que exista un indicio de deterioroes el

NIC 21

IFRS Foundation A1083

menor entre su importe en libros, anterior a la consideración de las posibles pérdidas por ese deterioro, y su importe recuperable. Cuando la partida en cuestión sea un activo no monetario, medido en una moneda extranjera, el importe en libros se determinará comparando:

(a) el costo o importe en libros, según lo que resulte apropiado, convertidos a la tasa de cambio en la fecha de determinación de ese importe (por ejemplo, a la tasa de cambio a la fecha de la transacción para una partida que se mida en términos de costo histórico), y

(b) el valor neto realizable o el importe recuperable, según lo que resulte apropiado, convertido a la tasa de cambio en la fecha de determinación de ese valor (por ejemplo, a la tasa de cambio de cierre al final del periodo sobre el que se informa).

El efecto de esta comparación puede dar lugar al reconocimiento de una pérdida por deterioro en la moneda funcional, que podría no ser objeto de reconocimiento en la moneda extranjera, o viceversa.

26 Cuando se disponga de varios tipos de cambio, se utilizará aquél en el que pudieran ser liquidados los flujos futuros de efectivo representados por la transacción o el saldo considerado, 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.

Reconocimiento de las diferencias de cambio 27 Como se ha señalado en los párrafos 3(a) y 5, la NIIF 9 es aplicable a la contabilización de coberturas para partidas en moneda extranjera. La aplicación de la contabilidad de coberturas requiere que la entidad contabilice algunas diferencias de cambio de una manera diferente al tratamiento para diferencias de cambio establecido en esta Norma. Por ejemplo, la NIIF 9 requiere que las diferencias de cambio de partidas monetarias que cumplan los requisitos para ser instrumentos de cobertura en una cobertura de flujos de efectivo, se reconozcan inicialmente en otro resultado integral, en la medida en que esta cobertura sea efectiva.

28 Las diferencias de cambio que surjan al liquidar las partidas monetarias, o al convertir las partidas monetarias a tipos diferentes de los que se utilizaron para su reconocimiento inicial, ya se hayan producido durante el periodo o en estados financieros previos, se reconocerán en los resultados del periodo en el que aparezcan, con las excepciones descritas en el párrafo 32.

29 Aparecerá una diferencia de cambio cuando se tengan partidas monetarias como consecuencia de una transacción en moneda extranjera, y se haya producido una variación en la tasa de cambio entre la fecha de la transacción y la fecha de liquidación. Cuando la transacción se liquide en el mismo periodo contable en el que haya ocurrido, toda la diferencia de cambio se reconocerá en ese periodo. No obstante, cuando la transacción se liquide en un periodo contable posterior,

NIC 21

IFRS FoundationA1084

la diferencia de cambio reconocida en cada uno de los periodos, hasta la fecha de liquidación, se determinará a partir de la variación que se haya producido en las tasas de cambio durante cada periodo.

30 Cuando se reconozca en otro resultado integral una pérdida o ganancia derivada de una partida no monetaria, cualquier diferencia de cambio, incluida en esa pérdida o ganancia, también se reconocerá en otro resultado integral. Por el contrario, cuando la pérdida o ganancia, derivada de una partida no monetaria, sea reconocida en los resultados del periodo, cualquier diferencia de cambio, incluida en esta pérdida o ganancia, también se reconocerá en los resultados del periodo.

31 Otras NIIF requieren el reconocimiento de algunas pérdidas o ganancias en otro resultado integral. Por ejemplo, la NIC 16 requiere el reconocimiento en otro resultado integral de algunas pérdidas o ganancias surgidas por la revaluación de las propiedades, planta y equipo. Cuando estos activos se midan en moneda extranjera, el apartado (c) del párrafo 23 de esta Norma requiere que el importe revaluado sea convertido utilizando la tasa a la fecha en que se determine el nuevo valor, lo que producirá una diferencia de cambio a reconocer también en otro resultado integral.

32 Las diferencias de cambio surgidas en una partida monetaria que forme parte de la inversión neta en un negocio extranjero de la entidad que informa (véase el párrafo 15), se reconocerán en los resultados de los estados financieros separados de la entidad que informa, o bien en los estados financieros individuales del negocio en el extranjero, según resulte apropiado. En los estados financieros que contengan al negocio en el extranjero y a laentidad que informa (por ejemplo, los estados financieros consolidados si el negocio en el extranjero es una subsidiaria), estas diferencias de cambio se reconocerán inicialmente en otro resultado integral, y reclasificadas de patrimonio a resultados cuando se realice la disposición del negocio en el extranjero, de acuerdo con el párrafo 48.

33 Cuando una partida monetaria forme parte de la inversión neta realizada por la entidad que informa en un negocio en el extranjero, y esté denominada en la moneda funcional de la entidad que informa, puede aparecer una diferencia de cambio en los estados financieros individuales del negocio en el extranjero, en función de la situación descrita en el párrafo 28. Si esta partida estuviese denominada en la moneda funcional del negocio en el extranjero, la diferencia de cambio, por la situación descrita en el citado párrafo 28, aparecería en los estados financieros separados de la entidad que informa. Si tal partida está denominada en una moneda diferente a la moneda funcional de la entidad que informa o del negocio en el extranjero, de acuerdo con el párrafo 28 surge una diferencia de cambio en los estados financieros separados de la entidad que informa y en los estados financieros individuales del negocio en el extranjero. Estas diferencias de cambio serán reconocidas en otro resultado integral, en los estados financieros que contienen al negocio en el extranjero y a laentidad que informa (es decir, en los estados financieros donde el negocio en el extranjero se encuentre consolidado o contabilizado según el método de la participación).

NIC 21

IFRS Foundation A1085

34 Cuando la entidad lleve sus registros y libros contables en una moneda diferente de su moneda funcional, y proceda a elaborar sus estados financieros, convertirá todos los importes a la moneda funcional, de acuerdo con lo establecido en los párrafos 20 a 26. Como resultado de lo anterior, se obtendrán los mismos importes, en términos de moneda funcional, que se hubieran obtenido si las partidas se hubieran registrado originalmente en dicha moneda funcional. Por ejemplo, las partidas monetarias se convertirán a la moneda funcional utilizando las tasas de cambio de cierre, y las partidas no monetarias, que se midan al costo histórico, se convertirán utilizando la tasa de cambio correspondiente a la fecha de la transacción que originó su reconocimiento.

Cambio de moneda funcional 35 Cuando se produzca un cambio de moneda funcional en la entidad, ésta aplicará los procedimientos de conversión que sean aplicables a la nueva moneda funcional de forma prospectiva, desde la fecha del cambio.

36 Como se ha señalado en el párrafo 13, la moneda funcional de la entidad ha de reflejar las transacciones, sucesos y condiciones que subyacen y son relevantes para la misma. Por consiguiente, una vez que se haya determinado la moneda funcional, sólo podrá cambiarse si se modifican las mismas. Por ejemplo, un cambio en la moneda, que influya de forma determinante en los precios de venta de los bienes y servicios, podría inducir un cambio en la moneda funcional de la entidad.

37 El efecto de un cambio de moneda funcional se contabilizará de forma prospectiva. En otras palabras, la entidad convertirá todas las partidas a la nueva moneda funcional utilizando la tasa de cambio a la fecha en que se produzca aquél. Los importes resultantes ya convertidos, en el caso de partidas no monetarias, se considerarán como sus correspondientes costos históricos. Las diferencias de cambio procedentes de la conversión de un negocio en el extranjero, que se hubieran clasificado anteriormente en otro resultado global de acuerdo con los párrafos 32 y 39(c), no se reclasificarán de patrimonio al resultado hasta la disposición del negocio en el extranjero.

Utilización de una moneda de presentación distinta de la moneda funcional

Conversión a la moneda de presentación 38 La entidad puede presentar sus estados financieros en cualquier moneda (o monedas). Si la moneda de presentación difiere de la moneda funcional de la entidad, ésta deberá convertir sus resultados y situación financiera a la moneda de presentación elegida. Por ejemplo, cuando un grupo está formado por entidades individuales con monedas funcionales diferentes, habrá de expresar los resultados y la situación financiera de cada entidad en una moneda común, a fin de presentar estados financieros consolidados.

39 Los resultados y la situación financiera de una entidad, cuya moneda funcional no es la correspondiente a una una economía

NIC 21

IFRS FoundationA1086

hiperinflacionaria, serán convertidos a la moneda de presentación, en caso de que ésta fuese diferente, utilizando los siguientes procedimientos:

(a) los activos y pasivos de cada uno de los estados de situación financiera presentados (es decir, incluyendo las cifras comparativas), se convertirán a la tasa de cambio de cierre en la fecha del correspondiente estado de situación financiera;

(b) los ingresos y gastos para cada estado que presente el resultado del periodo y otro resultado integral (es decir, incluyendo las cifras comparativas), se convertirán a las tasas de cambio de la fecha de las transacciones; y

(c) todas las diferencias de cambio resultantes se reconocerán en otro resultado integral.

40 Con frecuencia, para la conversión de las partidas de ingresos y gastos, se utiliza por razones prácticas un tipo aproximado, representativo de los cambios existentes en las fechas de las transacciones, como puede ser la tasa de cambio promedio del periodo. Sin embargo, cuando las tasas de cambio varían de forma significativa, resultará inadecuado el uso de la tasa promedio del periodo.

41 Las diferencias de cambio a las que se refiere el párrafo 39(c) proceden de:

(a) La conversión de los gastos e ingresos a las tasas de cambio de las fechas de las transacciones, y la de los activos y pasivos a la tasa de cambio de cierre.

(b) La conversión del activo neto inicial a una tasa de cambio de cierre que sea diferente de la tasa utilizada en el cierre anterior.

Estas diferencias de cambio no se reconocen en el resultado porque las variaciones de las tasas de cambio tienen un efecto directo pequeño o nulo en los flujos de efectivo presentes y futuros derivados de las actividades. El importe acumulado de las diferencias de cambio se presenta en un componente separado del patrimonio hasta la disposición del negocio en el extranjero. Cuando las citadas diferencias de cambio se refieren a un negocio en el extranjero que se consolida, pero no está participado en su totalidad, las diferencias de cambio acumuladas, surgidas de la conversión que sean atribuibles a las participaciones no controladoras, se atribuyen a la misma y se reconocen como parte de las participaciones no controladoras en el estado consolidado de situación financiera.

42 Los resultados y la situación financiera de una entidad, cuya moneda funcional es la correspondiente a una una economía hiperinflacionaria, serán convertidos a la moneda de presentación, en caso de que ésta fuese diferente, utilizando los siguientes procedimientos:

(a) todos los importes (es decir, activos, pasivos, partidas del patrimonio, gastos e ingresos, incluyendo también las cifras comparativas correspondientes) se convertirán a la tasa de cambio de cierre correspondiente a la fecha de cierre del estado de situación financiera más reciente, excepto cuando

NIC 21

IFRS Foundation A1087

(b) los importes sean convertidos a la moneda de una economía no hiperinflacionaria, en cuyo caso las cifras comparativas serán las que fueron presentadas como importes corrientes del año en cuestión, dentro de los estados financieros del periodo precedente (es decir, estos importes no se ajustarán por las variaciones posteriores que se hayan producido en el nivel de precios o en las tasas de cambio).

43 Cuando la moneda funcional de la entidad se corresponda con la de una economía hiperinflacionaria, reexpresará sus estados financieros antes de aplicar el método de conversión establecido en el párrafo 42, de acuerdo con la NIC 29, excepto las cifras comparativas en el caso de conversión a la moneda de una economía no hiperinflacionaria [véase el apartado (b) del párrafo 42]. Cuando la economía en cuestión deje de ser hiperinflacionaria, y la entidad deje de reexpresar sus estados financieros de acuerdo con la NIC 29, utilizará como costos históricos, para convertirlos a la moneda de presentación, los importes reexpresados según el nivel de precios a la fecha en que la entidad deje de hacer la citada reexpresión.

Conversión de un negocio en el extranjero 44 Al convertir a una moneda de presentación los resultados y la situación financiera de un negocio en el extranjero, como paso previo a su inclusión en los estados financieros de la entidad que informa, ya sea mediante consolidación o utilizando el método de la participación, se aplicarán los párrafos 45 a 47, además de lo establecido en los párrafos 38 a 43.

45 La incorporación de los resultados y la situación financiera de un negocio en el extranjero a los de la entidad que informa, seguirá los procedimientos normales de consolidación, como por ejemplo, la eliminación de los saldos y transacciones intragrupo de una subsidiaria (véase la NIIF 10 Consolidación de Estados Financieros). No obstante, un activo (o pasivo) monetario intragrupo, ya sea a corto o a largo plazo, no puede ser eliminado contra el correspondiente pasivo (o activo) intragrupo, sin mostrar los resultados de las variaciones en las tasas de cambio dentro de los estados financieros consolidados. Esto es así porque la partida monetaria representa un compromiso de convertir una moneda en otra, lo que expone a la entidad que informa a una pérdida o ganancia por las fluctuaciones del cambio entre las monedas. Por consiguiente, en los estados financieros consolidados de la entidad que informa, esta diferencia de cambio se reconocerá en el resultado, o si se deriva de las circunstancias descritas en el párrafo 32, se reconocerá en otro resultado integral y se acumulará en un componente separado del patrimonio hasta la disposición del negocio en el extranjero.

46 Cuando los estados financieros del negocio en el extranjero y de la entidad que informa son de fechas diferentes, es frecuente que aquél prepare estados financieros adicionales con la misma fecha que ésta. Cuando no sea así, la NIIF 10 permite la utilización de fechas de presentación diferentes, siempre que la diferencia no sea mayor de tres meses, y que se realicen los ajustes pertinentes para reflejar los efectos de las transacciones y otros sucesos significativos ocurridos entre las fechas de referencia. En tal caso, los activos y pasivos del negocio en el extranjero se convertirán a la tasa de cambio de la fecha de cierre

NIC 21

IFRS FoundationA1088

del periodo sobre el que se informa del negocio en el extranjero. Se practicarán también los pertinentes ajustes por las variaciones significativas en las tasas de cambio hasta el final del periodo sobre el que se informa de la entidad que informa, de acuerdo con la NIIF 10. Este mismo procedimiento se utilizará al aplicar el método de la participación a las asociadas y negocios conjuntos de acuerdo con la NIC 28 (modificada en 2011).

47 Tanto la plusvalía surgida por la adquisición de un negocio en el extranjero, como los ajustes del valor razonable practicados al importe en libros de los activos y pasivos, a consecuencia de la adquisición de un negocio en el extranjero, se deben tratar como activos y pasivos del mismo. Esto quiere decir que se expresarán en la misma moneda funcional del negocio en el extranjero, y que se convertirán a la tasa de cambio de cierre, de acuerdo con los párrafos 39 y 42.

Disposición total o parcial de un negocio en el extranjero 48 En la disposición de un negocio en el extranjero, el importe acumulado de las diferencias de cambio relacionadas con el negocio en el extranjero, reconocidas en otro resultado integral y acumuladas en un componente separado del patrimonio, deberá reclasificarse del patrimonio al resultado (como un ajuste por reclasificación) cuando se reconozca la ganancia o pérdida de la disposición [véase la NIC 1 Presentación de Estados Financieros (revisada en 2007)].

48A Además de la disposición de toda la participación de una entidad en un negocio en el extranjero, lo siguiente se contabilizará como disposición:

(a) cuando la disposición parcial involucra la pérdida del control de una subsidiaria que incluye un negocio en el extranjero, independientemente de si la entidad conserva una participación no controladora en su antigua subsidiaria después de la disposición parcial; y

(b) cuando la participación conservada después de la disposición parcial de una participación en un acuerdo conjunto o una disposición parcial de una participación en una asociada que incluye un negocio en el extranjero es un activo financiero que incluye un negocio en el extranjero.

48B En la disposición de una subsidiaria que incluye un negocio en el extranjero, el importe acumulado de diferencias de cambio relacionadas con ese negocio en el extranjero que haya sido atribuido a las participaciones no controladoras deberá darse de baja en cuentas, pero no deberán reclasificarse a resultados.

48C En la disposición parcial de una subsidiaria que incluye un negocio en el extranjero, la entidad volverá a atribuir la parte proporcional del importe acumulado de las diferencias de cambio reconocidas en otro resultado integral a las participaciones no controladoras en ese negocio en el extranjero. En cualquier otra disposición parcial de un negocio en el extranjero la entidad reclasificará a resultados solamente la parte proporcional del importe acumulado de las diferencias de cambio reconocidas en otro resultado integral.

NIC 21

IFRS Foundation A1089

48D Una disposición parcial de la participación de una entidad en un negocio en el extranjero es cualquier reducción de la participación de una entidad como propietaria en un negocio en el extranjero, excepto aquellas reducciones incluidas en el párrafo 48A que se contabilizan como disposiciones.

49 Una entidad puede disponer de la totalidad o parte de su participación en un negocio en el extranjero mediante su venta, liquidación, devolución del capital aportado o abandono total de la entidad o de parte de la misma. Una rebaja del importe en libros de un negocio en el extranjero, debido a sus propias pérdidas o a un deterioro de valor reconocido por el inversor, no constituye una disposición parcial. Por consiguiente, en el momento de una rebaja de valor no se reclasificará en resultados parte alguna de las ganancias o pérdidas por cambio en moneda extranjera reconocidas en otro resultado integral.

Efectos impositivos de todas las diferencias de cambio

50 Las ganancias y pérdidas por diferencias de cambio en las transacciones realizadas en moneda extranjera, así como las diferencias por conversión de los resultados y la situación financiera de una entidad (incluyendo también un negocio en el extranjero) a una moneda diferente, pueden tener efectos impositivos. Para contabilizar estos efectos impositivos se aplicará la NIC 12 Impuesto a las Ganancias.

Información a revelar

51 En los párrafos 53 y 55 a 57, las referencias a la “moneda funcional” se entienden realizadas, en el caso de un grupo, a la moneda funcional de la controladora.

52 Una entidad revelará:

(a) el importe de las diferencias de cambio reconocidas en el resultado del periodo, con excepción de las procedentes de los instrumentos financieros medidos al valor razonable con cambios en resultados, de acuerdo con la NIIF 9; y

(b) las diferencias de cambio netas reconocidas en otro resultado integral y acumuladas en un componente separado del patrimonio, así como una conciliación entre los importes de estas diferencias al principio y al final del periodo.

53 Cuando la moneda de presentación sea diferente de la moneda funcional, este hecho será puesto de manifiesto, revelando además la identidad de la moneda funcional, así como la razón de utilizar una moneda de presentación diferente.

54 Cuando se haya producido un cambio en la moneda funcional, ya sea de la entidad que informa o de algún negocio significativo en el extranjero, se revelará este hecho, así como la razón de dicho cambio.

55 Cuando una entidad presente sus estados financieros en una moneda que sea diferente de su moneda funcional, señalará que sus estados financieros son conformes con las NIIF, solo si cumplen con todos los

NIC 21

IFRS FoundationA1090

requerimientos de las NIIF, incluyendo las que se refieren al método de conversión establecido en los párrafos 39 y 42.

56 En ocasiones, las entidades presentan sus estados financieros u otra información financiera en una moneda que no es su moneda funcional, sin respetar los requerimientos del párrafo 55. Por ejemplo, la entidad puede convertir a la otra moneda sólo determinadas partidas de sus estados financieros. Otro ejemplo se da cuando una entidad, cuya moneda funcional no es la de una economía hiperinflacionaria, convierte los estados financieros a la otra moneda utilizando para todas las partidas la tasa de cambio de cierre más reciente. Tales conversiones no están hechas de acuerdo con las NIIF, por lo que será obligatorio revelar la información establecida en el párrafo 57.

57 Cuando una entidad presente sus estados financieros, u otra información financiera, en una moneda diferente de su moneda funcional y de su moneda de presentación, y no cumple los requerimientos del párrafo 55:

(a) identificará claramente esta información como complementaria, al objeto de distinguirla de la información que cumple con las NIIF;

(b) revelará la moneda en que se presenta esta información complementaria; y

(c) revelará la moneda funcional de la entidad, así como el método de conversión utilizado para confeccionar la información complementaria.

Fecha de vigencia y transición

58 Una entidad aplicará esta Norma para los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2005. Se aconseja su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase esta Norma en un periodo que comience antes del 1 de enero de 2005, revelará este hecho.

58A Inversión Neta en un Negocio en el Extranjero (Modificación a la NIC 21), emitida en diciembre de 2005, añadió el párrafo 15A y modificó el párrafo 33. Una entidad aplicará esas modificaciones a periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2006. Se aconseja su aplicación anticipada.

59 Una entidad aplicará de forma prospectiva el párrafo 47 a todas las adquisiciones ocurridas después del comienzo del periodo contable en que esta Norma se adopte por primera vez. Se permite la aplicación retroactiva del párrafo 47 a las adquisiciones anteriores a esa fecha. Para las adquisiciones de negocios en el extranjero que se traten de forma prospectiva, pero que hayan ocurrido antes de la fecha de primera aplicación de esta Norma, la entidad no deberá reexpresar los periodos anteriores y, en consecuencia, en tal caso, podrá considerar la plusvalía y los ajustes por aplicación del valor razonable derivados de la adquisición, como activos y pasivos de la entidad, y no del negocio en el extranjero. Por lo tanto, en este último caso, la plusvalía y los ajustes por aplicación del valor razonable, o bien se encuentran ya expresados en la moneda

NIC 21

IFRS Foundation A1091

funcional de la entidad, o bien serán partidas no monetarias en moneda extranjera, que se presentan utilizando la tasa de cambio de la fecha de adquisición.

60 Todos los demás cambios contables producidos por la aplicación de esta Norma se contabilizarán de acuerdo con los requerimientos de la NIC 8 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores.

60A La NIC 1 (revisada en 2007) modificó la terminología utilizada en las NIIF. Además, modificó los párrafos 27, 30 a 33, 37, 39, 41, 45, 48 y 52. Una entidad aplicará esas modificaciones a periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2009. Si una entidad utiliza la NIC 1 (revisada en 2007) en un periodo anterior, aplicará las modificaciones a dicho periodo.

60B La NIC 27 (modificada en 2008) añadió los párrafos 48A a 48D y modificó el párrafo 49. Una entidad aplicará esas modificaciones de forma prospectiva a los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2009. Si la entidad aplicase la NIC 27 (modificada en 2008) a periodos anteriores, las modificaciones deberán aplicarse también a esos periodos.

60C [Eliminado]

60D El párrafo 60B fue modificado por el documento de Mejoras a las NIIF emitido en mayo de 2010. Una entidad aplicará esa modificación para los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2010. Se permite su aplicación anticipada.

60E [Eliminado]

60F La NIIF 10 y NIIF 11 Acuerdos Conjuntos, emitidas en mayo de 2011, modificaron los párrafos 3(b), 8, 11, 18, 19, 33, 44 a 46 y 48A. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique las NIIF 10 y NIIF 11.

60G La NIIF 13, emitida en mayo de 2011 modificó la definición de valor razonable del párrafo 8 y modificó el párrafo 23. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIIF 13.

60H Presentación de Partidas de Otro Resultado Integral (Modificaciones a la NIC 1) emitido en junio de 2011, modificó el párrafo 39. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIC 1 modificada en junio de 2011.

60I [Eliminado]

60J La NIIF 9, emitida en julio de 2014, modificó los párrafos 3, 4, 5, 27 y 52 y eliminó los párrafos 60C, 60E y 60I. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIIF 9.

60K La NIIF 16 Arrendamientos, emitida en enero de 2016, modificó el párrafo 16. Una entidad aplicará esa modificación cuando aplique la NIIF 16.

Derogación de otros pronunciamientos

61 Esta Norma deroga la NIC 21 Efectos de las Variaciones de las Tasas de Cambio en Moneda Extranjera (revisada en 1993).

62 Esta Norma sustituye a las siguientes Interpretaciones:

NIC 21

IFRS FoundationA1092

(a) SIC-11 Variaciones de Cambio en Moneda Extranjera—Capitalización de Pérdidas Debidas a Devaluaciones Muy Importantes; (b) SIC-19 Moneda de los Estados Financieros—Medición y Presentación de los Estados Financieros según las NIC 21 y 29;y (c) SIC-30 Moneda de los Estados Financieros—Conversión desde la Moneda de Medición a la Moneda de Presentación.

NIC 21

IFRS Foundation A1093

Apéndice Modificaciones a otros pronunciamientos

Las modificaciones de este apéndice se aplicarán en los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2005. Si una entidad aplica esta Norma a periodos anteriores, estas modificaciones se aplicarán también a esos periodos.

\*\*\*\*\*

Las modificaciones contenidas en este apéndice cuando se emitió la Norma en 2003 se han incorporado a los pronunciamientos publicados en este volumen.

NIC 21

IFRS FoundationA1094

NIC 23 Costos por Préstamos

En abril de 2001 el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (el Consejo) adoptó la NIC 23 Costos por Préstamos, que había sido originalmente emitida por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad en diciembre de 1993. La NIC 23 Costos por Préstamos sustituyó a la NIC 23 Capitalización de Costos por Préstamos (emitida en marzo de 1984).

En marzo de 2007 el Consejo emitió una NIC 23 revisada que eliminó la opción de reconocimiento inmediato de los costos por préstamos como un gasto.

Otras Normas han realizado modificaciones de menor importancia en la NIC 23. Estas incluyen la Agricultura: Plantas Productoras (Modificaciones a la NIC 16 y a la NIC 41)(emitida en junio de 2014) y la NIIF 9 Instrumentos Financieros (emitida en julio de 2014) y NIIF 16 Arrendamientos (emitida en enero de 2016).

NIC 23

IFRS Foundation A1095

ÍNDICE

desde el párrafo

NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD 23 COSTOS POR PRÉSTAMOS

PRINCIPIO BÁSICO 1 ALCANCE 2 DEFINICIONES 5 RECONOCIMIENTO 8 Costos por préstamos susceptibles de capitalización 10 Exceso del importe en libros del activo apto sobre el importe recuperable 16 Inicio de la capitalización 17 Suspensión de la capitalización 20 Fin de la capitalización 22 INFORMACIÓN A REVELAR 26 DISPOSICIONESTRANSITORIAS 27 FECHA DE VIGENCIA 29 DEROGACIÓN DE LA NIC 23 (REVISADA EN 1993) 30 APÉNDICE Modificaciones a otros pronunciamientos

CON RESPECTO A LOS DOCUMENTOS COMPLEMENTARIOS ENUMERADOS A CONTINUACIÓN,VÉASE LA PARTE B DE ESTA EDICIÓN

APROBACIÓN POR EL CONSEJO DE LA NIC 23 EMITIDA EN MARZO DE 2007 FUNDAMENTOS DE LAS CONCLUSIONES APÉNDICE Modificaciones de los Fundamentos de las Conclusiones de otros pronunciamientos OPINIONES EN CONTRARIO MODIFICACIONES A LAS GUÍAS DE OTROS PRONUNCIAMIENTOS TABLA DE CONCORDANCIAS

NIC 23

IFRS FoundationA1096

La Norma Internacional de Contabilidad 23 Costos por Préstamos (NIC 23) está contenida en los párrafos 1 a 30 y en elApéndice. Todos los párrafos tienen igual valor normativo, sin embargo se conserva el formato IASC que tenía cuando fue adoptada por el IASB. La NIC 23 debe ser entendida en el contexto de su principio básico y de los Fundamentos de las Conclusiones, del Prólogo a las Normas Internacionales de Información Financiera y del Marco Conceptual para la Información Financiera. La NIC 8 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores proporciona una base para seleccionar y aplicar las políticas contables en ausencia de guías explícitas.

NIC 23

IFRS Foundation A1097

Norma Internacional de Contabilidad 23 Costos por Préstamos

Principio básico

1 Los costos por préstamos que sean directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de un activo apto forman parte del costo de dichos activos. Los demás costos por préstamos se reconocen como gastos.

Alcance

2 Esta Norma se aplicará por una entidad en la contabilización de los costos por préstamos.

3 Esta Norma no se ocupa del costo, efectivo o imputado, del patrimonio incluido el capital preferente no clasificado como pasivo.

4 No se requiere que una entidad aplique esta Norma a los costos por préstamos directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de:

(a) un activo apto medido al valor razonable, por ejemplo un activo biológico dentro del alcance de la NIC 41 Agricultura;o

(b) inventarios que sean manufacturados, o producidos de cualquier otra forma, en grandes cantidades de forma repetitiva.

Definiciones

5 Esta Norma utiliza los siguientes términos con un significado que a continuación se especifica:

Son

costos por préstamos

los intereses y otros costos en los que la entidad incurre, que están relacionados con los fondos que ha tomado prestados.

Un

activo apto

es aquel que requiere necesariamente, de un periodo sustancial antes de estar listo para el uso al que está destinado o para la venta.

6 Los costos por préstamos pueden incluir:

(a) gastos por intereses calculados utilizando el método del interés efectivo, tal como se describe la NIIF 9;

(b) [eliminado]

(c) [eliminado]

(d) intereses relativos a pasivos por arrendamiento reconocidos de acuerdo con la NIIF 16 Arrendamientos;y

(e) las diferencias de cambio procedentes de préstamos en moneda extranjera en la medida en que se consideren como ajustes de los costos por intereses.

NIC 23

IFRS FoundationA1098

7 Dependiendo de las circunstancias, cualquiera de los siguientes podrían ser activos aptos:

(a) inventarios

(b) fábricas de manufactura

(c) instalaciones de producción eléctrica

(d) activos intangibles

(e) propiedades de inversión

(f) plantas productoras.

Los activos financieros, y los inventarios que son manufacturados, o producidos de cualquier otra forma en periodos cortos. Los activos que ya están listos para el uso al que se les destina o para su venta no son activos aptos.

Reconocimiento

8 Una entidad capitalizará los costos por préstamos que sean directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de activos aptos, como parte del costo de dichos activos. Una entidad deberá reconocer otros costos por préstamos como un gasto en el periodo en que se haya incurrido en ellos.

9 Los costos por préstamos que sean directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de un activo apto, se incluyen en el costo de dichos activos. Estos costos por préstamos se capitalizan, como parte del costo del activo, siempre que sea probable que den lugar a beneficios económicos futuros para la entidad y puedan ser medidos con fiabilidad. Cuando una entidad aplique la NIC 29 Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias, reconocerá como un gasto la parte de los costos por préstamos que compensa la inflación durante el mismo periodo, de acuerdo con el párrafo 21 de dicha Norma.

Costos por préstamos susceptibles de capitalización

10 Los costos por préstamos que son directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de un activo apto, son aquellos costos por préstamos que podrían haberse evitado si no se hubiera efectuado un desembolso en el activo correspondiente. Cuando una entidad toma fondos prestados que destina específicamente a la obtención de un activo apto, los costos por préstamos relacionados con éste pueden ser fácilmente identificados.

11 Puede resultar difícil identificar una relación directa entre préstamos recibidos concretos y activos aptos, para determinar qué préstamos podrían haberse evitado. Esta dificultad se pone de manifiesto, por ejemplo, cuando la actividad financiera de la entidad está centralizada. También aparecen dificultades cuando un grupo de entidades utiliza una gama variada de instrumentos de deuda para obtener financiación a diferentes tasas de interés, y presta luego esos fondos, con diferentes criterios, a otras entidades del grupo. También pueden surgir dificultades cuando se usan préstamos expresados o referenciados a una moneda extranjera, cuando el grupo opera en economías altamente inflacionarias, y cuando se producen fluctuaciones en las tasas de cambio. Como

NIC 23

IFRS Foundation A1099

resultado de lo anterior, la determinación del importe de los costos por préstamos que son directamente atribuibles a la adquisición de un activo apto puede resultar difícil, y se requiere la utilización del juicio profesional para realizarla.

12 En la medida en que los fondos se hayan tomado prestados específicamente con el propósito de obtener un activo apto, la entidad determinará el importe de los mismos susceptibles de capitalización como los costos por préstamos reales en los que haya incurrido por tales préstamos durante el periodo, menos los rendimientos conseguidos por la inversión temporal de tales fondos.

13 Según los acuerdos financieros relativos a los activos aptos, podría suceder que la entidad obtenga los fondos, e incurra en los correspondientes costos por préstamos, antes de que los mismos sean usados total o parcialmente para hacer desembolsos en el activo en cuestión. En estas circunstancias, la totalidad o una parte de los fondos a menudo se invierten temporalmente a la espera de efectuar los desembolsos correspondientes en el citado activo apto. Para determinar la cuantía de los costos por préstamos susceptibles de ser capitalizados durante un periodo, se deducirá de los costos por préstamos incurridos cualquier rendimiento obtenido por tales fondos.

14 En la medida en que los fondos de una entidad procedan de préstamos genéricos y los utilice para obtener un activo apto, la misma determinará el importe de los costos susceptibles de capitalización aplicando una tasa de capitalización a los desembolsos efectuados en dicho activo. La tasa de capitalización será el promedio ponderado de los costos por préstamos aplicables a los préstamos recibidos por la entidad, que han estado vigentes en el periodo, y son diferentes de los específicamente acordados para financiar un activo apto. El importe de los costos por préstamos que una entidad capitaliza durante el periodo, no excederá del total de costos por préstamos en que se ha incurrido durante ese mismo periodo.

15 En algunas circunstancias, podría ser adecuado incluir todos los préstamos recibidos por la controladora y sus subsidiarias al calcular el promedio ponderado de los costos por préstamos; en otros casos, sin embargo, será adecuado utilizar, para cada subsidiaria, un promedio ponderado de los costos por préstamos atribuibles a sus propios préstamos.

Exceso del importe en libros del activo apto sobre el importe recuperable 16 Cuando el importe en libros o el costo final del activo apto exceda a su importe recuperable o a suvalor neto realizable, el importe en libros se reducirá o se dará de baja de acuerdo con las exigencias de otras Normas. En ciertos casos, el importe reducido o dado de baja se recupera y se puede reponer, de acuerdo con las citadas Normas.

Inicio de la capitalización 17 Una entidad comenzará la capitalización de los costos por préstamos como parte de los costos de un activo apto en la fecha de inicio. La fecha

NIC 23

IFRS FoundationA1100

de inicio para la capitalización es aquella en que la entidad cumple por primera vez todas y cada una de las siguientes condiciones:

(a) incurre en desembolsos en relación con el activo;

(b) incurre en costos por préstamos; y

(c) lleva a cabo las actividades necesarias para preparar al activo para el uso al que está destinado o para su venta.

18 Los desembolsos relativos a un activo apto incluyen únicamente los desembolsos que hayan dado lugar a pagos en efectivo, a transferencias de otros activos o cuando se asuman pasivos que devenguen intereses. El importe de los desembolsos se reducirá por la cuantía de los anticipos y ayudas recibidos en relación con el activo (véase la NIC 20 Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales). El importe en libros promedio del activo durante un periodo, incluyendo los costos por préstamos capitalizados anteriormente, constituye por lo general una aproximación razonable de los desembolsos a los que se debe aplicar la tasa de capitalización en ese periodo.

19 Las actividades necesarias para preparar el activo para el uso al que está destinado o para su venta implican algo más que la construcción física del mismo. Incluyen también los trabajos técnicos y administrativos previos al comienzo de la construcción, propiamente dicha, tales como las actividades asociadas con la obtención de permisos previos al comienzo de la construcción. No obstante, estas actividades excluyen la mera tenencia del activo, cuando éste no es objeto de producción o desarrollo alguno que implique un cambio en su condición. Por ejemplo, los costos por préstamos en los que se incurre mientras los terrenos se están preparando se capitalizan en los periodos en que tal preparación tiene lugar. Sin embargo, los costos por préstamos en que se incurre mientras los terrenos adquiridos para construir sobre ellos se mantienen inactivos, sin realizar en ellos ninguna labor de preparación, no cumplen las condiciones para ser capitalizados.

Suspensión de la capitalización 20 Una entidad suspenderá la capitalización de los costos por préstamos durante los periodos en los que se haya suspendido el desarrollo de actividades de un activo apto, si estos periodos se extienden en el tiempo.

21 Una entidad puede incurrir en costos por préstamos durante un periodo extenso en el que están interrumpidas las actividades necesarias para preparar un activo para su uso deseado o para su venta. Estos costos son de tenencia de activos parcialmente terminados y no cumplen las condiciones para su capitalización. Sin embargo, una entidad no interrumpirá normalmente la capitalización de los costos por préstamos durante un periodo si se están llevando a cabo actuaciones técnicas o administrativas importantes. Tampoco suspenderá la capitalización de costos por préstamos cuando una demora temporal sea necesaria como parte del proceso de preparación de un activo disponible para su uso previsto o para su venta. Por ejemplo, la capitalización continúa durante el periodo en que el elevado nivel de las aguas retrase la construcción de un puente, si tal nivel es normal en esa región geográfica, durante el periodo de construcción.

NIC 23

IFRS Foundation A1101

Fin de la capitalización 22 Una entidad cesará la capitalización de los costos por préstamos cuando se hayan completado todas o prácticamente todas las actividades necesarias para preparar al activo apto para el uso al que va destinado o para su venta.

23 Normalmente, un activo estará preparado para el uso al que está destinado o para su venta, cuando se haya completado la construcción física del mismo, incluso aunque todavía deban llevarse a cabo trabajos administrativos. Si lo único que falta es llevar a cabo modificaciones menores, tales como la decoración del edificio siguiendo las especificaciones del comprador o usuario, esto es indicativo de que todas las actividades de construcción están sustancialmente acabadas.

24 Cuando una entidad complete la construcción de un activo apto por partes, y cada parte se pueda utilizar por separado mientras continúa la construcción de las restantes, dicha entidad cesará la capitalización de los costos por préstamos cuando estén terminadas, sustancialmente, todas las actividades necesarias para preparar esa parte para su uso al que está destinada o para su venta.

25 Un parque industrial que comprenda varios edificios, cada uno de los cuales puede ser utilizado por separado, es un ejemplo de activo apto, donde cada parte es susceptible de ser utilizada mientras continúa la construcción de las demás. Un ejemplo de activo apto que necesita terminarse por completo antes de que cada una de las partes pueda utilizarse es una planta industrial en la que deben llevarse a cabo varios procesos secuenciales en las distintas partes de que consta, como es el caso de una factoría de producción de acero.

Información a revelar

26 Una entidad revelará:

(a) el importe de los costos por préstamos capitalizados durante el periodo; y

(b) la tasa de capitalización utilizada para determinar el importe de los costos por préstamos susceptibles de capitalización.

Disposiciones transitorias

27 Si la aplicación de esta Norma representa un cambio en su política contable, una entidad aplicará la Norma a los costos por préstamos relacionados con los activos aptos cuya fecha de inicio de la capitalización sea la fecha de entrada en vigor o posterior.

28 Sin embargo, una entidad puede designar cualquier fecha anterior a la de su entrada en vigor y aplicar la Norma a los costos por préstamos relacionados con todos los activos aptos para los que la fecha de inicio de la capitalización sea dicha fecha u otra posterior.

NIC 23

IFRS FoundationA1102

Fecha de vigencia

29 Una entidad aplicará esta Norma para los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2009. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase la Norma desde una fecha anterior al 1 de enero de 2009, revelará este hecho.

29A El párrafo 6 fue modificado mediante el documento Mejoras a las NIIF emitido en mayo de 2008. Una entidad aplicará esa modificación para los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2009. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase la modificación en un periodo que comience con anterioridad, revelará ese hecho.

29B La NIIF 9, emitida en julio de 2014, modificó el párrafo 6. Una entidad aplicará esa modificación cuando aplique la NIIF 9.

29C La NIIF 16, emitida en enero de 2016, modificó el párrafo 6. Una entidad aplicará esa modificación cuando aplique la NIIF 16.

Derogación de la NIC 23 (revisada en 1993)

30 Esta Norma deroga a la NIC 23 Costos por Préstamos revisada en 1993.

NIC 23

IFRS Foundation A1103

Apéndice Modificaciones a otros pronunciamientos

Las modificaciones de este apéndice se aplicarán en los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2009. Si una entidad aplica esta Norma a periodos anteriores, estas modificaciones se aplicarán también a esos periodos. En los párrafos modificados, el texto nuevo está subrayado y el texto eliminado se ha tachado

\*\*\*\*\*

Las modificaciones contenidas en este apéndice cuando se emitió esta NIIF en 2007 se han incorporado a las NIIF pertinentes publicadas en este volumen.

NIC 23

IFRS FoundationA1104

NIC 24 Información a Revelar sobre Partes Relacionadas

En abril de 2001, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (el Consejo) adoptó la NIC 24 Información a Revelar sobre Partes Relacionadas, que había sido originalmente emitida por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad en julio de 1984.

En diciembre de 2003 el Consejo emitió una NIC 24 revisada como parte de su agenda inicial de proyectos técnicos que incluía la modificación de la información a revelar sobre compensaciones de la gerencia e información a revelar sobre partes relacionadas en los estados financieros separados. El Consejo revisó la NIC 24 nuevamente para abordar la información a revelar en entidades relacionadas del gobierno.

En diciembre de 2009 el Consejo emitió una NIC 24 revisada para simplificar la definición de “parte relacionada” y proporcionar una exención de los requerimientos de información a revelar para algunas entidades relacionadas de gobierno.

Otras Normas han realizado modificaciones de menor importancia en la NIC 24. Estas incluyen la NIIF 10 Estados Financieros Consolidados (emitida en mayo de 2011), NIIF 11 Acuerdos Conjuntos (emitida en mayo de 2011), NIIF 12 Información a Revelar sobre Participaciones en Otras Entidades (emitida en mayo de 2011), NIC 19 Beneficios a los Empleados (emitida en junio de 2011), y los documentos Entidades de Inversión (Modificaciones a las NIIF 10, NIIF 12 y NIC 27) (emitido en octubre de 2012), y Mejoras Anuales a las NIIF, Ciclo 2010-2012 (emitido en diciembre de 2013).

NIC 24

IFRS Foundation A1105

ÍNDICE

desde el párrafo

NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD 24 INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE PARTES RELACIONADAS

OBJETIVO 1 ALCANCE 2 PROPÓSITO DE LA INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE LAS PARTES RELACIONADAS 5 DEFINICIONES 9 INFORMACIÓN A REVELAR 13 Todas las entidades 13 Entidades relacionadas del gobierno 25 FECHA DE VIGENCIAYTRANSICIÓN 28 DEROGACIÓN DE LA NIC 24 (2003) 29 APÉNDICE Modificación a la NIIF 8 Segmentos de Operación

CON RESPECTO A LOS DOCUMENTOS COMPLEMENTARIOS ENUMERADOS A CONTINUACIÓN,VÉASE LA PARTE B DE ESTA EDICIÓN

APROBACIÓN POR EL CONSEJO DE LA NIC 24 EMITIDA EN NOVIEMBRE DE 2009 FUNDAMENTOS DE LAS CONCLUSIONES APÉNDICE Modificación a los Fundamentos de las Conclusiones de la NIC 19 Beneficios a los Empleados OPINIÓN EN CONTRARIO EJEMPLOS ILUSTRATIVOS TABLA DE CONCORDANCIAS

NIC 24

IFRS FoundationA1106

La Norma Internacional de Contabilidad 24 Información a Revelar sobre Partes Relacionadas (NIC 24) está contenida en los párrafos 1 a 29 y en elApéndice. Todos los párrafos tienen igual valor normativo, sin embargo se conserva el formato IASC que tenía cuando fue adoptada por el IASB. La NIC 24 debe ser entendida en el contexto de su objetivo y de los Fundamentos de las Conclusiones, del Prólogo a las Normas Internacionales de Información Financiera y del Marco Conceptual para la Información Financiera. La NIC 8 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores proporciona una base para seleccionar y aplicar las políticas contables en ausencia de guías explícitas.

NIC 24

IFRS Foundation A1107

Norma Internacional de Contabilidad 24 Información a Revelar sobre Partes Relacionadas

Objetivo

1 El objetivo de esta Norma es asegurar que los estados financieros de una entidad contengan la información a revelar necesaria para poner de manifiesto la posibilidad de que su situación financiera y resultados del periodo puedan haberse visto afectados por la existencia de partes relacionadas, así como por transacciones y saldos pendientes, incluyendo compromisos, con dichas partes.

Alcance

2 Esta Norma se aplicará en:

(a) la identificación de relaciones y transacciones entre partes relacionadas;

(b) la identificación de saldos pendientes, incluyendo compromisos, entre una entidad y sus partes relacionadas;

(c) la identificación de las circunstancias en las que se requiere revelar información sobre los apartados (a) y (b); y

(d) la determinación de la información a revelar sobre todas esas partidas.

3 Esta Norma requiere revelar información sobre las relaciones entre partes relacionadas, transacciones, saldos pendientes, incluyendo compromisos, en los estados financieros consolidados y separados de una controladora o inversores con control conjunto de una participada o influencia significativa sobre esta, presentados de acuerdo con la NIIF 10 Estados Financieros Consolidados o la NIC 27 Estados Financieros Separados . Esta norma también se aplicará a los estados financieros individuales.

4 Las transacciones y los saldos pendientes entre partes relacionadas con otras entidades de un grupo se revelarán en los estados financieros de la entidad. Las transacciones y saldos pendientes entre partes relacionadas intragrupo se eliminarán, excepto las que ocurran entre una entidad de inversión y sus subsidiarias medidas al valor razonable con cambios en resultados, en el proceso de elaboración de los estados financieros consolidados del grupo.

Propósito de la información a revelar sobre las partes relacionadas

5 Las relaciones entre partes relacionadas son una característica normal del comercio y de los negocios. Por ejemplo, las entidades frecuentemente llevan a cabo parte de sus actividades a través de subsidiarias, negocios conjuntos y asociadas. En esas circunstancias, la entidad tiene la capacidad de influir en las

NIC 24

IFRS FoundationA1108

políticas financieras y de operación de la entidad participada a través de la presencia de control, control conjunto o influencia significativa.

6 La relación entre partes relacionadas puede tener efectos sobre los resultados y la situación financiera de una entidad. Las partes relacionadas pueden realizar transacciones que otras partes, carentes de relación, no podrían. Por ejemplo, una entidad que vende bienes a su controladora al costo, podría no hacerlo en esas condiciones a otro cliente. También, las transacciones entre partes relacionadas pueden no realizarse por los mismos importes que entre partes carentes de relación.

7 Los resultados y la situación financiera de una entidad pueden verse afectados por una relación entre partes relacionadas, incluso si no han tenido lugar transacciones entre dichas entidades. La mera existencia de la relación puede ser suficiente para afectar a las transacciones de la entidad con otras partes. Por ejemplo, una subsidiaria puede terminar sus relaciones con otra entidad ajena al grupo, con la que mantenga lazos comerciales, en el momento de la adquisición por su controladora de otra subsidiaria que se dedique al mismo tipo de actividad que la tercera anterior ajena al grupo. De forma alternativa, una de las partes puede abstenerse de actuar debido a la influencia significativa ejercida por la otra parte -por ejemplo, una subsidiaria puede recibir instrucciones de su controladora para no llevar a cabo actividades de investigación y desarrollo.

8 Por estas razones, el conocimiento de las transacciones, saldos pendientes, incluyendo compromisos, y relaciones de una entidad con partes relacionadas podría afectar a la evaluación de sus operaciones por los usuarios de los estados financieros, incluyendo la evaluación de los riesgos y oportunidades a los que se enfrenta la entidad.

Definiciones

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

Una

parte relacionada

es una persona o entidad que está relacionada con la entidad que prepara sus estados financieros (en esta Norma denominada “la entidad que informa”).

(a) Una persona, o un familiar cercano a esa persona, está relacionada con una entidad que informa si esa persona:

(i) ejerce control o control conjunto sobre la entidad que informa;

(ii) ejerce influencia significativa sobre la entidad que informa; o

(iii) es miembro del personal clave de la gerencia de la entidad que informa o de una controladora de la entidad que informa.

(b) Una entidad está relacionada con una entidad que informa si le son aplicables cualquiera de las condiciones siguientes:

NIC 24

IFRS Foundation A1109

(i) La entidad y la entidad que informa son miembros del mismo grupo (lo cual significa que cada una de ellas, ya sea controladora, subsidiaria u otra subsidiaria de la misma controladora, son partes relacionadas entre sí).

(ii) Una entidad es una asociada o un negocio conjunto de la otra entidad (o una asociada o negocio conjunto de un miembro de un grupo del que la otra entidad es miembro).

(iii) Ambas entidades son negocios conjuntos de la misma tercera parte.

(iv) Una entidad es un negocio conjunto de una tercera entidad y la otra entidad es una asociada de la tercera entidad.

(v) La entidad es un plan de beneficios post-empleo para beneficio de los empleados de la entidad que informa o de una entidad relacionada con ésta. Si la propia entidad que informa es un plan, los empleadores patrocinadores también son parte relacionada de la entidad que informa.

(vi) La entidad está controlada o controlada conjuntamente por una persona identificada en (a).

(vii) Una persona identificada en (a)(i) tiene influencia significativa sobre la entidad o es un miembro del personal clave de la gerencia de la entidad (o de una controladora de la entidad).

(viii) La entidad o cualquier miembro de un grupo del cual es parte proporciona servicios del personal clave de la gerencia a la entidad que informa o a lacontroladora de la entidad que informa.

Una

transacción entre partes relacionadas

es una transferencia de recursos, servicios u obligaciones entre una entidad que informa y una parte relacionada, con independencia de que se cargue o no un precio.

Familiares cercanos a una persona

son aquellos miembros de la familia de los que se podría esperar que influyeran en esa persona, o fueran influidos por ella, en sus relaciones con la entidad e incluyen:

(a) los hijos de esa persona y el cónyuge o persona con análoga relación de afectividad;

(b) los hijos del cónyuge de esa persona o persona con análoga relación de afectividad; y

(c) personas dependientes de esa persona, o el cónyuge de esa persona o persona con análoga relación de afectividad.

Remuneraciones

incluyen todos los beneficios a los empleados (tal como se definen en la NIC 19 Beneficios a los Empleados ) incluyendo los beneficios a los empleados a los que es aplicable la NIIF 2 Pagos Basados en Acciones . Los beneficios a los empleados comprenden todas las formas de contraprestación pagadas, por pagar o suministradas por la entidad, o en nombre de la misma, a cambio de servicios prestados a la entidad.

NIC 24

IFRS FoundationA1110

También incluyen las contraprestaciones pagadas en nombre de la controladora de la entidad con respecto a la entidad. Las remuneraciones comprenden:

(a) los beneficios a los empleados a corto plazo, tales como sueldos, salarios y aportaciones a la seguridad social, ausencias remuneradas anuales, ausencias remuneradas por enfermedad, participación en ganancias e incentivos (si se pagan dentro de los doce meses siguientes al final del periodo), y beneficios no monetarios (tales como atención médica, vivienda, automóviles y bienes o servicios subvencionados o gratuitos) para los empleados actuales;

(b) beneficios post-empleo, tales como pensiones y otros beneficios por retiro, seguros de vida y atención médica post-empleo;

(c) otros beneficios a los empleados a largo plazo, incluyendo las ausencias remuneradas después de largos periodos de servicio o sabáticas, jubileos u otros beneficios después de un largo tiempo de servicio, los beneficios por incapacidad prolongada y, si no deben pagarse totalmente dentro de los doce meses siguientes al final del periodo, la participación en ganancias, incentivos y la compensación diferida;

(d) beneficios por terminación; y

(e) pagos basados en acciones.

Personal clave de la gerencia

son aquellas personas que tienen autoridad y responsabilidad para planificar, dirigir y controlar las actividades de la entidad, directa o indirectamente, incluyendo cualquier director o administrador (sea o no ejecutivo) de esa entidad.

Gobierno

se refiere al gobierno en sí, a las agencias gubernamentales y organismos similares, ya sean locales, regionales, nacionales o internacionales.

Una

parte relacionada del gobierno

es una entidad que está controlada, controlada conjuntamente o influida de forma significativa por un gobierno.

Los términos “control” y “entidad de inversión”, “control conjunto” e “influencia significativa” están definidos en las NIIF 10, NIIF 11 Acuerdos Conjuntos y NIC 28 Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos respectivamente y se utilizan en esta Norma con los significados especificados en dichas NIIF.

10 Al considerar cada posible relación entre partes relacionadas, se ha de prestar atención a la esencia de la relación, y no solamente a su forma legal.

11 En el contexto de esta Norma, los siguientes casos no se consideran partes relacionadas:

NIC 24

IFRS Foundation A1111

(a) Dos entidades por el mero hecho de tener en común un director o administrador u otro miembro del personal clave de la gerencia o porque un miembro del personal clave de la gerencia de una entidad tenga influencia significativa sobre la otra entidad.

(b) Dos participantes en un negocio conjunto, por el mero hecho de tener control conjunto sobre el negocio conjunto.

(c)

(i) proveedores de financiación;

(ii) sindicatos;

(iii) entidades de servicios públicos; y

(iv) departamentos y agencias de un gobierno que no controla, controla conjuntamente o influye de forma significativa a la entidad que informa.

Simplemente en virtud de sus relaciones normales con la entidad (aun cuando puedan afectar la libertad de acción de una entidad o participar en su proceso de toma de decisiones).

(d) Un cliente, proveedor, franquiciador, distribuidor o agente en exclusiva con los que una entidad realice un volumen significativo de transacciones, simplemente en virtud de la dependencia económica resultante.

12 En la definición de una parte relacionada, una asociada incluye subsidiarias de la asociada y un negocio conjunto incluye subsidiarias del negocio conjunto. Por ello, por ejemplo, una subsidiaria de la asociada y el inversor que tiene influencia significativa sobre la asociada están relacionados mutuamente.

Información a revelar

Todas las entidades 13 Deberán revelar las relaciones entre una controladora y sus subsidiarias independientemente de si ha habido transacciones entre ellas. Una entidad revelará el nombre de su controladora y, si fuera diferente, el de la parte controladora última del grupo. Si ni la controladora de la entidad ni la parte controladora última elaborasen estados financieros consolidados disponibles para uso público, se revelará también el nombre de la siguiente controladora más alta que lo haga.

14 Para permitir que los usuarios de los estados financieros se formen una opinión sobre los efectos que las relaciones entre partes relacionadas tienen sobre la entidad, resultará apropiado revelar las relaciones entre partes relacionadas cuando exista control, con independencia de que se hayan producido o no transacciones entre las partes relacionadas.

15 El requerimiento de revelar las relaciones entre partes relacionadas que tienen lugar entre una controladora y sus subsidiarias es adicional a los requerimientos de información a revelar contenidos en la NIC 27 y la NIIF 12 Información a Revelar sobre Participaciones en Otras Entidades.

NIC 24

IFRS FoundationA1112

16 El párrafo 13 hace referencia a la siguiente controladora más alta. Esta es la primera controladora en el grupo por encima de la controladora inmediata que elabora estados financieros consolidados disponibles para uso público.

17 Una entidad revelará las remuneraciones del personal clave de la gerencia en total y para cada una de las siguientes categorías:

(a) beneficios a los empleados a corto plazo;

(b) beneficios post-empleo;

(c) otros beneficios a largo plazo;

(d) beneficios por terminación; y

(e) pagos basados en acciones.

17A Si una entidad obtiene servicios del personal clave de la gerencia de otra entidad (“entidad de gestión”), no se le requerirá que aplique los requerimientos del párrafo 17 a la compensación pagada o por pagar por la entidad de gestión a los empleados o administradores de la entidad de gestión.

18 Si una entidad ha tenido transacciones con partes relacionadas durante los periodos cubiertos por los estados financieros, ésta revelará la naturaleza de la relación con la parte relacionada, así como información sobre las transacciones y saldos pendientes, incluyendo compromisos necesarios para que los usuarios comprendan el efecto potencial del parentesco sobre los estados financieros. Estos requerimientos de información a revelar son adicionales a los del párrafo 17. Como mínimo, tal información a revelar incluirá:

(a) el importe de las transacciones;

(b) el importe de los saldos pendientes, incluyendo compromisos, y:

(i) sus plazos y condiciones, incluyendo si están garantizados, así como la naturaleza de la contraprestación fijada para su liquidación; y

(ii) detalles de cualquier garantía otorgada o recibida;

(c) estimaciones por deudas de dudoso cobro relativas a importes incluidos en los saldos pendientes; y

(d) el gasto reconocido durante el periodo con respecto a las deudas incobrables y de dudoso cobro, procedentes de partes relacionadas.

18A Se revelarán los importes incurridos por la entidad para la provisión de servicios de personal clave de la gerencia que se presten por una entidad de gestión separada.

19 La información a revelar requerida por el párrafo 18 se suministrará, por separado, para cada una de las siguientes categorías:

(a) la controladora;

(b) entidades con control conjunto o influencia significativa sobre la entidad;

NIC 24

IFRS Foundation A1113

(c) subsidiarias;

(d) asociadas;

(e) negocios conjuntos en los que la entidad es un participante en el negocio conjunto;

(f) personal clave de la gerencia de la entidad o de su controladora; y

(g) otras partes relacionadas.

20 La clasificación de los importes de las cuentas por pagar y por cobrar de partes relacionadas, según las diferentes categorías requeridas por el párrafo 19, constituye una extensión de los requerimientos de información a revelar por la NIC 1 Presentación de Estados Financieros para la información presentada en el estado de situación financiera o en las notas. Las categorías se han ampliado con el fin de proporcionar un desglose más completo de los saldos relativos a partes relacionadas, y se aplican a las transacciones con estas.

21 Los siguientes son ejemplos de transacciones que se revelan si se han producido con una parte relacionada:

(a) compras o ventas de bienes (terminados o no);

(b) compras o ventas de inmuebles y otros activos;

(c) prestación o recepción de servicios;

(d) arrendamientos;

(e) transferencias de investigación y desarrollo;

(f) transferencias en función de acuerdos sobre licencias;

(g) transferencias realizadas en función de acuerdos de financiación (incluyendo préstamos y aportaciones de patrimonio en efectivo o en especie);

(h) otorgamiento de garantías colaterales y avales;

(i) compromisos de hacer algo si ocurre o no un suceso concreto en el futuro, incluyendo contratos por ejecutar1 (reconocidos y sin reconocer); y

(j) la liquidación de pasivos en nombre de la entidad, o por la entidad en nombre de esa parte relacionada.

22 La participación de una controladora o de una subsidiaria en un plan de beneficios definidos donde se comparta el riesgo entre las entidades del grupo es una transacción entre partes relacionadas [véase el párrafo 42 de la NIC 19 (modificada en 2011)].

23 Se revelará información de que las transacciones realizadas entre partes relacionadas se han llevado a cabo en condiciones de equivalencia a las de transacciones con independencia mutua entre las partes, sólo si dichas condiciones pueden ser justificadas.

1 La NIC 37 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes define los contratos por ejecutar como aquellos en los que las partes no han cumplido ninguna de sus obligaciones, o en los que ambas partes han ejecutado parcialmente sus obligaciones en igual medida.

NIC 24

IFRS FoundationA1114

24 Las partidas de naturaleza similar pueden revelarse en total, a menos que su revelación por separado sea necesaria para comprender los efectos de las transacciones entre partes relacionadas en los estados financieros de la entidad.

Entidades relacionadas del gobierno 25 Una entidad que informa está exenta de los requerimientos de información a revelar del párrafo 18 en relación con transacciones entre partes relacionadas y saldos pendientes, incluyendo compromisos, con:

(a) un gobierno que tiene control, o control conjunto o influencia significativa sobre la entidad que informa; y

(b) otra entidad que sea una parte relacionada, porque el mismo gobierno tiene control, o control conjunto o influencia significativa tanto sobre la entidad que informa como sobre la otra entidad.

26 Si una entidad que informa aplica la exención del párrafo 25, revelará la siguiente información sobre las transacciones y saldos pendientes relacionados a los que hace referencia el párrafo 25:

(a) el nombre del gobierno y la naturaleza de su relación con la entidad que informa (es decir control, control conjunto o influencia significativa);

(b) la siguiente información con suficiente detalle para permitir a los usuarios de los estados financieros de la entidad entender el efecto de las transacciones entre partes relacionadas en sus estados financieros:

(i) la naturaleza e importe de cada transacción individualmente significativa; y

(ii) para otras transacciones que sean significativas de forma colectiva, pero no individual, una indicación cualitativa o cuantitativa de su alcance. Los tipos de transacciones incluyen los enumerados en el párrafo 21.

27 Al utilizar su juicio para determinar el nivel de detalle a revelar de acuerdo con los requerimientos del párrafo 26(b), la entidad que informa considerará la proximidad de la relación de la parte relacionada y otros factores relevantes para establecer el nivel de importancia de la transacción, tales como si:

(a) es importante en términos de tamaño;

(b) se llevó a cabo en condiciones distintas a las de mercado;

(c) se realizó al margen de las operaciones diarias del negocio, tales como la compra y venta de negocios;

(d) se reveló a las autoridades reguladoras o de supervisión;

(e) se informó a la alta dirección;

(f) se sometió a la aprobación de los accionistas.

NIC 24

IFRS Foundation A1115

Fecha de vigencia y transición

28 Una entidad aplicará esta Norma de forma retroactiva para los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2011. Se permite la aplicación anticipada de la Norma completa o de la exención parcial de los párrafos 25 a 27 para las entidades relacionadas del gobierno. Si una entidad aplicase esta Norma completa o esa exención parcial para un periodo que comience antes del 1 de enero de 2011, revelará este hecho.

28A La NIIF 10, NIIF 11 Acuerdos Conjuntos y NIIF 12, emitidas en mayo de 2011, modificaron los párrafos 3, 9, 11(b), 15, 19(b) y (e) y 25. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique las NIIF 10, NIIF 11 y NIIF 12.

28B El documento Entidades de Inversión (Modificaciones a las NIIF 10, NIIF 12 y NIC 27), emitido en octubre de 2012, modificó los párrafos 4 y 9. Unaentidad aplicará esas modificaciones a periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2014. Se permite la aplicación anticipada del documento Entidades de Inversión. Si una entidad aplica esas modificaciones con anterioridad, aplicará también todas las modificaciones incluidas en Entidades de Inversión al mismo tiempo.

28C El documento Mejoras Anuales a las NIIF, Ciclo 2010-2012, emitido en diciembre de 2013, modificó el párrafo 9 y añadió los párrafos 17A y 18A. Una entidad aplicará esa modificación para los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2014. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad utilizase la modificación en un periodo que comience con anterioridad, revelará ese hecho.

Derogación de la NIC 24 (2003)

29 Esta Norma sustituye a la NIC 24 Información sobre Partes Relacionadas (revisada en 2003).

NIC 24

IFRS FoundationA1116

Apéndice Modificación a la NIIF 8 Segmentos de Operación Las modificaciones contenidas en este apéndice cuando se emitió la Norma en 2009 se han incorporado a la NIIF 8 publicada en este volumen.