




Colegio de Contadores Públicos de México  Afiliado al IMCP

NOTAS TÉCNICAS

La Conversión de Monedas Extranjeras y el reciclamiento de las partidas integrales

Comisión de Análisis y Difusión de Normas de Información Financiera

Vicepresidencia de Desarrollo y Capacitación Profesional

Año I. No.6
Enero
2009



La Conversión de Monedas Extranjeras y el reciclamiento de las partidas integrales

Para efectos de la conversión de estados financieros debemos de identificar lo siguiente:

1. Moneda de registro: aquella en la entidad mantiene sus registros contables.
2. Moneda funcional: aquella con la que opera una entidad en su entorno económico primario.
3. Moneda de informe: aquella utilizada para presentar sus estados financieros.

Se permite que la entidad haga varias presentaciones de sus estados financieros en monedas diferentes, siempre que atienda el proceso de conversión establecido en la NIF B-15.

Ejemplo: Una empresa mexicana que tiene moneda de registro el peso mexicano, moneda funcional dólar y moneda de informe peso, esta entidad podría emitir su información financiera en moneda de registro pero sin tener que hacer el proceso de conversión a moneda funcional dólar y después, de esta, a moneda informe peso.

Normas de conversión

Nota: Para efectos de esta NIF una operación extranjera es una entidad jurídica o 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.

1. Modificar los estados financieros para presentarse con base en las NIF mexicanas.
2. Convertir a la moneda de informe de la entidad informante.

Si los estados financieros tienen una moneda funcional diferente a su moneda de registro, debe primero convertir de su moneda de registro a su moneda funcional y posteriormente si la moneda funcional es diferente a la de informe debe hacer la conversión de la moneda funcional a la de informe.

Conversión de la moneda de registro a la funcional

Concepto	Tipo de cambio
Activos y pasivos monetarios	Tipo de cambio de cierre
Activos y pasivos no monetarios y capital contable	Tipo de cambio histórico
Las partidas no monetarias reconocidas a su valor razonable	Tipo de cambio histórico referido a la fecha en la que se determinó dicho valor razonable
Los ingresos costos y gastos	Tipo de cambio histórico de la fecha de su devengamiento en el estado de resultados (salvo que se origine de partidas no monetarias en cuyo caso debe utilizarse el tipo de cambio histórico de la partida no monetaria)

La diferencia que resulte debe reconocerse como ingreso o como gasto en el estado de resultados (como un componente del RIF) de la operación extranjera en el periodo que se origina. (Fluctuación cambiaria o diferencia en cambios).

Conversión de la moneda funcional a la de informe

Primero debemos de identificar el tipo de entorno económico en el que opera cada operación extranjera:

Entorno económico no inflacionario	
Concepto	Tipo de cambio
Activos y pasivos	Tipo de cambio de cierre
Capital contable	Tipo de cambio histórico
Ingresos, costos y gastos	Tipo de cambio histórico

La diferencia que resulte debe reconocerse formando parte de una partida de utilidad o pérdida integral del capital contable denominada EFECTO ACUMULADO POR CONVERSIÓN.

Entorno económico inflacionario	
Concepto	Tipo de cambio
Activos y pasivos	Tipo de cambio de cierre
Capital contable	Tipo de cambio de cierre
Ingresos, costos y gastos	Tipo de cambio de cierre

Para efectos del reconocimiento de la inflación se debe considerar el índice de precios del país de origen.

La diferencia que resulte debe reconocerse formando parte de una partida de utilidad o pérdida integral del capital contable denominada EFECTO ACUMULADO POR CONVERSIÓN, la cual se origina por el 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.

Ejemplo:

Tipo de cambio Histórico MXN 10.00

Tipo de cambio de cierre MXN 11.00

Inversiones en acciones: USD 100,000 multiplicado por MXN 10 igual a MXN 1,000,000

Capital Contable subsidiaria USD 100,000 multiplicado por MXN 11.00 igual a MXN 1,100,000.

Asiento contable de la tenedora		
	Debe	Haber
Inversiones en acciones	100,000	
Efecto acumulado por conversión		100,000

Las únicas diferencias de los dos procedimientos son las siguientes:

1. El reconocimiento de los efectos de la inflación (lo cual se cumple al momento de modificar los estados financieros para presentarse con base en las NIF Mexicanas).
2. El tipo de cambio utilizado para el estado de resultados.

El multiplicar el capital contable por un tipo de cambio histórico o de cierre no genera una diferencia debido a que es simétrico con las inversiones en acciones de la tenedora.

Comprobación

Entorno no inflacionario

Tipo de cambio de cierre: 11.50

Tipo de cambio promedio: 11.35

	USD	T.C.	MXN
Activo	131,000	11.50	1,506,500
Pasivo	5,000	11.50	57,500
Capital Social	100,000	10.00	1,000,000
Resultado 2006	10,000	10.50	105,000
Resultado 2007	15,000	11.00	165,000
Resultado 2008	1,000	11.35	11,350
Efecto acumulado por conversión			167,650
Total Capital contable	126,000		1,449,000

Nota: Para efectos de este ejercicio consideremos que la tenedora tiene el 100% de las acciones de la operación extranjera.

Al 31 de diciembre de 2007 las inversiones en acciones de la tenedora tenían un valor de: MXN 1,270,000.

Reconoce vía método de participación el resultado del ejercicio 2008.

	Debe	Haber
Inversiones en acciones	11,350	
Participación en los resultados de compañías subsidiarias		11,350

Reconoce vía método de participación el efecto de conversión.

	Debe	Haber
Inversiones en acciones	167,650	
Efecto acumulado por conversión		167,650

Al 31 de diciembre de 2008 el importe de las inversiones suma:

Importe 2007	1,270,000
Resultado 2008	11,350
Efecto acumulado por conversión	167,650
Total	1,449,000

El mismo resultado se obtendría al multiplicar el capital contable de la operación extranjera por el tipo de cambio de cierre:

	USD	T.C. Cierre	MXN
Capital contable 2008	126,000	11.50	1,449,000

Con lo cual se obtendría lo siguiente:

Al 31 de diciembre de 2008 el importe de las inversiones suma:

Importe 2007	1,270,000
Resultado 2008	11,350
Total	1,281.350
Capital Contable 2008	1,449,000
Diferencia	167,650

Con lo que se obtiene el mismo resultado, ya que la diferencia resultante es igual al efecto de conversión determinado anteriormente.

Al momento de disponer de una operación extranjera, el efecto acumulado por conversión reconocido en el capital contable, debe reciclarse al estado de resultados para cumplir con lo establecido en la NIF A-5 párrafo 84.

Siguiendo con el ejemplo anterior y suponiendo que vendemos la inversión que tenemos en la operación extranjera en 1,650,000, el efecto contable que tendríamos sería el siguiente:

Cancelamos el importe de inversiones en acciones	-1,449,000
Cancelamos el importe del efecto acumulado por conversión reconocido en el capital contable	167,650
Total (Ver cuadro anterior)	-1,281,350
Importe de la venta	1,650,000
Utilidad por venta	368,650

Como se puede observar el hecho de considerar el efecto acumulado por conversión reconocido en el capital contable significa que vamos a enfrentar para efectos de determinar la ganancia o pérdida de la disposición de la operación extranjera el importe de las inversiones a un tipo de cambio histórico contra (en este caso), el importe de la venta.

Esto lo podemos comprobar comparando los dos cuadros anteriores, en el cual antes de reconocer el efecto de conversión, el importe de las inversiones era de 1,281,350 el cual coincide con el importe total de la baja.

Para concluir tenemos lo siguiente

Monto de la inversión	1,449,000
Importe de la venta	1,650,000
Utilidad por venta	201,000
Reciclamiento del EAC	167,650
Utilidad repartible a accionistas?	368,650

Partiendo de lo observado hasta este momento, ¿el reciclamiento del efecto de conversión debería de formar parte de la ganancia o pérdida derivada de la disposición parcial o total de la operación extranjera?

Si, en este caso el reciclar nos permite comparar la inversión realmente efectuada por el inversionista contra el precio de venta lo que genera una utilidad o pérdida real.

Pero esto nos lleva a otra pregunta ¿Qué tan correcto es el reciclaje de las partidas integrales?

En general no deberían de existir partidas integrales, con algunas excepciones, ya que al momento de reciclarlas puede traer varias implicaciones para la empresa, ¿es realmente eso lo que se pretende?

C.P.C. Arturo Desmoctt Flores

Bienio 2008-2010

Presidente del Comité Ejecutivo

C.P.C. Javier García Sabaté

Vicepresidente de Desarrollo y Capacitación Profesional

C.P.C. José Ibarra Posada

Director Ejecutivo

C.P. Juan Francisco Fernández Andrea

COMISIÓN DE ANÁLISIS Y DIFUSIÓN DE NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA

Presidenta

C.P. y C.M.F. Blanca Esthela Landeros Olascoaga

Vicepresidente

C.P.C. Víctor Manuel Torres Carranza

Comisión Revisora

C.P.C. Jaime Carballo Maradiaga

C.P. y C.M.F. Blanca Esthela Landeros Olascoaga

Responsable del Texto

C.P.C. Arturo Desmoctt Flores

Gerente de Afiliación y Servicios a Socios

Lic. Grisell Fernández Mendoza

*Los comentarios vertidos en este boletín son
responsabilidad del autor.*

Comisión de Análisis y Difusión de Normas de Información Financiera del Colegio, Año I, Núm.6, Boletín Informativo edición e impresión por el Colegio de Contadores Públicos de México, A.C., Responsables de la Edición: Lic. Francisco José Medina Ocampo, D.G. Laura G. González Mejía. Bosque de Tabachines Núm. 44, Fracc. Bosques de las Lomas, Deleg. Miguel Hidalgo 11700. El contenido de los artículos firmados es responsabilidad del autor; tiraje de 6,500 ejemplares; prohibida la reproducción total o parcial, sin previa autorización.

Colegio de Contadores Públicos de México, A.C., Bosque de Tabachines No. 44, Fracc. Bosques de las Lomas. Miguel Hidalgo, México, D.F. 11700.