

2009

Fundación IFRS: Material de formación sobre la *NIIF para las PYMES*

# Módulo 30: Conversión de la Moneda Extranjera

**PONGA EN PRÁCTICA SU CONOCIMIENTO**



 IFRS™

# Módulo 30: Conversión de la Moneda Extranjera

## PONGA EN PRÁCTICA SU CONOCIMIENTO

Resuelva los casos prácticos a continuación, y aplique así su conocimiento de los requerimientos acerca de cómo incluir las transacciones en moneda extranjera y los negocios en el extranjero en los estados financieros de una entidad, y de cómo convertir los estados financieros a una moneda de presentación de acuerdo con la *NIIF para las PYMES*.

Una vez que haya completado los casos prácticos, coteje sus respuestas con las que se detallan al final de esta prueba.

### Caso práctico 1

---

Una compañía controladora tiene dos subsidiarias, la subsidiaria A y la subsidiaria B. La controladora está radicada en el país A (moneda local u.m.). La subsidiaria A está radicada en el país A (moneda local m.l.a.) y la subsidiaria B en el país B (moneda local m.l.b.). La controladora y la subsidiaria B venden zapatos deportivos. La subsidiaria A vende equipamiento deportivo. Tanto la subsidiaria A como la B son financiadas principalmente por préstamos a largo plazo en u.m. otorgados por la controladora a tasas de interés de mercado.

La entidad controladora cotiza sus productos en u.m., la mayoría de los clientes de la controladora están radicados en el país X y los ingresos de actividades ordinarias generalmente se cobran en u.m. Los precios de los productos de la controladora son determinados en su mayoría por la competencia dentro del mercado local del país X y también se ven afectados por los requerimientos legales y las condiciones económicas de dicho país. Los salarios de los empleados se pagan en u.m. La mayoría de los materiales y otros costos operativos se adquieren a nivel local y se pagan en u.m. La entidad controladora realiza un número reducido de transacciones de compraventa con entidades en el extranjero y, en ocasiones, dichas transacciones se denominan y liquidan en moneda extranjera.

La subsidiaria A opera con una autonomía significativa respecto de la controladora. La subsidiaria A fabrica sus propios productos y los vende fundamentalmente dentro del país A; los productos se cotizan en m.l.a. y los clientes los liquidan en m.l.a. La gerencia de la subsidiaria A determina los precios del equipamiento deportivo en función de la competencia y las regulaciones locales, sin interferencia de la entidad controladora. Las materias primas y la mano de obra se adquieren a nivel local. Algunas máquinas especializadas se compran en el extranjero, pero el costo de estos equipos es bajo en relación con los demás costos de producir equipamiento deportivo. En ocasiones, la subsidiaria A importa y vende los productos líderes de la controladora, pero esto es solo una pequeña parte de su actividad comercial.

El principal negocio de la subsidiaria B es la importación de zapatos fabricados por la controladora. La subsidiaria B le paga a la controladora en u.m. La entidad controladora le cobra a la subsidiaria B el mismo precio que a sus clientes, con un descuento del 10 por ciento. La subsidiaria vende el producto en el país B a precios denominados en m.l.b. Todos los clientes pagan en m.l.b. Los precios de la subsidiaria B son influidos por la competencia y las regulaciones locales del país B, y por el costo del producto comprado a la controladora. La subsidiaria B necesita la aprobación de la controladora para realizar cualquier cambio de precio significativo que no refleje un aumento fijo en el costo de compra de los productos de la controladora. Todos los gastos operativos, a excepción de la compra de productos de la controladora, se incurren a nivel local y se pagan en m.l.b. Al finalizar el mes, el exceso de lo producido por las ventas se transfiere en forma de dividendos a la controladora, luego de pagar los gastos locales y el precio de compra por los productos de esta.

### **Se requiere**

**Determinar la moneda funcional de la entidad controladora y de sus dos subsidiarias.**

# Módulo 30: Conversión de la Moneda Extranjera

## Respuesta al caso práctico 1

---

### Entidad controladora

Los factores establecidos en el párrafo 30.3(a) indican que la moneda funcional de la controladora es la u.m. Los precios de venta de la controladora se determinan en función de la competencia y las regulaciones gubernamentales del país X, y la u.m. es la moneda en que se denominan y liquidan los precios de venta. Los precios no son afectados de manera significativa por la competencia o regulación internacional, ni por las variaciones en las tasas de cambio entre la u.m. y otras monedas.

El párrafo 30.3(b) también indica que la u.m. es la moneda funcional de la controladora porque los costos más significativos de suministrar los productos se denominan y liquidan en u.m. Todos los factores establecidos en el párrafo 30.3 indican que la u.m. es la moneda funcional de la controladora. Por consiguiente, en ausencia de evidencia en contrario, se determina que la moneda funcional de la entidad controladora es la u.m. Como resultado, la controladora no tendrá que tener en cuenta los factores establecidos en el párrafo 30.4.

### Subsidiaria A

Los factores establecidos en el párrafo 30.3(a) indican que la moneda funcional de la subsidiaria A es la m.l.a. Los precios de venta del equipamiento deportivo de la subsidiaria se determinan en función de la competencia y las regulaciones gubernamentales del país A, y la m.l.a. es la moneda en que se denominan y liquidan dichos precios de venta. Los precios no son afectados de manera significativa por la competencia o regulación internacional, ni por las variaciones en las tasas de cambio entre la m.l.a. y otras monedas. Si bien la subsidiaria A en ocasiones importa y vende productos de la controladora, esto es solo una pequeña parte de su actividad comercial.

El párrafo 30.3(b) también indica que la m.l.a. es la moneda funcional de la subsidiaria A porque los costos más significativos de suministrar los productos se denominan y liquidan en m.l.a. Todos los factores establecidos en el párrafo 30.3 señalan a la m.l.a. Por consiguiente, en ausencia de evidencia en contrario, la m.l.a. es la moneda funcional de la subsidiaria A y esta no tendrá que tener en cuenta los factores de los párrafos 30.4 y 30.5.

### Subsidiaria B

La subsidiaria B importa zapatos fabricados por la controladora y le paga a esta en u.m. La entidad controladora le cobra a la subsidiaria B el mismo precio que a sus clientes, con un descuento del 10 por ciento. La subsidiaria vende el producto en el país B a precios denominados en m.l.b. Los precios son influidos por la competencia y las regulaciones locales del país B, y por el costo del producto comprado a la controladora (y en consecuencia, por la tasa de cambio entre la u.m. y la m.l.b.). Todos los gastos operativos, a excepción de la compra de productos de la controladora, se incurren a nivel local y se pagan en m.l.b. El exceso de lo producido por las ventas se transfiere a la controladora luego de pagar los gastos locales, ya sea en forma de pago por los productos de esta o como dividendos.

## Módulo 30: Conversión de la Moneda Extranjera

El párrafo 30.3(a)(i) indica que la moneda funcional puede ser tanto la u.m. como la m.l.b. La m.l.b. es la moneda en la que se fijan, denominan y liquidan los precios de venta de la subsidiaria B. No obstante, estos precios de venta son influidos por los movimientos en la tasa de cambio entre la u.m. y la m.l.b. porque el precio de venta es afectado por el costo del producto de la controladora, que se fija en u.m.

El párrafo 30.3(a)(ii) también proporciona justificación para la u.m. y para la m.l.b., porque los precios de venta de la subsidiaria B son afectados por la competencia y la regulación gubernamental tanto del país X (porque esto afecta al costo de los productos que la subsidiaria B compra a la controladora) como del país B.

El párrafo 30.3(b) indica que la moneda funcional puede ser tanto la u.m. como la m.l.b. Los costos de los productos de la controladora son influidos por la u.m. Todos los demás costos de suministrar bienes son en m.l.b.

El párrafo 30.3, por consiguiente, ofrece justificaciones contradictorias tanto para la u.m. como para la m.l.b. como moneda funcional. En consecuencia, la gerencia deberá considerar los factores secundarios establecidos en el párrafo 30.4 (indicadores secundarios para todas las entidades) y en el párrafo 30.5 (indicadores secundarios para negocios en el extranjero, ya que la subsidiaria B es un negocio en el extranjero de la controladora).

Los fondos de las actividades de financiación se generan principalmente en u.m. (préstamo de la entidad controladora). La entidad mantiene un mínimo de reservas en efectivo porque todo el exceso de lo producido por las ventas se transfiere a la controladora al final de cada mes luego de pagar los gastos locales. Por consiguiente, el párrafo 30.4(b) justifica de cierto modo que la moneda funcional es la u.m.

El párrafo 30.5 indica que la u.m. es la moneda funcional de la siguiente manera:

- Las actividades de la subsidiaria se llevan a cabo como una extensión de la controladora, dado que la subsidiaria vende el producto de la controladora a un precio de venta aprobado por esta.
- Las transacciones con la controladora constituyen una proporción alta de las actividades de la subsidiaria porque la controladora es el único proveedor de la subsidiaria.
- Los flujos de efectivo de las actividades de la subsidiaria afectan directamente a los flujos de efectivo de la entidad que informa, y están inmediatamente disponibles para ser remitidos a la misma, porque todos los sobrantes de efectivo se pagan a la controladora al final de cada mes.

El párrafo 30.5(d) no proporciona una justificación adicional para la moneda funcional de la controladora porque se espera que los flujos de efectivo de las actividades de la subsidiaria sean suficientes para atender las obligaciones del préstamo de la controladora.

Los párrafos 30.3, 30.4 y 30.5 considerados en conjunto respaldan a la u.m. como moneda funcional. En ausencia de evidencia en contrario, la moneda funcional de la subsidiaria B sería la u.m.

## Módulo 30: Conversión de la Moneda Extranjera

### Caso práctico 2

---

El 1 de marzo de 20X0, una entidad cuya moneda funcional es la u.m. compra un establecimiento minorista en otro país (moneda local = u.m.e.) por 500.000 u.m.e. para vender productos a clientes de ese otro país. El precio de la compra se financia con un préstamo bancario de 500.000 u.m.e. que genera interés a una tasa fija del 5 por ciento anual. El pago del capital y del interés del préstamo vence el 1 de marzo de 20X1.

El establecimiento se deprecia utilizando el método lineal a lo largo de su vida útil restante de 20 años hasta un valor residual de cero.

El 31 de diciembre de 20X0, la entidad llevó a cabo una comprobación del deterioro del valor. Determinó que el importe recuperable del establecimiento era de 550.000 u.m.e.

El 31 de diciembre de 20X1, la entidad llevó a cabo otra comprobación del deterioro del valor. Determinó que el importe recuperable del establecimiento era de 300.000 u.m.e.

Tasas de cambio de contado:

- 1 de marzo de 20X0: 1 u.m. = 2 u.m.e.
- 1 de marzo de 20X0 al 31 de diciembre de 20X0 (tasa media): 1 u.m. = 2,2 u.m.e.
- 31 de diciembre de 20X0: 1 u.m. = 2,4 u.m.e.
- 1 de enero de 20X1 al 28 de febrero de 20X1 (tasa media): 1 u.m. = 2,3 u.m.e.
- 28 de febrero de 20X1: 1 u.m. = 2,1 u.m.e.
- 31 de diciembre de 20X1: 1 u.m. = 2,5 u.m.e.

**Elabore los asientos en el libro diario para contabilizar el establecimiento minorista y el préstamo en los estados financieros de la entidad para los años finalizados el 31 de diciembre de 20X0 y 20X1.**

# Módulo 30: Conversión de la Moneda Extranjera

## Respuesta al caso práctico 2

### Reconocimiento inicial

El 1 de marzo de 20X0, el establecimiento se registra al momento del reconocimiento inicial de la siguiente manera:

Dr	Establecimiento minorista (propiedades, planta y equipo)	250.000 u.m.	
	Cr Pasivo (préstamo bancario)		250.000 u.m.

*Para reconocer la adquisición del establecimiento minorista (500.000 u.m.e. ÷ 2).*

### Año que termina el 31 de diciembre de 20X0

En 20X0, la entidad registra el préstamo de la siguiente manera:

Dr	Resultados (costos financieros)	9.470 u.m.	
	Cr Pasivo (interés acumulado sobre el préstamo bancario)		9.470 u.m.

*Para reconocer el interés acumulado sobre el préstamo bancario en 20X0 (5% x 500.000 u.m.e. x 10/12 meses ÷ 2,2).*

Dr	Pasivo (interés acumulado sobre el préstamo bancario)	789 u.m.	
	Cr Resultados (ganancia por diferencia de cambio)		789 u.m.

*Para reconocer la ganancia por diferencia de cambio en el interés acumulado sobre el préstamo bancario en 20X0 (5% x 500.000 u.m.e. x 10/12 meses ÷ 2,4) menos 9.470 u.m.*

Dr	Pasivo (préstamo bancario)	41.667 u.m.	
	Cr Resultados (ganancia por diferencia de cambio)		41.667 u.m.

*Para reconocer la ganancia por diferencia de cambio en el préstamo bancario en moneda extranjera en 20X0 (500.000 u.m.e. x 2,4) menos 250.000 u.m.*

En 20X0, la entidad registra la depreciación de la siguiente manera:

Dr	Resultados (carga por depreciación)	10.417 u.m.	
	Cr Depreciación acumulada y deterioro del valor (establecimiento, propiedades, planta y equipo)		10.417 u.m.

*Para reconocer la depreciación del establecimiento minorista en 20X0 (250.000 u.m. ÷ 20 años ÷ 12 meses x 10 meses).*

El 31 de diciembre de 20X0, el costo menos la depreciación es de 239.583 u.m. (250.000 u.m. menos 10.417 u.m.). Hay indicios de deterioro del valor debido al debilitamiento de la u.m.e. frente a la u.m. El importe recuperable del establecimiento es de 229.167 u.m. (550.000 u.m.e. ÷ 2,4) que es inferior al importe en libros. Por consiguiente, aunque no haya un deterioro del valor en la moneda extranjera, hay un deterioro del valor en los estados financieros de la entidad (en la moneda funcional). Cabe observar que el importe recuperable al 31 de diciembre de 20X0 determinado en la moneda extranjera (550.000 u.m.e.) es mayor que su importe en libros equivalente en moneda extranjera (500.000 u.m.e. de costo menos 20.833 u.m.e. de depreciación acumulada medida en la moneda extranjera). Por

## Módulo 30: Conversión de la Moneda Extranjera

consiguiente, se reconoce un deterioro del valor de la siguiente manera:

Dr	Resultados (cargo por deterioro del valor)	10.416 u.m.	
	Cr Depreciación acumulada y deterioro del valor (establecimiento, propiedades, planta y equipo)		10.416 u.m.

*Para reconocer el deterioro del valor del establecimiento minorista en 20X0 (550.000 u.m.e. ÷ 2,4) menos (250.000 u.m. de costo – 10.417 u.m. de depreciación acumulada).*

El 31 de diciembre de 20X0, el establecimiento minorista se mide a su importe recuperable de 229.167 u.m.

### **Año que termina el 31 de diciembre de 20X1**

*Dos meses finalizados el 28 de febrero de 20X1*

Dr	Resultados (costos financieros)	1.812 u.m.	
	Cr Pasivo (interés acumulado sobre el préstamo bancario)		1.812 u.m.

*Para reconocer el interés acumulado sobre el préstamo bancario en 20X0 (5% x 500.000 u.m.e. x 2/12 meses ÷ 2,3).*

*28 de febrero de 20X1*

Dr	Resultados (ganancia por diferencia de cambio)	18.480 u.m.	
	Pasivo (interés acumulado sobre el préstamo bancario)	11.282 u.m.	
	Pasivo (préstamo bancario)	208.333 u.m.	
	Cr Efectivo		238.095 u.m.

*Para reconocer la ganancia por diferencia de cambio en la liquidación del préstamo bancario (500.000 u.m.e. ÷ 2,1)*

En 20X1, la entidad registra el cargo por depreciación revisado durante 230 meses (19 años y 2 meses) de la siguiente manera:

Dr	Resultados (cargo por depreciación)	11.957 u.m.	
	Cr Depreciación acumulada y deterioro del valor (establecimiento, propiedades, planta y equipo)		11.957 u.m.

*Para reconocer la depreciación del establecimiento minorista en 20X1 (229.167 u.m. ÷ 230 meses x 12 meses).*

El 31 de diciembre de 20X1, el importe recuperable es de 300.000 u.m.e. Esto es 120.000 u.m. (300.000 u.m.e. ÷ 2,5). El importe en libros del establecimiento sin tener en cuenta el deterioro del valor al 31 de diciembre de 20X1 es de 217.210 u.m. (229.167 u.m. menos 11.957 u.m.). El importe recuperable es menor que el importe en libros del establecimiento al 31 de diciembre de 20X1, y por consiguiente, la entidad registra un cargo por deterioro del valor de la siguiente manera:

Dr	Resultados (cargo por deterioro del valor)	97.210 u.m.	
	Cr Depreciación acumulada y deterioro del valor (establecimiento, propiedades, planta y equipo)		97.210 u.m.

*Para reconocer el deterioro del valor del establecimiento minorista en 20X1 (217.210 u.m. menos 120.000 u.m.).*

El 31 de diciembre de 20X1, el establecimiento se mide a su importe recuperable de 120.000 u.m.

## Módulo 30: Conversión de la Moneda Extranjera

### Caso práctico 3

La PYME A (un minorista) fue creada el 1 de enero de 20X0. La moneda funcional de la PYME A es la u.m. Debido a que los propietarios de la PYME A desean obtener un préstamo bancario en el extranjero, elaboran los estados financieros de la PYME A en u.m.a. (moneda del país A, en el que opera el banco extranjero).

Los borradores de los estados financieros de 20X0 y 20X1 de la PYME A se prepararon en su moneda funcional (u.m.) de la siguiente manera:

#### Estado de situación financiera al 31 de diciembre

	20X1	20X0
	<i>u.m.</i>	<i>u.m.</i>
Propiedades, planta y equipo	840	870
Inventarios	150	250
Deudores comerciales y otras cuentas por cobrar	300	200
Efectivo	494	200
	<hr/>	<hr/>
	1.784	1.520
Acreedores comerciales y otras cuentas por pagar	160	100
Impuestos por pagar	99	126
Pasivos totales	<hr/>	<hr/>
	259	226
Capital en acciones	1.000	1.000
Ganancias acumuladas	525	294
	<hr/>	<hr/>
	1.525	1.294
Total pasivos y patrimonio	<hr/>	<hr/>
	1.784	1.520



## Módulo 30: Conversión de la Moneda Extranjera

### Estado del resultado integral del año terminado el 31 de diciembre

	20X1	20X0
	<i>u.m.</i>	<i>u.m.</i>
Ingresos de actividades ordinarias	700	800
Costo de ventas	(200)	(250)
Ganancia bruta	500	550
Costos de distribución	(90)	(80)
Gastos de administración	(80)	(50)
Ganancia antes de impuestos	330	420
Gasto por impuestos a las ganancias	(99)	(126)
Ganancia/Resultado integral total del año	231	294

### Estado de flujos de efectivo del año terminado el 31 de diciembre

	20X1	20X0
	<i>u.m.</i>	<i>u.m.</i>
<i>Flujos de efectivo por actividades de operación</i>		
Efectivo cobrado a clientes	600	600
Pagos a proveedores y al personal	(180)	(500)
Efectivo generado por las operaciones	420	100
Impuesto a las ganancias pagado	(126)	–
Efectivo neto proveniente de actividades de operación	294	100
<i>Flujos de efectivo por actividades de inversión</i>		
Importe pagado por una compra de propiedades, planta y equipo	–	(900)
<i>No hay flujos de efectivo por actividades de financiación</i>		
Aumento (disminución) neto en el efectivo y equivalentes al efectivo	294	(800)
Efectivo y equivalentes al efectivo al principio del periodo	200	1.000
Efectivo y equivalentes al efectivo al final del periodo	494	200

## Módulo 30: Conversión de la Moneda Extranjera

### Estado de cambios en el patrimonio neto del año que termina el 31 de diciembre

	<i>Capital en acciones</i>	<i>Ganancias acumuladas</i>	<i>Total</i>
	<i>u.m.</i>	<i>u.m.</i>	<i>u.m.</i>
Saldo al 1 de enero de 20X0	1.000		1.000
Ganancia de 20X0		294	294
Saldo al 31 de diciembre de 20X0	1.000	294	1.294
Ganancia de 20X1		231	231
Saldo al 31 de diciembre de 20X1	1.000	525	1.525

#### Información adicional:

Se aplican las siguientes tasas de cambio de contado:

- 1 de enero de 20X0: 1 u.m. = 2 u.m.a.
- 31 de diciembre de 20X0: 1 u.m. = 1,95 u.m.a.
- 31 de diciembre de 20X1: 1 u.m. = 2,1 u.m.a.
- Media ponderada de 20X0: 1 u.m. = 2,11 u.m.a.
- Media ponderada de 20X1: 1 u.m. = 1,79 u.m.a.
- Cuando se pagó el impuesto a las ganancias en 20X1: 1 u.m. = 2,05 u.m.a.
- Cuando se compró y pagó el equipo en 20X0: 1 u.m. = 1,9 u.m.a.

Activos netos iniciales al 1 de enero de 20X0 = 1.000 u.m.

Por razones de simplicidad, se utiliza la misma tasa media para convertir los estados del resultado integral y los estados de flujos de efectivo (sin incluir el impuesto a las ganancias pagado y el importe pagado por una compra de propiedades, planta y equipo).

#### Se requiere

Convertir los estados financieros de 20X0 y 20X1 de la PYME A de la moneda funcional (u.m.) de la entidad a la moneda de presentación de la entidad (u.m.a.).

# Módulo 30: Conversión de la Moneda Extranjera

## Respuesta al caso práctico 3

Conversión a la moneda de presentación: estado de situación financiera

	20X1			20X0		
	u.m.	Tasa	u.m.a.	u.m.	Tasa	u.m.a.
Propiedades, planta y equipo	840	2,1	1.764	870	1,95	1.696,5
Inventarios	150	2,1	315	250	1,95	487,5
Deudores comerciales y otras cuentas por cobrar	300	2,1	630	200	1,95	390
Efectivo	494	2,1	1.037,4	200	1,95	390
	1.784		3.746,4	1.520		2.964
Acreeedores comerciales y otras cuentas por pagar	160	2,1	336	100	1,95	195
Impuestos por pagar	99	2,1	207,9	126	1,95	245,7
Pasivos totales	259		543,9	226	1,95	440,7
Capital en acciones	1.000	2	2.000	1.000	2	2.000
Reserva de moneda extranjera	n/a		168,7	n/a		(97)
Ganancias acumuladas	525		1.033,8	294	2,11	620,3
	1.525		3.202,5	1.294		2.523,3
Total pasivos y patrimonio	1.784		3.746,4	1.520		2.964

Conversión a la moneda de presentación: estado del resultado integral

	20X1			20X0		
	u.m.	Tasa	u.m.a.	u.m.	Tasa	u.m.a.
Ingresos de actividades ordinarias	700	1,79	1.253	800	2,11	1.688
Costo de ventas	(200)	1,79	(358)	(250)	2,11	(527,5)
Ganancia bruta	500		895	550		1.160,5
Costos de distribución	(90)	1,79	(161,1)	(80)	2,11	(168,8)
Gastos de administración	(80)	1,79	(143,2)	(50)	2,11	(105,5)
Ganancia antes de impuestos	330		590,7	420		886,2
Gasto por impuestos a las ganancias	(99)	1,79	(177,2)	(126)	2,11	(265,9)
Ganancia del año	231		413,5	294		620,3
Otro resultado integral						
Diferencia de cambio al convertir la moneda	n/a		265,7	n/a		(97)
Resultado integral total del año	231		679,2	294		523,3

## Módulo 30: Conversión de la Moneda Extranjera

Cálculo de las diferencias de cambio

	20X1	20X0
Reconversión de los activos netos iniciales de la tasa inicial a la tasa de cierre		
Activos netos iniciales convertidos a la tasa inicial	2.523,3	2.000
Activos netos iniciales convertidos a la tasa de cierre	2.717,4	1.950
Diferencia	(194,1)	50
Reconversión de la ganancia de la tasa media a la tasa de cierre		
Ganancia convertida a la tasa media	413,5	620,3
Ganancia convertida a la tasa de cierre	485,1	573,3
Diferencia	(71,6)	47
Diferencia de cambio total	(265,7)	97

Conversión a la moneda de presentación: estado de flujos de efectivo<sup>(4)</sup>

	20X1			20X0		
	u.m.	Tasa	u.m.a.	u.m.	Tasa	u.m.a.
<i>Flujos de efectivo por actividades de operación</i>						
Efectivo cobrado a clientes	600	1,79	1.074	600	2,11	1.266
Pagos a proveedores y al personal	(180)	1,79	(322,2)	(500)	2,11	(1.055)
<i>Efectivo generado por las operaciones</i>	420		751,8	100		211
<i>Impuesto a las ganancias pagado</i>	(126)	2,05	(258,3)	-		
<i>Efectivo neto proveniente de actividades de operación</i>	294		493,5	100		211
<i>Flujos de efectivo por actividades de inversión</i>						
Importe pagado por una compra de propiedades, planta y equipo				(900)	1,9	(1.710)
<i>Flujos de efectivo por actividades de financiación</i>						
Emisión de acciones				1.000	2	2.000
Aumento (disminución) neto en el efectivo y equivalentes al efectivo	294		493,5	200		501
Efectivo y equivalentes al efectivo al principio del periodo	200	1,95	390	-		-
Pérdida no realizada por diferencia de cambio en el efectivo y equivalentes al efectivo	n/a		153,9	n/a		(111)
Efectivo y equivalentes al efectivo al final del periodo	494	2,1	1.037,4	200	1,95	390

<sup>(4)</sup> Para convertir flujos de efectivo en moneda extranjera, véanse los párrafos 7.11 a 7.13.

## Módulo 30: Conversión de la Moneda Extranjera

	<i>Capital en acciones</i>	<i>Reserva de moneda extranjera</i>	<i>Ganancias acumuladas</i>	<i>Total</i>
	<i>u.m.a.</i>	<i>u.m.a.</i>	<i>u.m.a.</i>	<i>u.m.a.</i>
Saldo al 1 de enero de 20X0	2.000			2.000
Resultado integral total del año 20X0		(97)	620,3	523,3
Saldo al 31 de diciembre de 20X0	2.000	(97)	620,3	2.523,3
Resultado integral total del año 20X1		265,7	413,5	679,2
Saldo al 31 de diciembre de 20X1	2.000	168,7	1.033,8	3.202,5

# Módulo 30: Conversión de la Moneda Extranjera

## Caso práctico 4

El 1 de enero de 20X1, ABC Co compró el 100 por ciento del patrimonio de ABC Sub por 2.000 u.m.e. cuando el valor razonable de los activos identificables, pasivos y pasivos contingentes de ABC Sub era de 1.800 u.m.e. y la tasa de cambio era 1 u.m. = 2 u.m.e. La plusvalía que surge de esa combinación de negocios se amortiza con el método lineal hasta alcanzar un valor residual de cero a lo largo de diez años.

El Grupo ABC consta de una compañía controladora (ABC Co) y su subsidiaria (ABC Sub).

La moneda funcional de ABC Co es la unidad monetaria (u.m.) y la moneda funcional de ABC Sub es la unidad monetaria extranjera (u.m.e.).

El 1 de febrero de 20X1, cuando la tasa de cambio era 1 u.m. = 2,1 u.m.e., ABC Co otorgó un préstamo de 200 u.m.e. a ABC Sub. ABC Co informó a ABC Sub que no reclamaría el reembolso y ABC Sub no tiene previsto devolver el préstamo. El costo amortizado del préstamo en cada fecha sobre la que se informa es de 200 u.m.e. (por razones de simplicidad, en este ejemplo se ignora el interés sobre el préstamo).

La tasa de cambio al 31 de diciembre de 20X1 era 1 u.m. = 2,2 u.m.e., y la tasa media de 20X1 era 1 u.m. = 2,05 u.m.e.

El estado de la situación financiera y el estado del resultado integral de ABC Co para el año finalizado el 31 de diciembre de 20X1, preparados en su moneda funcional (u.m.), son los siguientes:

### Estado de situación financiera de ABC Co al

	31 de diciembre de 20X0 u.m.	31 de diciembre de 20X1 u.m.
Propiedades, planta y equipo	1.000	950
Inversión en ABC Sub		1.000
Préstamo a la subsidiaria		91
Inventarios	500	250
Deudores comerciales y otras cuentas por cobrar	200	100
Efectivo	2.000	1.325
	<hr/> 3.700	<hr/> 3.716
Acreedores comerciales y otras cuentas por pagar	400	300
Préstamos bancarios	1.500	1.500
Pasivos totales	<hr/> 1.900	<hr/> 1.800
Capital en acciones	1.000	1.000
Ganancias acumuladas	800	916
	<hr/> 1.800	<hr/> 1.916
Total pasivos y patrimonio	<hr/> 3.700	<hr/> 3.716

## Módulo 30: Conversión de la Moneda Extranjera

### Estado del resultado integral de ABC Co para el año finalizado el 31 de diciembre de 20X1

	<i>u.m.</i>
Ingresos de actividades ordinarias	600
Costo de ventas	<u>(250)</u>
Ganancia bruta	350
Costos de distribución	(100)
Costo de administración	(100)
Gastos financieros	<u>(34)</u>
Ganancia del año	<u>116</u>

El estado de la situación financiera y el estado del resultado integral de ABC Sub para el año finalizado el 31 de diciembre de 20X1, preparados en su moneda funcional (u.m.e.), son los siguientes:

### Estado de situación financiera de ABC Sub al

	<i>1 enero de 20X1</i>	<i>31 de diciembre de 20X1</i>
	<i>u.m.e.</i>	<i>u.m.e.</i>
Propiedades, planta y equipo	1.500	1.450
Inventarios	600	400
Deudores comerciales y otras cuentas por cobrar	200	200
Efectivo	<u>100</u>	<u>370</u>
	<u>2.400</u>	<u>2.420</u>
Acreeedores comerciales y otras cuentas por pagar	600	350
Préstamo de controladora		<u>200</u>
Pasivos totales	<u>600</u>	<u>550</u>
Capital en acciones	1.600	1.600
Ganancias acumuladas	<u>200</u>	<u>270</u>
	<u>1.800</u>	<u>1.870</u>
Total pasivos y patrimonio	<u>2.400</u>	<u>2.420</u>

### Estado del resultado integral de ABC Sub para el año finalizado el 31 de diciembre de 20X1

	<i>u.m.e.</i>
Ingresos de actividades ordinarias	500
Costo de ventas	<u>(200)</u>
Ganancia bruta	300
Costos de distribución	(130)
Costo de administración	<u>(100)</u>
Ganancia del año	<u>70</u>

## Módulo 30: Conversión de la Moneda Extranjera

**Elabore el estado consolidado de situación financiera del grupo ABC al 31 de diciembre de 20X1 y su estado consolidado del resultado integral para el año finalizado el 31 de diciembre de 20X1.**

Para los propósitos del caso práctico, suponga lo siguiente:

- La moneda de presentación del grupo para los estados financieros consolidados es la u.m.
- Los estados financieros de ABC Sub ya han sido ajustados por cualesquiera ajustes del valor razonable a los importes en libros de los activos y pasivos que surgen en la adquisición de ABC Sub por ABC Co, de acuerdo con la Sección 9 *Estados Financieros Consolidados y Separados*. En otras palabras, los estados financieros de ABC Sub están listos para la consolidación y todo lo que se requiere es convertirlos a la moneda de presentación (u.m.), eliminar los saldos intragrupo e incorporar los estados financieros de ABC Sub a los estados financieros consolidados línea por línea.
- La única transacción intragrupo es el préstamo intragrupo de 200 u.m.e.
- El 31 de diciembre de 20X1, se reconoció una pérdida por diferencia de cambio de 4 u.m. en el préstamo intragrupo en los resultados de ABC Co, que se presentó en los costos financieros de ABC Co dentro del estado del resultado integral descrito anteriormente.



# Módulo 30: Conversión de la Moneda Extranjera

## Respuesta al caso práctico 4

### Estado consolidado de situación financiera al 31 de diciembre de 20X1

Plusvalía	82	(a)
Propiedades, planta y equipo (= 950 u.m. + 659 u.m.)	1.609	
Inventarios (= 250 u.m. + 182 u.m.)	432	
Deudores comerciales y otras cuentas por cobrar (= 100 u.m. + 91 u.m.)	191	
Efectivo (= 1.325 u.m. + 168 u.m.)	1.493	
	3.807	
Acreeedores comerciales y otras cuentas por pagar (= 300 u.m. + 159 u.m.)	459	
Préstamos bancarios	1.500	
Pasivos totales	1.959	
Capital en acciones	1.000	
Ganancias acumuladas	944	(b)
Reserva de moneda extranjera	(96)	(c)
	1.847	
Total pasivos y patrimonio	3.807	

### Estado consolidado del resultado integral del año terminado el 31 de diciembre de 20X1

Ingresos de actividades ordinarias (= 600 u.m. + 244 u.m.)	844	
Costo de ventas (= 250 u.m. + 98 u.m.)	(348)	
Ganancia bruta	496	
Costos de distribución (= 100 u.m. + 63 u.m.)	(163)	(d)
Costo de administración (= 100 u.m. + 49 u.m. + 10 u.m.)	(159)	(e)
Gastos financieros (= 34 u.m. menos 4 u.m.)	(30)	
Ganancia del año	144	
<i>Otro resultado integral</i>		
Diferencia de cambio al convertir el negocio en el extranjero	(96)	
Resultado integral total del año	48	

(a)	De acuerdo con el párrafo 30.23, la plusvalía es tratada como un activo de la subsidiaria. Por consiguiente, el importe en libras al 31 de diciembre de 20X1 (180 u.m.e.) se convierte a la tasa de cierre (1 u.m. = 2,2 u.m.e.).
(b)	944 u.m. = 800 u.m. (ganancias acumuladas iniciales de la controladora al 1 de enero de 20X1) + 116 u.m. (ganancia de la controladora en 20X1) + 34 u.m. (ganancia de la subsidiaria en 20X1) menos 10 u.m. (amortización de la plusvalía) + 4 u.m. (diferencia de cambio que surge del préstamo, que, de acuerdo con el párrafo 30.13, se reconoce en otro resultado integral y se informa como un componente del patrimonio). El gasto por amortización de la plusvalía (20 u.m.e.) se convirtió a la tasa media (1 u.m. = 2,05 u.m.e.).
(c)	96 u.m. = 84 u.m. (pérdida por diferencia de cambio surgida al convertir los resultados y la situación financiera de la subsidiaria a la moneda de presentación) + 8 u.m. (pérdida por diferencia de cambio en la plusvalía) + 4 u.m. (diferencia de cambio en préstamo intragrupo).
(d)	159 u.m. = 100 u.m. (costo de administración de la controladora) + 49 u.m. (costo de administración de la subsidiaria) + 10 u.m. (amortización de la plusvalía).
(e)	30 u.m. = 34 u.m. (gasto financiero de la controladora) menos 4 u.m. (diferencia de cambio en préstamo intragrupo).

## Módulo 30: Conversión de la Moneda Extranjera

Conversión de la subsidiaria a la moneda de presentación:

Estado de situación financiera de ABC Sub al 31 de diciembre de 20X1  
convertido a u.m.

	<i>u.m.e.</i>	<i>Tasa</i>	<i>u.m.</i>
Propiedades, planta y equipo	1.450	2,2	659
Inventarios	400	2,2	182
Deudores comerciales y otras cuentas por cobrar	200	2,2	91
Efectivo	370	2,2	168
	<u>2.420</u>		<u>1.100</u>
Acreeedores comerciales y otras cuentas por pagar	350	2,2	159
Préstamo de controladora	200	2,2	91
Pasivos totales	<u>550</u>		<u>250</u>
Capital en acciones	1.600	2	800
Ganancias acumuladas	270		134
Reserva de moneda extranjera	n/a		(84)
	<u>1.870</u>		
Total pasivos y patrimonio	<u>2.420</u>		<u>1.100</u>

Todos los activos y pasivos se convierten a la tasa de cambio de cierre, que es 1 u.m. = 2,2 u.m.e. el 31 de diciembre de 20X1. El capital en acciones se convierte a la tasa histórica de 1 u.m. = 2 u.m.e.

Ganancias acumuladas (cálculo en u.m.): 134 u.m. = (200 u.m.e. de saldo inicial ÷ 1 u.m. = 2 u.m.e. de tasa histórica) + (70 u.m.e. de ganancia en 20X1 ÷ 1 u.m. = 2,05 u.m.e. de tasa media).

Estado del resultado integral de ABC Sub para el año finalizado el 31 de diciembre de 20X1 convertido a u.m.

Ingresos de actividades ordinarias	500	2,05	244
Costo de ventas	<u>(200)</u>	<u>2,05</u>	<u>(98)</u>
Ganancia bruta	300		146
Costos de distribución	(130)	2,05	(63)
Costo de administración	<u>(100)</u>	<u>2,05</u>	<u>(49)</u>
Ganancia del año	<u>70</u>		<u>34</u>

## Módulo 30: Conversión de la Moneda Extranjera

Cálculo de la pérdida por diferencia de cambio (84 u.m.)

Reconversión de los activos netos iniciales (es decir, activos al 1 de enero de 20X1) de la tasa inicial a la tasa de cierre

Activos netos iniciales convertidos a la tasa inicial (1.800 u.m.e. ÷ 2) 900

Activos netos iniciales convertidos a la tasa de cierre (1.800 u.m.e. ÷ 2,2) 818

**Diferencia** **82**

Reconversión de la ganancia de la tasa media a la tasa de cierre

Ganancia convertida a la tasa media (70 u.m.e. ÷ 2,05) 34

Ganancia convertida a la tasa de cierre (70 u.m.e. ÷ 2,2) 32

**Diferencia** **2**

**Pérdida total por diferencia de cambio** **84**