

Interpretación CINIIF 22

Transacciones en moneda extranjera y contraprestaciones anticipadas

Referencias

- Marco *Conceptual para la Información Financiera* ⁽¹⁾
- NIC 8 *Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores*
- NIC 21 *Efectos de las variaciones en los tipos de cambio de las monedas extranjeras*

Antecedentes

- 1 El párrafo 21 de la NIC 21 *Efectos de las variaciones en los tipos de cambio de las monedas extranjeras* requiere que las entidades registren una transacción en moneda extranjera, en el momento del reconocimiento inicial, en su moneda funcional, mediante la aplicación al importe en moneda extranjera del tipo de cambio de contado entre la moneda funcional y la moneda extranjera (el tipo de cambio) en la fecha de la transacción. El párrafo 22 de la NIC 21 señala que la fecha de la transacción es la fecha en la cual esta cumple por primera vez las condiciones para su reconocimiento de acuerdo con las NIIF.
- 2 Cuando una entidad paga o recibe una contraprestación anticipada en una moneda extranjera, generalmente reconoce un activo no monetario o un pasivo no monetario ⁽²⁾ antes del reconocimiento del correspondiente activo, gasto o ingreso. El correspondiente activo, gasto o ingreso (o parte del mismo) es el importe reconocido aplicando las NIIF pertinentes, lo que da lugar a la baja en cuentas del activo no monetario o pasivo no monetario derivado de la contraprestación anticipada.
- 3 El Comité de Interpretaciones de las NIIF (en lo sucesivo «el Comité de Interpretaciones») recibió inicialmente una consulta sobre la forma de determinar «la fecha de la transacción» aplicando los párrafos 21 y 22 de la NIC 21 al reconocer los ingresos ordinarios. La pregunta se refería específicamente a las circunstancias en las que una entidad reconoce un pasivo no monetario derivado del cobro de una contraprestación anticipada antes de reconocer los correspondientes ingresos ordinarios. Al analizar esta cuestión, el Comité de Interpretaciones observó que el cobro o pago de una contraprestación anticipada en moneda extranjera no se limita a las transacciones con ingresos ordinarios. Por consiguiente, el Comité de Interpretaciones decidió aclarar la fecha de la transacción a efectos de determinar el tipo de cambio a utilizar en el momento del reconocimiento inicial del correspondiente activo, gasto o ingreso, cuando la entidad haya recibido o pagado una contraprestación anticipada en moneda extranjera.

Ámbito de aplicación

- 4 Esta Interpretación se aplicará a una transacción (o parte de ella) en moneda extranjera cuando la entidad reconozca un activo no monetario o pasivo no monetario derivado del pago o cobro de una

⁽¹⁾ La referencia es al *Marco Conceptual para la Información Financiera*, publicado en 2010 y en vigor cuando se desarrolló la Interpretación.

⁽²⁾ Por ejemplo, el párrafo 106 de la NIIF 15 *Ingresos ordinarios procedentes de contratos con clientes* exige que, si un cliente paga una contraprestación, o una entidad tiene un derecho incondicional a recibir un importe en concepto de contraprestación (es decir, una cuenta a cobrar), antes de que la entidad transfiera un bien o servicio al cliente, la entidad presente el contrato como un pasivo por contrato cuando el pago se realice o cuando el pago sea exigible (si esta fecha fuera anterior).

contraprestación anticipada antes de reconocer el correspondiente activo, gasto o ingreso (o parte de él).

- 5 Esta Interpretación no se aplicará cuando la entidad valore el correspondiente activo, gasto o ingreso en el momento del reconocimiento inicial:
- (a) por su valor razonable, o
 - (b) por el valor razonable de la contraprestación pagada o recibida en una fecha distinta de la del reconocimiento inicial del activo no monetario o pasivo no monetario derivado de la contraprestación anticipada (por ejemplo, valoración del fondo de comercio aplicando la NIIF 3 *Combinaciones de negocios*).
- 6 No se requiere que las entidades apliquen esta Interpretación a:
- (a) los impuestos sobre las ganancias, o
 - (b) los contratos de seguro (incluidos los de reaseguro) que emitan o los contratos de reaseguro que mantengan.

Problema

- 7 Esta Interpretación se centra en la forma de determinar la fecha de la transacción a efectos de establecer el tipo de cambio a utilizar en el momento del reconocimiento inicial del correspondiente activo, gasto o ingreso (o parte del mismo), al dar de baja en cuentas un activo no monetario o pasivo no monetario derivado del pago o cobro de una contraprestación anticipada en moneda extranjera.

Acuerdo

- 8 Aplicando los párrafos 21 y 22 de la NIC 21, la fecha de la transacción a efectos de determinar el tipo de cambio a utilizar en el momento del reconocimiento inicial del correspondiente activo, gasto o ingreso (o parte del mismo) es la fecha en que la entidad reconoce inicialmente el activo no monetario o pasivo no monetario derivado del pago o cobro de la contraprestación anticipada.
- 9 Si los pagos o cobros por anticipado son múltiples, la entidad determinará una fecha de transacción respecto de cada pago o cobro de la contraprestación anticipada.

Apéndice A

Entrada en vigor y transición

Este apéndice es parte integrante de la CINIIF 22 y tiene el mismo valor que el resto de apartados de la CINIIF 22.

Entrada en vigor

- A1 Las entidades aplicarán esta Interpretación a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2018. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica esta Interpretación a un ejercicio anterior, revelará este hecho.

Transición

- A2 En su aplicación inicial, las entidades aplicarán esta Interpretación:
- (a) de forma retroactiva aplicando la NIC 8 *Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores, o*
 - (b) de forma prospectiva a todos los activos, gastos e ingresos que queden comprendidos en el ámbito de aplicación de esta Interpretación y que se reconozcan inicialmente a partir:
 - (i) del comienzo del ejercicio en el que la entidad aplique por primera vez esta Interpretación, o
 - (ii) del comienzo de un ejercicio anterior presentado como información comparativa en los estados financieros del ejercicio en el que la entidad aplique por primera vez esta Interpretación.
- A3 Las entidades que se ajusten al párrafo A2, letra (b), deberán, en el momento de la aplicación inicial, aplicar la Interpretación a los activos, gastos e ingresos inicialmente reconocidos a partir del comienzo del ejercicio señalado en el párrafo A2, letra (b), incisos (i) o (ii), respecto de los cuales la entidad haya reconocido activos no monetarios o pasivos no monetarios derivados de una contraprestación anticipada antes de esa fecha.

Apéndice B

La modificación de este apéndice deberá aplicarse a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2018. Si una entidad aplica esta Interpretación a un ejercicio anterior, esta modificación se aplicará también a ese ejercicio.