



2024/2862

13.11.2024

REGLAMENTO (UE) 2024/2862 DE LA COMISIÓN

de 12 de noviembre de 2024

por el que se modifica el Reglamento (UE) 2023/1803 en lo referente a la Norma Internacional de Contabilidad 21

(Texto pertinente a efectos del EEE)

LA COMISIÓN EUROPEA,

Visto el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea,

Visto el Reglamento (CE) n.º 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 19 de julio de 2002, relativo a la aplicación de normas internacionales de contabilidad ⁽¹⁾, y en particular su artículo 3, apartado 1,

Considerando lo siguiente:

- (1) Mediante el Reglamento (UE) 2023/1803 de la Comisión ⁽²⁾ se adoptaron determinadas normas internacionales de contabilidad e interpretaciones existentes a 8 de septiembre de 2022.
- (2) El 15 de agosto de 2023, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad publicó una serie de modificaciones de la Norma Internacional de Contabilidad 21 *Efectos de las variaciones en los tipos de cambio de las monedas extranjeras* (NIC 21). Las modificaciones especifican cuándo una moneda es convertible en otra y cuándo no lo es, cómo determinan las empresas el tipo de cambio que han de aplicar y qué información deben facilitar las empresas si una moneda no es convertible.
- (3) Como consecuencia de las modificaciones de la NIC 21, también se modificó la Norma Internacional de Información Financiera 1 *Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera* («NIIF 1»), para garantizar la coherencia entre dichas Normas.
- (4) Tras consultar al Grupo Consultivo Europeo en materia de Información Financiera (EFRAG), la Comisión concluye que las modificaciones de la NIC 21 cumplen las condiciones para su adopción, establecidas en el artículo 3, apartado 2, del Reglamento (CE) n.º 1606/2002.
- (5) Procede, por tanto, modificar el Reglamento (UE) 2023/1803 en consecuencia.
- (6) Las medidas previstas en el presente Reglamento se ajustan al dictamen del Comité de Reglamentación Contable.

HA ADOPTADO EL PRESENTE REGLAMENTO:

Artículo 1

El anexo del Reglamento (UE) 2023/1803 se modifica como sigue:

- 1) la Norma Internacional de Contabilidad 21 *Efectos de las variaciones en los tipos de cambio de las monedas extranjeras* («NIC 21») se modifica según lo establecido en el anexo del presente Reglamento;
- 2) la Norma Internacional de Información Financiera 1 *Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera* («NIIF 1») se modifica de conformidad con las modificaciones de la NIC 21 según lo establecido en el anexo del presente Reglamento.

Artículo 2

Todas las empresas aplicarán las modificaciones a que se refiere el artículo 1 a más tardar desde la fecha de inicio de su primer ejercicio a partir del 1 de enero de 2025.

⁽¹⁾ DO L 243 de 11.9.2002, p. 1, ELI: <http://data.europa.eu/eli/reg/2002/1606/oj>.

⁽²⁾ Reglamento (UE) 2023/1803 de la Comisión, de 13 de septiembre de 2023, por el que se adoptan determinadas normas internacionales de contabilidad de conformidad con el Reglamento (CE) n.º 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo (DO L 237 de 26.9.2023, p. 1, ELI: <http://data.europa.eu/eli/reg/2023/1803/oj>).

Artículo 3

El presente Reglamento entrará en vigor a los veinte días de su publicación en el *Diario Oficial de la Unión Europea*.

El presente Reglamento será obligatorio en todos sus elementos y directamente aplicable en cada Estado miembro.

Hecho en Bruselas, el 12 de noviembre de 2024.

Por la Comisión
La Presidenta
Ursula VON DER LEYEN

ANEXO

Falta de convertibilidad

Modificaciones de la NIC 21

Modificaciones de la NIC 21 Efectos de las variaciones en los tipos de cambio de las monedas extranjeras

Se modifican los párrafos 8 y 26. Se añaden los párrafos 8A, 8B y 19A y sus correspondientes encabezamientos, los párrafos 57A, 57B, 60L y 60M y el apéndice A.

DEFINICIONES

8. Los siguientes términos se usan, en esta Norma, con el significado que a continuación se especifica:

...

Una moneda es convertible en otra cuando la entidad puede obtener la otra moneda en un plazo en el que tiene cabida un retraso administrativo normal y a través de un mercado o mecanismo de cambio en el que las transacciones de cambio creen derechos y obligaciones exigibles.

...

Explicaciones adicionales de las definiciones

Convertible (párrafos A2 a A10)

8A La entidad evaluará si una moneda es convertible en otra:

- a) en la fecha de valoración, y
- b) para una finalidad determinada.

8B Si la entidad no puede obtener más que un importe insignificante de la otra moneda en la fecha de valoración y para la finalidad determinada, la moneda no es convertible en la otra moneda.

...

ESTIMACIÓN DEL TIPO DE CAMBIO DE CONTADO CUANDO UNA MONEDA NO ES CONVERTIBLE (PÁRRAFOS A11 A A17)

19A Cuando una moneda no sea convertible en otra en la fecha de valoración (según se describe en los párrafos 8, 8A, 8B y A2 a A10), la entidad estimará el tipo de cambio de contado en esa fecha. El objetivo de la entidad al estimar el tipo de cambio de contado es reflejar el tipo de cambio al que, en la fecha de valoración, se realizaría una transacción de cambio ordenada entre participantes en el mercado en las condiciones económicas imperantes.

PRESENTACIÓN DE LAS TRANSACCIONES EN MONEDA EXTRANJERA EN LA MONEDA FUNCIONAL

...

Información al cierre de los ejercicios posteriores

...

26. Cuando existan varios tipos de cambio, se utilizará el tipo de cambio al cual los flujos de efectivo futuros representados por la transacción o el saldo hubieran podido ser liquidados de haber ocurrido en la fecha de valoración.

...

INFORMACIÓN A REVELAR

...

- 57A Cuando la entidad estime el tipo de cambio de contado porque una moneda no es convertible en otra (véase el párrafo 19A), revelará información que permita a los usuarios de sus estados financieros comprender de qué modo el hecho de que la moneda no sea convertible en la otra moneda afecta, o se espera que afecte, al rendimiento financiero, a la situación financiera y a los flujos de efectivo de la entidad. Para alcanzar este objetivo, la entidad revelará información sobre:
- la naturaleza y los efectos financieros de la no convertibilidad de la moneda en la otra moneda;
 - el tipo o tipos de cambio de contado utilizados;
 - el proceso de estimación, y
 - los riesgos a los que está expuesta la entidad debido a que la moneda no es convertible en la otra moneda.

57B Los párrafos A18 a A20 especifican la forma en que la entidad aplicará el párrafo 57A.

ENTRADA EN VIGOR Y TRANSICIÓN

...

- 60L El documento *Falta de convertibilidad*, publicado en agosto de 2023, modificó los párrafos 8 y 26 y añadió los párrafos 8A, 8B, 19A, 57A y 57B y el apéndice A. Las entidades aplicarán esas modificaciones a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2025. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica las modificaciones a un ejercicio anterior, revelará este hecho. La fecha de aplicación inicial será el comienzo del ejercicio anual en el que la entidad aplique por primera vez esas modificaciones.
- 60M Al aplicar lo establecido en el documento *Falta de convertibilidad*, la entidad no reexpresará la información comparativa. En lugar de ello:
- cuando la entidad presente transacciones en moneda extranjera en su moneda funcional y, en la fecha de aplicación inicial, concluya que su moneda funcional no es convertible en la moneda extranjera o, en su caso, que la moneda extranjera no es convertible en su moneda funcional, deberá en esa fecha de aplicación inicial:
 - convertir las partidas monetarias en moneda extranjera afectadas, y las partidas no monetarias valoradas al valor razonable en una moneda extranjera, utilizando el tipo de cambio de contado estimado en esa fecha, y
 - reconocer cualquier efecto de la aplicación inicial de las modificaciones como un ajuste del saldo de apertura de las reservas por ganancias acumuladas;
 - cuando la entidad utilice una moneda de presentación distinta de su moneda funcional, o convierta los resultados y la situación financiera de un negocio en el extranjero, y, en la fecha de aplicación inicial, concluya que su moneda funcional (o la moneda funcional del negocio en el extranjero) no es convertible en su moneda de presentación o, en su caso, que su moneda de presentación no es convertible en su moneda funcional (o la moneda funcional del negocio en el extranjero), deberá en esa fecha de aplicación inicial:
 - convertir los activos y pasivos afectados utilizando el tipo de cambio de contado estimado en esa fecha;

- ii) convertir las partidas del patrimonio neto afectadas utilizando el tipo de cambio de contado estimado en esa fecha si la moneda funcional de la entidad es hiperinflacionaria, y
- iii) reconocer cualquier efecto de la aplicación inicial de las modificaciones como un ajuste del importe de las diferencias de conversión acumulado en un componente separado del patrimonio neto.

...

—

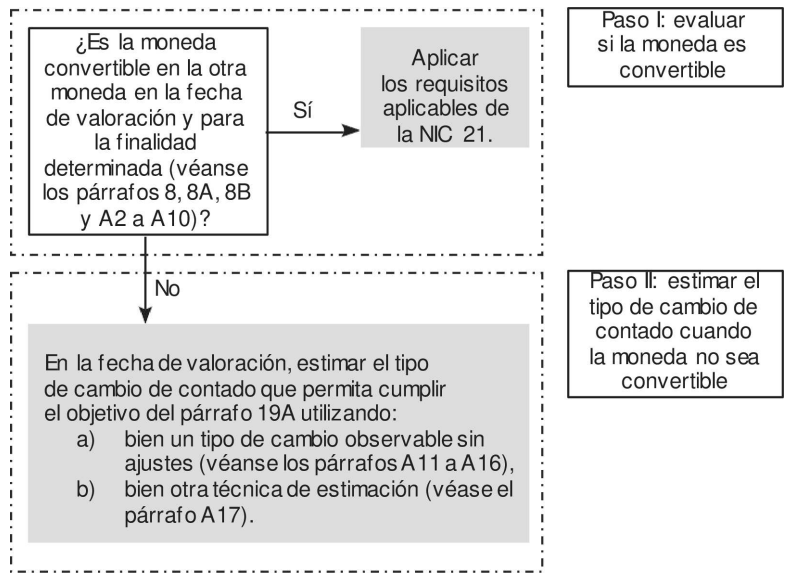
Apéndice A

Guía de aplicación

Este apéndice es parte integrante de la Norma.

CONVERTIBILIDAD

A1 El objetivo del siguiente diagrama es ayudar a las entidades a evaluar si una moneda es convertible y a estimar el tipo de cambio de contado cuando no lo sea.



Paso I: evaluar si la moneda es convertible (párrafos 8, 8A y 8B)

A2 Los párrafos A3 a A10 proporcionan directrices de aplicación para ayudar a la entidad a evaluar si una moneda es convertible en otra. La entidad podría determinar que una moneda no es convertible en otra, aunque esa otra moneda pueda ser convertible en sentido inverso. Por ejemplo, la entidad podría determinar que la moneda PC no es convertible en la moneda LC, aunque la moneda LC sí sea convertible en la moneda PC.

Plazo

A3 El párrafo 8 define el tipo de cambio de contado como el tipo de cambio utilizado en las transacciones con entrega inmediata. Sin embargo, puede ocurrir que una transacción de cambio no se lleve a cabo de forma instantánea debido a requisitos legales o reglamentarios o por razones prácticas, como, por ejemplo, días festivos. Un retraso administrativo normal en la obtención de la otra moneda no impide que una moneda sea convertible en esa otra moneda. Qué constituye un retraso administrativo normal depende de los hechos y circunstancias.

Capacidad de obtener la otra moneda

A4 Al evaluar si una moneda es convertible en otra, la entidad tomará en consideración su capacidad de obtener la otra moneda, y no su intención o decisión de hacerlo. Sin perjuicio de los demás requisitos de los párrafos A2 a A10, una moneda es convertible en otra si la entidad puede obtener la otra moneda, ya sea directa o indirectamente, aun cuando se proponga o decida no hacerlo. Por ejemplo, sin perjuicio de los demás requisitos de los párrafos A2 a A10, con independencia de que la entidad se proponga o decida obtener la moneda PC, la moneda LC es convertible en la moneda PC si la entidad puede, bien cambiar LC por PC, bien cambiar LC por otra moneda (FC) y seguidamente cambiar FC por PC.

Mercados o mecanismos de cambio

- A5 Al evaluar si una moneda es convertible en otra, la entidad tomará únicamente en consideración los mercados o mecanismos de cambio en los que las transacciones de cambio de la moneda por la otra moneda creen derechos y obligaciones exigibles. La exigibilidad es una cuestión de Derecho. La cuestión de si una transacción de cambio en un mercado o mecanismo de cambio crea o no derechos y obligaciones exigibles depende de los hechos y circunstancias.

Finalidad de la obtención de la otra moneda

- A6 Pueden existir diferentes tipos de cambio para diferentes usos de una moneda. Por ejemplo, es posible que un país cuya balanza de pagos se encuentre bajo presión quiera desincentivar las transferencias de capital (como los pagos de dividendos) a otros países, pero fomentar las importaciones de determinados bienes procedentes de esos países. En tales circunstancias, las autoridades competentes podrían:
- fijar un tipo de cambio preferente para las importaciones de tales bienes y un tipo de cambio «penalizador» para las transferencias de capital a otros países, lo que daría lugar a que se aplicaran tipos de cambio diferentes a diferentes transacciones de cambio; o
 - hacer que la otra moneda solo esté disponible para pagar las importaciones de dichos bienes y no para las transferencias de capital a otros países.
- A7 Así pues, la convertibilidad de una moneda en otra podría depender de la finalidad para la que la entidad obtenga (o pueda hipotéticamente necesitar obtener) la otra moneda. Al evaluar la convertibilidad:
- cuando la entidad presente transacciones en moneda extranjera en su moneda funcional (véanse los párrafos 20 a 37), supondrá que su finalidad al obtener la otra moneda es realizar o liquidar transacciones, activos o pasivos individuales en moneda extranjera;
 - cuando la entidad utilice una moneda de presentación distinta de su moneda funcional (véanse los párrafos 38 a 43), supondrá que su finalidad al obtener la otra moneda es realizar o liquidar sus activos netos o pasivos netos;
 - cuando la entidad convierta los resultados y la situación financiera de un negocio en el extranjero a la moneda de presentación (véanse los párrafos 44 a 47), supondrá que su finalidad al obtener la otra moneda es realizar o liquidar su inversión neta en el negocio en el extranjero.
- A8 Los activos netos de la entidad o su inversión neta en un negocio en el extranjero se podrían realizar, por ejemplo, mediante:
- la distribución de un rendimiento financiero a los propietarios de la entidad;
 - el cobro de un rendimiento financiero procedente del negocio en el extranjero de la entidad, o
 - la recuperación de la inversión por parte de la entidad o de sus propietarios, por ejemplo mediante la enajenación o disposición por otra vía de la inversión.
- A9 La entidad evaluará si una moneda es convertible en otra por separado en relación con cada una de las finalidades especificadas en el párrafo A7. Por ejemplo, la entidad evaluará la convertibilidad a efectos de presentar transacciones en moneda extranjera en su moneda funcional [véase el párrafo A7, letra a)] por separado de la convertibilidad a efectos de convertir los resultados y la situación financiera de un negocio en el extranjero [véase el párrafo A7, letra c)].

Capacidad de obtener solo importes limitados de la otra moneda

- A10 Una moneda no es convertible en otra si, para una de las finalidades especificadas en el párrafo A7, la entidad no puede obtener más que un importe insignificante de la otra moneda. La entidad evaluará la significatividad del importe de la otra moneda que pueda obtener para una finalidad determinada comparando dicho importe con el importe total de la otra moneda necesario para esa finalidad. Por ejemplo, una entidad cuya moneda funcional es LC tiene pasivos denominados en la moneda FC. La entidad evalúa si el importe total de FC que puede obtener con el fin de liquidar esos pasivos no constituye sino un importe insignificante en comparación con el importe agregado (la suma) de los saldos de sus pasivos denominados en FC.

Paso II: estimar el tipo de cambio de contado cuando la moneda no sea convertible (párrafo 19A)

- A11 Esta Norma no especifica la forma en que la entidad debe estimar el tipo de cambio de contado para cumplir el objetivo del párrafo 19A. La entidad puede utilizar un tipo de cambio observable sin ajustes (véanse los párrafos A12 a A16) u otra técnica de estimación (véase el párrafo A17).

Utilización de un tipo de cambio observable sin ajustes

- A12 Al estimar el tipo de cambio de contado con arreglo a lo establecido en el párrafo 19A, la entidad puede utilizar un tipo de cambio observable sin ajustes si ese tipo de cambio observable permite cumplir el objetivo del párrafo 19A. A modo de ejemplo de un tipo de cambio observable cabe citar:
- un tipo de cambio de contado para una finalidad distinta de aquella para la que la entidad evalúa la convertibilidad (véanse los párrafos A13 y A14), y
 - el primer tipo de cambio al que la entidad puede obtener la otra moneda para la finalidad determinada una vez restablecida la convertibilidad de la moneda (primer tipo de cambio posterior) (véanse los párrafos A15 y A16).

Utilización de un tipo de cambio observable para otra finalidad

- A13 Una moneda que no es convertible en otra para una finalidad dada podría ser convertible en esa moneda para otra finalidad. Por ejemplo, la entidad podría hallarse en condiciones de obtener una moneda para importar determinados bienes, pero no para pagar dividendos. En tales situaciones, la entidad podría concluir que un tipo de cambio observable para otra finalidad permite cumplir el objetivo del párrafo 19A. Si el tipo de cambio permite cumplir el objetivo del párrafo 19A, la entidad puede utilizarlo como tipo de cambio de contado estimado.
- A14 Al evaluar si el tipo de cambio observable permite cumplir el objetivo del párrafo 19A, la entidad tendrá en cuenta, entre otros factores, los siguientes:
- si existen varios tipos de cambio observables:* la existencia de más de un tipo de cambio observable podría indicar que los tipos de cambio se han fijado con objeto de alentar a las entidades a obtener la otra moneda para finalidades concretas o disuadirlas de ello; estos tipos de cambio observables podrían incluir un «incentivo» o una «penalización» y, por tanto, no reflejar las condiciones económicas imperantes;
 - la finalidad para la que la moneda es convertible:* si la entidad puede obtener la otra moneda solo para finalidades limitadas (como la importación de suministros de emergencia), el tipo de cambio observable podría no reflejar las condiciones económicas imperantes;
 - la naturaleza del tipo de cambio:* es más probable que refleje las condiciones económicas imperantes un tipo de cambio observable de libre fluctuación que un tipo de cambio fijado mediante intervenciones periódicas de las autoridades competentes;
 - la frecuencia de actualización de los tipos de cambio:* es menos probable que refleje las condiciones económicas imperantes un tipo de cambio observable que no varía a lo largo del tiempo que un tipo de cambio observable que se actualiza diariamente (o incluso con mayor frecuencia).

Utilización del primer tipo de cambio posterior

- A15 Una moneda que no es convertible en otra en la fecha de valoración para una finalidad determinada podría pasar a serlo posteriormente para esa misma finalidad. En tal situación, la entidad podría concluir que el primer tipo de cambio posterior permite cumplir el objetivo del párrafo 19A. Si el tipo de cambio permite cumplir el objetivo del párrafo 19A, la entidad puede utilizarlo como tipo de cambio de contado estimado.
- A16 Al evaluar si el primer tipo de cambio posterior permite cumplir el objetivo del párrafo 19A, la entidad tendrá en cuenta, entre otros factores, los siguientes:
- el tiempo que transcurre entre la fecha de valoración y la fecha en la que se restablece la convertibilidad*: cuanto más corto sea este período, mayor será la probabilidad de que el primer tipo de cambio posterior refleje las condiciones económicas imperantes;
 - las tasas de inflación*: cuando una economía experimenta una elevada inflación, y en particular cuando es hiperinflacionaria (con arreglo a lo especificado en la NIC 29 *Información financiera en economías hiperinflacionarias*), los precios suelen cambiar rápidamente, en ocasiones varias veces al día; en consecuencia, el primer tipo de cambio posterior de la moneda de una economía de ese tipo podría no reflejar las condiciones económicas imperantes.

Utilización de otra técnica de estimación

- A17 Si la entidad emplea otra técnica de estimación, podrá utilizar cualquier tipo de cambio observable, incluidos los correspondientes a transacciones de cambio en mercados o mecanismos de cambio que no creen derechos y obligaciones exigibles, y ajustarlo, según sea necesario, para cumplir el objetivo del párrafo 19A.

Información a revelar cuando una moneda no es convertible

- A18 La entidad considerará el nivel de detalle necesario para cumplir el objetivo de la revelación de información del párrafo 57A. La entidad revelará la información especificada en los párrafos A19 y A20, así como cualquier información adicional necesaria para cumplir el objetivo de la revelación de información del párrafo 57A.
- A19 Al aplicar el párrafo 57A, la entidad revelará la siguiente información:
- la moneda, junto con una descripción de las restricciones que dan lugar a que esta no sea convertible en la otra moneda;
 - una descripción de las transacciones afectadas;
 - el importe en libros de los activos y pasivos afectados;
 - los tipos de cambio de contado utilizados y si dichos tipos son:
 - tipos de cambio observables sin ajustes (véanse los párrafos A12 a A16), o
 - tipos de cambio de contado estimados mediante otra técnica de estimación (véase el párrafo A17);
 - una descripción de toda técnica de estimación que la entidad haya utilizado, así como información cualitativa y cuantitativa sobre las variables e hipótesis utilizadas en dicha técnica de estimación, e
 - información cualitativa sobre cada tipo de riesgo al que esté expuesta la entidad por la falta de convertibilidad de la moneda en la otra moneda, y la naturaleza y el importe en libros de los activos y pasivos expuestos a cada tipo de riesgo.
- A20 Cuando la moneda funcional de un negocio en el extranjero no sea convertible en la moneda de presentación o, en su caso, cuando la moneda de presentación no sea convertible en la moneda funcional de un negocio en el extranjero, la entidad revelará también la siguiente información:
- el nombre del negocio en el extranjero; si el negocio en el extranjero es una dependiente, una operación conjunta, un negocio conjunto, una asociada o una sucursal, y su centro principal de actividad;

- b) información financiera resumida sobre el negocio en el extranjero, y
- c) la naturaleza y las condiciones de cualquier acuerdo contractual que pueda obligar a la entidad a prestar apoyo financiero al negocio en el extranjero, incluidos los hechos o circunstancias que puedan exponer a la entidad a una pérdida.

Se modifica un encabezamiento.

—

Modificaciones de otros pronunciamientos

Apéndice B**Modificaciones de la NIIF 1 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera**

Se modifican los párrafos 31C y D27 y se añade el párrafo 39AI.

PRESENTACIÓN E INFORMACIÓN A REVELAR

...

Explicación de la transición a las NIIF

...

Uso del coste atribuido tras hiperinflación grave

- 31C Si una entidad elige valorar los activos y los pasivos a su valor razonable y utilizar dicho valor razonable como el coste atribuido en su estado de situación financiera de apertura con arreglo a las NIIF debido a una hiperinflación grave (véanse los párrafos D26 a D30), los primeros estados financieros con arreglo a las NIIF de la entidad deberán revelar cómo y por qué la entidad tuvo, y después dejó de tener, una moneda funcional sujeta a hiperinflación grave.

...

ENTRADA EN VIGOR

...

- 39AI El documento *Falta de convertibilidad* (Modificaciones de la NIC 21), publicado en agosto de 2023, modificó los párrafos 31C y D27. Las entidades aplicarán las modificaciones cuando apliquen la NIC 21 (modificada en agosto de 2023).

...

*Apéndice D***Exenciones en la aplicación de otras NIIF**

...

Hiperinflación grave

...

D27 La moneda de una economía hiperinflacionaria está sujeta a hiperinflación grave si presenta las dos características siguientes:

- a) no está disponible un índice general de precios fiable para todas las entidades con transacciones y saldos en dicha moneda;
- b) la moneda no es convertible en una moneda extranjera relativamente estable; la convertibilidad se evaluará de conformidad con la NIC 21.
