

BOICAC N° 85/2011 Consulta 9

Sobre el tratamiento contable de una fusión entre dos sociedades del grupo que constituyen un negocio, que viene precedida de una aportación no dineraria de la sociedad dominante.

En particular, se plantea el caso de un grupo formado por una sociedad A que participa en dos sociedades dependientes B y C en un porcentaje del capital social inferior al 100%. La sociedad A acuerda, junto con los socios minoritarios de C, aportar la totalidad de las acciones de C a la sociedad B, procediéndose a ampliar el capital de esta última por el valor real de las acciones aportadas. En relación con estos hechos, se pregunta sobre el tratamiento contable de la posterior fusión entre las sociedades B y C.

Respuesta:

La consulta versa sobre la correcta interpretación de la norma de registro y valoración (NRV) 21^a. "Operaciones entre empresas del grupo" del Plan General de Contabilidad (PGC), en la redacción introducida por el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre, en vigor para los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2010.

La sociedad B contabilizará la inversión en C de acuerdo con lo dispuesto en la NRV 21^a.2.1. La sociedad A reconocerá la participación adicional en B por el mismo importe. Si se produjese alguna diferencia entre la cuantía de la ampliación de capital que realiza B y el valor por el que tiene que contabilizar las acciones recibidas, la diferencia se reconocerá en una cuenta de reservas.

En la posterior fusión entre ambas sociedades, habrá que considerar el criterio recogido en el artículo 40.2 de las Normas para la Formulación de las Cuentas Anuales Consolidadas aprobadas por el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre, y la analogía que existe entre la operación descrita y la fusión de las citadas sociedades sin que previamente se hubiera producido la aportación no dineraria. De acuerdo con estos antecedentes, la fusión entre B y C se contabilizará como sigue:

- a) La sociedad B (dominante) absorbe a la sociedad C (dependiente). Los elementos patrimoniales de la sociedad C se reconocerán por los valores existentes en las cuentas anuales consolidadas de la sociedad A. Los elementos patrimoniales de la sociedad B mantendrán su valor en libros.
- b) La sociedad C (dependiente) absorbe a la sociedad B (dominante). Los elementos patrimoniales de la sociedad B se reconocerán por los valores existentes en las cuentas anuales consolidadas de la sociedad A. Los elementos patrimoniales de la sociedad C mantendrán su valor en libros.

Por el contrario, si la sociedad A no formulase cuentas anuales consolidadas los elementos patrimoniales de C o de B, independientemente de cuál sea el sentido de la operación (es decir, al margen de que B absorba a C o de que sea C quien absorba a B), se contabilizarían por su valor en cuentas individuales.

