



BOICAC N° 90/2012 Consulta 4

Sobre la valoración de una aportación no dineraria realizada entre empresas del grupo, desde el punto de vista de la sociedad adquirente, cuando la sociedad aportante y la sociedad adquirida están radicadas en el extranjero.

Respuesta

La sociedad consultante es una mercantil española dominante de un subgrupo radicado en España, cuya sociedad dominante está domiciliada en Holanda. La matriz última del grupo es una sociedad alemana. Hasta el ejercicio iniciado a partir del 1 de enero de 2008, el subgrupo formado por la sociedad española y sus dependientes se acogió a la dispensa de la obligación de consolidar prevista en los artículos 8 y 9 de las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas, aprobadas por el Real Decreto 1815/1991, de 20 de diciembre. A partir de ese ejercicio, el subgrupo español formula cuentas anuales consolidadas.

En el ejercicio 2011 la sociedad española ha realizado una ampliación de capital, suscrita íntegramente por su socio único, la sociedad holandesa, siendo el contravalor de dicha ampliación la aportación no dineraria del 99,80 por 100 de las participaciones de una sociedad portuguesa, que constituye un negocio, y que hasta la fecha de la aportación estaba contabilizado en las cuentas anuales individuales de la sociedad holandesa y en las consolidadas formuladas por la sociedad alemana, dominante última del grupo.

La consulta versa sobre qué criterio debe aplicarse por la sociedad española para contabilizar las participaciones recibidas, en contrapartida de la ampliación de capital.

La norma de registro y valoración (NRV) 21ª.2 del Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, según la redacción otorgada por el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre, recoge el tratamiento contable de las aportaciones no dinerarias de negocios cuando la sociedad adquirente y la transmitente o el propio negocio aportado tiene la calificación de empresa del grupo, en los siguientes términos:

"2.1 Aportaciones no dinerarias

En las aportaciones no dinerarias a una empresa del grupo, el aportante valorará su inversión por el valor contable de los elementos patrimoniales entregados en las cuentas anuales consolidadas en la fecha en que se realiza la operación, según las Normas para la Formulación de las Cuentas Anuales Consolidadas, que desarrollan el Código de Comercio.

La sociedad adquirente los reconocerá por el mismo importe.

Las cuentas anuales consolidadas que deben utilizarse a estos efectos serán las del grupo o subgrupo mayor en el que se integren los elementos



patrimoniales, cuya sociedad dominante sea española. En el supuesto de que las citadas cuentas no se formularsen, al amparo de cualquiera de los motivos de dispensa previstos en las normas de consolidación, se tomarán los valores existentes antes de realizarse la operación en las cuentas anuales individuales de la sociedad aportante."

No obstante, como paso previo para aplicar este criterio es necesario que las citadas sociedades tengan la calificación de empresas del grupo, de acuerdo con lo dispuesto a tal efecto en la Norma de elaboración de las cuentas anuales 13ª. "Empresas del grupo, multigrupo y asociadas" del PGC; esto es:

"(...) las vinculadas por una relación de control, directa o indirecta, análoga a la prevista en el artículo 42 del Código de Comercio para los grupos de sociedades o las controladas por cualquier medio por una o varias personas físicas o jurídicas, que actúen conjuntamente o se hallen bajo dirección única por acuerdos o cláusulas estatutarias."

De acuerdo con lo anterior, considerando que la sociedad española está controlada por la holandesa, que a su vez también controla a la entidad portuguesa que será objeto de aportación, y ante la ausencia de unos valores consolidados obtenidos aplicando los criterios recogidos en el Código de Comercio y sus disposiciones de desarrollo, cabe concluir que la sociedad española deberá contabilizar las participaciones recibidas por el valor en libros antes de realizarse la operación en las cuentas anuales individuales de la sociedad holandesa.