

BOICAC N° 92/2012 Consulta 3

Sobre el tratamiento contable de un determinado contrato de compraventa de participaciones en el que se estipuló el precio, entre otras circunstancias, en función de los resultados de la sociedad objeto de la compraventa.

Respuesta:

La sociedad compradora abonó a la vendedora la estimación inicial del precio, en la fecha en la que se firmó el contrato de compraventa (ejercicio 2006). No obstante, posteriormente, respecto a la determinación del resultado que debía tomarse como referencia para cuantificar el tramo contingente de la contraprestación, surgieron divergencias entre las partes y se acordó, tal y como preveía el contrato, someter las mismas a un Tribunal de Arbitraje.

En el ejercicio 2011, la Corte de Arbitraje resolvió las diferencias surgidas a favor de la sociedad vendedora, fijando un importe adicional, que debía abonar la compradora, así como los intereses devengados hasta la fecha de la resolución del arbitraje. Al cierre del citado ejercicio, la sociedad compradora procedió a efectuar el pago resultante del Laudo arbitral.

A la vista de estos antecedentes, la consulta versa sobre la fecha en que se produce el devengo del importe cobrado en el ejercicio 2011.

La operación descrita se desarrolla entre los años 2006 y 2011 por lo que será preciso analizar los distintos marcos normativos aplicables en el tiempo.

Hasta los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2008, el Plan General de Contabilidad (PGC) aprobado por el Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, al amparo del principio de prudencia disponía que: *“Únicamente se contabilizarán los beneficios realizados a la fecha de cierre del ejercicio. Por el contrario, los riesgos previsibles y las pérdidas eventuales con origen en el ejercicio o en otro anterior, deberán contabilizarse tan pronto sean conocidas; a estos efectos se distinguirán las reversibles o potenciales de las realizadas o irreversibles”*.

En desarrollo de este principio y del resto de principios contables recogidos en la primera parte del PGC, este Instituto emitió una interpretación que es preciso traer a colación por analogía para resolver el caso que ahora nos ocupa, publicada en la consulta 4 del BOICAC n° 68, de diciembre de 2006, sobre el tratamiento contable de un procedimiento de expropiación forzosa de un inmueble donde una parte del precio, un tramo contingente, se recibía después de resolverse un procedimiento judicial que venía a resolver las diferentes estimaciones que las partes en conflicto habían realizado sobre el precio final del bien enajenado.

La citada consulta aclara que la contabilización del crédito por la estimación del justiprecio tendrá como límite máximo el valor por el que el inmueble figure en contabilidad minorado en el importe recibido, sin que proceda, en consecuencia, el registro del citado crédito ni de beneficio alguno (por el tramo contingente de la contraprestación) cuando el importe recibido supera el valor en libros del activo que se da de baja.

A raíz de la entrada en vigor del Plan General de Contabilidad (PGC 2007) aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, cabría plantearse si los hechos descritos en la consulta debieron tener alguna implicación en la fecha de transición. Pues bien, dicho impacto solo se hubiera producido en el supuesto de que la operación objeto de consulta tuviese un distinto tratamiento en el nuevo PGC 2007, circunstancia que como se indica a continuación no acontece.

En este sentido, en la consulta 3 del BOICAC nº 78, de junio de 2009, este Instituto se ha vuelto a pronunciar *“sobre el tratamiento contable de un proceso de expropiación, en el supuesto de que se recurriese en la jurisdicción ordinaria el importe inicialmente fijado”*, en cuya respuesta se concluye que *“para considerar que la empresa expropiada tiene un activo que controla económicamente, debe ser prácticamente cierta la entrada de beneficios o rendimientos económicos en la empresa procedentes de dicho activo, circunstancia que con carácter general se entenderá producida en la fijación de un precio en el acta de consignación del precio y ocupación, así como en la existencia de un nuevo precio por sentencia firme.”*

De conformidad con los antecedentes y fundamentos que se han reproducido, se informa que el ingreso que trae causa del tramo contingente se devenga en el ejercicio en que la Corte de Arbitraje resuelve el litigio.

En todo caso, hasta que desaparezca la incertidumbre asociada a la resolución del proceso arbitral, en la memoria de las cuentas anuales se deberá incluir toda la información significativa sobre la operación descrita en la consulta, para que aquellas, en su conjunto, expresen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa.