

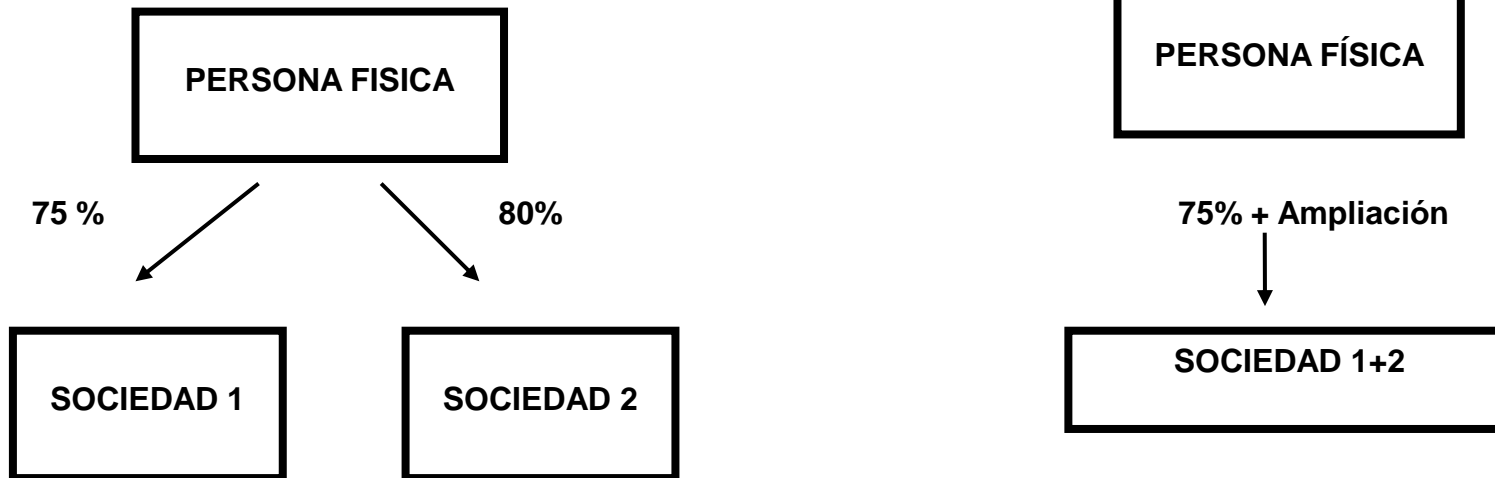


BOICAC 91.CONSULTA 2

Aportación no dineraria. NRV 21^a. Aportación por una **persona física** a una empresa del grupo de las acciones de otra empresa del grupo.

Consulta:

- Sobre el tratamiento contable de la aportación no dineraria de los instrumentos de patrimonio que otorgan el control sobre una sociedad, cuando la sociedad aportada y la sociedad que recibe la aportación están controladas por la misma persona.
- El consultante forma parte de un grupo no obligado a consolidar



-Ambas Sociedades Constituyen sendos negocios

NORMATIVA APLICABLE

Normativa del registro y valoración 21.2 PGC, aprobado Real Decreto 1514/2007, según redacción del Real Decreto 1159/2010, que recoge el tratamiento contable de las aportaciones no dinerarias de negocio cuando la sociedad adquiriente y la transmitente tienen la calificación del grupo. Lo hace en estos 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

La sociedad adquiriente lo reconocerá por el mismo importe.



PASO PREVIO:

Para aplicar este criterio es necesario que las sociedades tengan la calificación de empresas del grupo (norma 13ª elaboración cuentas anuales):

“(...) 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.”



En nuestro caso, los hechos descritos **deben incluirse** en el ámbito de aplicación de esta norma aprobada de acuerdo con la respuesta del ICAC por:

1. Identidad que existe entre la aportación realizada y la fusión de ambas sociedades sin aportación previa, operación esta última incluida de forma expresa en la NRV 21.2

En ambos casos consiste en la adquisición de un negocio entregando como contrapartida instrumento de patrimonio bajo control común

2. Este mismo razonamiento subyace en el art. 40.1 de las normas para la formulación de las cuentas anuales consolidadas:

“Si una sociedad que constituye un negocio adquiere la condición de sociedad dependiente en virtud de una operación de aportación no dineraria o de una escisión, la integración de los activos identificables y pasivos asumidos en las cuentas consolidadas se realizará por los valores contables, que tuvieron en las cuentas anuales individuales, si con carácter previo a adquirir dicha condición esta sociedad y la sociedad dominante se encontraban bajo control común o dirección única de acuerdo con lo establecido en la norma de elaboración de las cuentas anuales 13ª empresas del grupo, multigrupo y asociadas de PGC.”



3. Citar como antecedente. Consulta 4 del BOICAC 90 referida a la valoración de las aportaciones no dinerarias para la empresa adquirente en el caso de estar adquirente y adquirida en el extranjero

El ICAC considera que la NRV 21.2 es aplicable para las situaciones de aportaciones no dinerarias si la adquirente y transmitente o el propio negocio tiene calificación de empresa del grupo siendo este último supuesto el planteado por la consulta.



CONCLUSIÓN

Al no estar obligado a consolidar (salvo que la persona física fuera empresario) y siendo posible que no exista obligación de llevar la contabilidad, no existe la opción de tomar los valores existentes en las cuentas individuales por lo que S1 registrará la participación adquirida (el 80% de S2) tomando como referencia:

- a) El patrimonio neto de la sociedad aportada en el porcentaje correspondiente
- b) El patrimonio consolidado (criterio tratado por el ICAC en la consulta 3 BOICAC número 85); casos de dominante española.



CASO PRÁCTICO

Caso 1:

Persona Física es empresario y lleva contabilidad. En las cuentas anuales la inversión en S2 esta reflejada por 190.000 euros. Su valor razonable es de 250.000€.

190.000€	(240) Participaciones a largo plazo en partes vinculadas	
60.000€	(11x) Reservas (190.000 – 250.000)	
	A Capital social (100)	250.000€



CASO PRÁCTICO

Caso 2:

- Persona Física que no es empresario y por tanto no elabora cuentas anuales. Se sabe que el patrimonio neto de S2 asciende a 320.000€.

256.000€ (240) Participaciones a largo plazo en partes vinculadas
(80% s/320000)

A Capital social (100)	250.000€
A Reservas (256.000 - 250.000€)	6.000€