

Consulta 3

Sobre el tratamiento en cuentas anuales consolidadas de los gastos financieros incorporados como mayor coste de las existencias de una sociedad inmobiliaria originados por la financiación percibida de su sociedad dominante, cuando dichas existencias no se han realizado frente a terceros ajenos al grupo, permaneciendo en la sociedad inmobiliaria.

Respuesta

De acuerdo con lo dispuesto en la norma de valoración 13ª contenida en la quinta parte de las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las empresas inmobiliarias, aprobadas por Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 28 de diciembre de 1994, se permite la inclusión de los gastos financieros en el precio de adquisición o coste de producción de las existencias de inmuebles en los mismos términos y condiciones establecidos en la norma de valoración 2ª de dicho texto.

En caso de que dichos gastos financieros activados procedan de la financiación percibida de una sociedad del grupo (en la consulta planteada, la sociedad dominante), en las cuentas anuales consolidadas deberán realizarse las correspondientes eliminaciones.

En tal sentido, el artículo 39 de las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas, aprobadas por Real Decreto 1815/1991, de 20 de diciembre, trata el tema de la eliminación de resultados por operaciones internas de servicios, estableciendo lo siguiente:

“1. Se considerarán operaciones internas por servicios todas aquéllas en las que una sociedad del grupo adquiera servicios a otra también del grupo, incluidos los financieros.

2. Los resultados producidos en estas operaciones deberán diferirse, hasta el ejercicio en que se realicen, cuando los servicios adquiridos se incorporen como coste de existencias o de inmovilizado, de acuerdo con las siguientes reglas:

a) El importe a diferir será igual a la diferencia entre el precio de adquisición o el coste de producción y el precio de venta.

b) El resultado se entenderá realizado de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 37 y 38.

....”

De acuerdo con lo anterior, en el caso expuesto en la consulta, adicionalmente a la eliminación en las cuentas anuales consolidadas de los gastos e ingresos financieros recíprocos y de los débitos y créditos derivados de la citada financiación, dado que el servicio financiero se incorpora en las cuentas individuales como mayor valor de un activo (existencias de inmuebles), en las cuentas anuales consolidadas deberá eliminarse el resultado producido en la transacción (en este caso por el importe de los ingresos financieros devengados), corrigiéndose simultáneamente el valor contable de las existencias por dicho importe, hasta en tanto este resultado esté realizado frente a terceros (con carácter general, cuando se enajenen a terceros las existencias) o cuando una de las sociedades participantes en la operación deje de formar parte del grupo.

A estos efectos, la eliminación a que se ha hecho referencia supondrá en el balance consolidado una disminución del valor de las existencias y de los resultados de la sociedad dominante por el importe de los intereses devengados, y en la cuenta de pérdidas y ganancias consolidada una disminución de la partida que recoge el aumento de existencias de productos terminados y en curso de fabricación (dado que la incorporación de los gastos financieros activados como mayor valor de las existencias se realiza a través de la variación de existencias) y del saldo de los resultados de la sociedad dominante.