

Consulta 11

Sobre el tratamiento contable aplicable en las cuentas anuales individuales de las empresas pertenecientes a un grupo, a las transacciones efectuadas entre ellas, así como el reflejo de estas transacciones en cuentas anuales consolidadas.

Respuesta

La consulta plantea una serie de cuestiones en relación con transacciones, en gran parte de las ocasiones parece que relativas a transferencias de activos no destinados al tráfico, como de inversiones financieras y elementos de inmovilizado, realizadas entre sociedades pertenecientes a un grupo de sociedades, cuando el importe por el que se perfeccionan estas transacciones es el de mercado, siendo éste superior normalmente al valor neto contable de los activos transmitidos e incluso a su valor en cuentas anuales consolidadas.

Concretamente, se plantea el tratamiento contable en las cuentas individuales de la sociedad vendedora, en relación con la plusvalía generada en las transacciones internas entre sociedades del grupo a que se ha hecho referencia, y el valor por el que deben registrarse contablemente estos activos en la sociedad compradora.

A este respecto, es necesario señalar que la obligación, en su caso, de formular las cuentas anuales consolidadas no exime a las sociedades integrantes del grupo, de formular sus propias cuentas anuales conforme a su régimen específico (artículo 42.3 del Código de Comercio y artículo 6.3 de las Normas para la Formulación de las Cuentas Anuales Consolidadas aprobadas por Real Decreto 1815/1991, de 20 de diciembre).

A este respecto, con carácter general la eliminación (diferimiento) de los resultados producidos en las operaciones internas entre empresas de un grupo lo será a los efectos exclusivos de las cuentas consolidadas del grupo y de acuerdo con lo prescrito en los artículos correspondientes de las Normas para la Formulación de las Cuentas Anuales Consolidadas aprobadas por Real Decreto 1815/1991, de 20 de diciembre.

Por su parte, en las cuentas individuales de las distintas sociedades integrantes del grupo se procederá al registro contable de las operaciones de acuerdo con los principios contables y las normas de valoración establecidas en el Plan General de Contabilidad aprobado por Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, de manera que las cuentas anuales individuales expresen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa como sujeto contable independiente, sin perjuicio de incluir la necesaria información sobre transacciones efectuadas con empresas del grupo y asociadas.

En este punto hay que resaltar que, en todo caso, en el registro contable es necesario analizar las operaciones objeto de registro en su conjunto, atendiendo al fondo económico que subyace en las mismas y con independencia de las denominaciones jurídicas utilizadas.

En este sentido, si el fondo de las operaciones descritas pusiera de manifiesto que no se trata de verdaderas transmisiones de activos entre personas jurídicas diferentes, habrá que atender a la verdadera naturaleza económica de las operaciones para proceder a su tratamiento contable, lo que exige analizar el fondo de aquélla.

A este respecto, si del citado análisis se concluyera que el objetivo perseguido y la realidad derivada de las operaciones realizadas no es la propia de una transmisión real de activos entre personas jurídicas diferentes y lo único que se quiere conseguir con aquéllas es el reflejo de resultados o revalorizaciones de activos u otros fines que no atienden en su fundamento económico a la forma jurídica empleada, dado que la contabilidad tiene el objetivo de alcanzar la imagen fiel habría que poner de manifiesto este hecho, de forma que no se produjera el registro del resultado a que se ha hecho referencia ni el registro de los activos por valores contables superiores.

En cualquier caso, en la memoria de las cuentas anuales individuales se deberá suministrar la información referente a las operaciones descritas, de tal manera que aquéllas reflejen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa. En particular se hará una descripción de la operación, indicando claramente el sentido de la misma con objeto de justificar el tratamiento contable aplicado.