

Boicac nº 75/2008 Consulta 7

Sobre cómo deben registrarse las operaciones de pagos a empleados de una sociedad en instrumentos de patrimonio concedidos por su dominante, tanto desde el punto de vista de la sociedad dominante como de la dependiente. En particular, la consulta se refiere a planes de retribución de personal que presentan las notas características siguientes:

- La prestación de servicios por el empleado se realiza total o parcialmente en la filial.**
- Las condiciones de consolidación se vinculan a la permanencia en el grupo o a la consecución de objetivos societarios individuales.**
- No se repercute desde la dominante a las filiales el coste económico de la transacción para el grupo.**
- Los trabajadores de la filial reciben instrumentos de patrimonio de la sociedad dominante.**

Respuesta

La contabilización de la operación dependerá de sus características concretas, atendiendo en todo caso a la realidad económica que subyazca en la misma, por lo que la presente consulta se refiere a criterios generales.

Sociedad dependiente

La prestación de servicios por los empleados de una empresa deberá registrarse en la empresa receptora del servicio como un gasto de personal, de acuerdo con su devengo.

Cuando el coste de los planes de retribución de dicho personal sea asumido por la sociedad dominante y no se establezca una compensación por la filial, la operación supondrá una aportación del socio y, por tanto, de acuerdo con lo dispuesto en el Marco Conceptual de la Contabilidad incluido en la primera parte del Plan General de Contabilidad aprobado por Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, deberá reconocerse directamente en los fondos propios, en el epígrafe "Otras aportaciones de socios".

La norma de registro y valoración 18ª.2 del Plan General de Contabilidad relativa a subvenciones, donaciones y legados dispone que estas operaciones, ya se otorguen por socios o propietarios o por terceros, se valorarán, por el valor razonable del bien recibido.

Sin embargo, en la operación a que se refiere la presente consulta, teniendo en cuenta las especiales reglas contenidas en la norma de registro y valoración 17ª del Plan General de Contabilidad en relación con las transacciones con los empleados que se liquiden con instrumentos de patrimonio propio, se considera que éstas resultan aplicables por analogía cuando la liquidación se realiza por la sociedad dominante con instrumentos de patrimonio propio. Consecuentemente, el servicio recibido y la aportación del socio habrán de valorarse por el valor razonable de los instrumentos de patrimonio cedidos, referido a la fecha del acuerdo de concesión.

Asimismo, y de acuerdo con lo dispuesto en la norma de registro y valoración 17ª del Plan General de Contabilidad, en las transacciones en las que sea necesario completar un determinado periodo de servicios, el reconocimiento se efectuará a medida que tales servicios sean prestados a lo largo del citado periodo.

Sociedad dominante

Para la sociedad dominante la operación supone una aportación a la dependiente consistente en satisfacer el servicio que ésta recibe y que se liquida con la entrega de instrumentos de patrimonio propio.

La operación se registrará y valorará de acuerdo con lo dispuesto en la norma de registro y valoración 17ª del Plan General de Contabilidad, de forma simétrica a la indicada para la sociedad dependiente.

Desde un punto de vista económico la operación incrementa el valor de la filial que recibe un servicio cuyo coste es asumido por la sociedad dominante. Por ello, la contrapartida del patrimonio entregado constituirá, con carácter general, un mayor valor de la inversión que tiene la sociedad dominante en el patrimonio de la citada empresa filial (o, en su caso, de la empresa dependiente a través de la cual se controle a la filial beneficiaria), salvo cuando no sea probable que la empresa obtenga beneficios o rendimientos económicos en el futuro derivados de la citada aportación -en cuyo caso, al no cumplirse la definición y el criterio de reconocimiento de los activos del Marco Conceptual de la Contabilidad debería registrarse como un gasto-. En particular, se entenderá que no concurre dicha probabilidad en la obtención de recursos o beneficios económicos si, existiendo otros socios de la sociedad dominada, la sociedad dominante realiza una aportación en términos proporcionales superior a la que le correspondería de su participación efectiva.