

BOICAC N° 80 / 2009 Consulta 8

Sobre el criterio aplicable para determinar la fecha de efectos contables en la fusión de un negocio entre dos sociedades del grupo, tal y como éste se define en la norma de elaboración de las cuentas anuales (NECA) 13^a. Empresas del grupo, multigrupo y asociadas, cuando una de las sociedades fusionadas se ha incorporado al grupo en el ejercicio en que se produce la fusión.

Respuesta

La interpretación de este Instituto sobre la fecha de efectos contables de una fusión a partir de la entrada en vigor del Plan General de Contabilidad, aprobado por Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, está incluida en la respuesta a la consulta 1 publicada en el Boletín del ICAC (BOICAC) n° 75, de septiembre de 2008.

En las conclusiones recogidas en el apartado 4 de la citada respuesta se aclara que: *<<en el caso de fusiones entre empresas del grupo, desde una perspectiva económica, no existe impedimento para que las sociedades puedan pactar una fecha de eficacia contable de la fusión anterior a la fecha en la que ésta se apruebe o inscriba (y siempre que sea posterior al momento en que dichas empresas formen parte del grupo), considerando siempre el límite del inicio del ejercicio (cuando el ejercicio coincide con el año natural, el 1 de enero), porque el carácter anual de las cuentas obligará en cualquier caso a las sociedades intervinientes a formular sus cuentas anuales en los tres primeros meses del ejercicio siguiente.>>*

A la vista de este criterio, cabe concluir que cuando la fusión se produce entre dos o más sociedades dependientes de una misma dominante, o entre sociedades controladas por cualquier medio por una o varias personas físicas o jurídicas que actúen conjuntamente, o que se hallen bajo dirección única por acuerdos o cláusulas estatutarias, la fecha de efectos contables es potestativa y, en consecuencia, las sociedades podrán pactarla libremente, en el intervalo que media entre la fecha de inicio del ejercicio en que se aprueba la fusión y la fecha de inscripción en el Registro Mercantil, y siempre que sea posterior al momento en que cada una de ellas se hubiese incorporado al grupo.

Si una de las sociedades se ha incorporado al grupo en el ejercicio en que se produce la fusión, la fecha de efectos contables no podrá ser anterior a dicho momento. Los elementos patrimoniales de la citada sociedad se valorarán según los valores contables existentes antes de la operación en sus cuentas anuales individuales.

A mayor abundamiento cabe señalar que en el supuesto de que las sociedades que intervienen en la operación formasen parte del grupo con anterioridad al inicio del ejercicio inmediato anterior, de acuerdo con el criterio expresado en la consulta del BOICAC n° 75, la información sobre los efectos contables de la fusión en ningún caso se extenderá a la información comparativa.

Por último, en sintonía con el criterio fijado en la citada consulta, es preciso señalar que si entre la fecha de aprobación de la fusión y la de inscripción en el Registro Mercantil se produce un cierre, la obligación de formular cuentas anuales subsiste para las sociedades que participan en la operación, con el contenido que de ellas proceda de acuerdo con lo expuesto en relación con la fecha de efectos contables.

Estas conclusiones no se ven alteradas por la nueva regulación en materia de fusiones aprobada por la Ley 3/2009, de 3 de abril, sobre modificaciones

estructurales de las sociedades mercantiles, en cuyo artículo 31, punto 7, se exige como contenido obligatorio del proyecto común de fusión la referencia a: <<*la fecha a partir de la cual la fusión tendrá efectos contables de acuerdo con lo dispuesto en el Plan General de Contabilidad.*>>