

BOICAC N° 84/2010 Consulta 9

Sobre el tratamiento contable de una aportación no dineraria en una ampliación de capital, desde la perspectiva de la sociedad aportante.

Respuesta:

Una sociedad X aporta un terreno en la ampliación de capital que realiza otra sociedad Y. En la consulta se indica que ambas sociedades son *“claramente vinculadas”*, sin embargo, no se define el nivel de vinculación.

La consulta versa sobre la valoración que debe otorgarse a las participaciones recibidas por la sociedad X y, en particular, cómo debe contabilizarse la diferencia que pudiera producirse entre el valor de las citadas participaciones y el valor contable del terreno.

De los términos en que está redactada la consulta se infiere que el elemento patrimonial aportado no constituye un negocio y que la aportación se realiza a una empresa del grupo, tal y como éstas quedan definidas en la norma de elaboración de las cuentas anuales 13ª. “Empresas del grupo, multigrupo y asociadas”, por lo que deberá tenerse en cuenta lo previsto en el apartado 1 de la NRV 21ª. “Operaciones entre empresas del grupo”, que establece lo siguiente:

“Las operaciones entre empresas del mismo grupo, con independencia del grado de vinculación entre las empresas del grupo participantes, se contabilizarán de acuerdo con las normas generales.

En consecuencia, con carácter general, y sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado siguiente, los elementos objeto de la transacción se contabilizarán en el momento inicial por su valor razonable. En su caso, si el precio acordado en una operación difiriese de su valor razonable, la diferencia deberá registrarse atendiendo a la realidad económica de la operación. La valoración posterior se realizará de acuerdo con lo previsto en las correspondientes normas.”

La regla general se regula en el apartado 1.4. “Aportaciones de capital no dinerarias” de la norma de registro y valoración (NRV) 2ª. “Inmovilizado Material” del Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, que a su vez remite a lo dispuesto en la NRV 9ª. “Instrumentos financieros”.

En aplicación de la citada NRV 9ª, en particular, lo previsto en su apartado 2.5, la sociedad aportante incluiría las participaciones en la categoría de inversiones en el patrimonio de empresas del grupo, multigrupo y asociadas, valorándolas, en principio, por el valor razonable de la contraprestación entregada.

No obstante, dado que la aportación no dineraria parece que se realiza a una empresa del grupo, para otorgar el adecuado tratamiento contable a los hechos descritos por el consultante debería traerse a colación la doctrina de este Instituto incluida en la consulta 6 publicada en su Boletín nº 74, en cuya virtud, el criterio a seguir en estos casos debe ser análogo al que se da a las permutas de inmovilizado, lo que implica que cuando tenga carácter de permuta no comercial, situación que aplicando por analogía el criterio recogido en la citada consulta puede ser frecuente cuando la aportación se realice a una empresa del grupo, la inversión se reflejará en la sociedad X al valor contable de la contraprestación entregada, sin que se produzca un resultado contable.