

BOICAC N° 85/2011 Consulta 1

Sobre si la transmisión de un porcentaje de instrumentos de patrimonio que no otorgue el control de la sociedad participada, queda dentro del ámbito de aplicación de las reglas particulares de la norma de registro y valoración (NRV) 21ª “Operaciones entre empresas del grupo” del Plan General de Contabilidad, en la redacción introducida por el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre, a pesar de que antes y después de la operación, las empresas del grupo, en su conjunto, sí que posean el control del citado negocio.

Respuesta:

En la exposición de motivos del Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre, se señala que la reforma del apartado 2 y la incorporación de un nuevo apartado 3 en la NRV 21ª, tiene el siguiente objetivo:

*<<(…) sistematizar la doctrina del ICAC sobre el mantenimiento del valor contable precedente e **incorporar, en su caso, la valoración en términos consolidados en todas aquellas operaciones en que se produce un desplazamiento de elementos patrimoniales constitutivos de un negocio entre las sociedades del grupo**, tal y como éstas se definen en la NECA 13ª, si como consecuencia de la operación no se produce una variación en los activos controlados o en los pasivos asumidos por las sociedades que intervienen en la operación, fuera de la mera aportación de un negocio recibiendo a cambio acciones o participaciones de la sociedad cesionaria, o de la adquisición del mismo **entregando como contraprestación instrumentos de patrimonio propio**. >>*

Es decir, una operación quedará incluida en el alcance de las reglas particulares de la NRV 21ª cuando cumpla los siguientes requisitos:

- a) Las empresas adquirente y adquirida tienen la calificación de empresas del grupo en los términos definidos en la Norma de elaboración de las cuentas anuales (NECA) 13ª, y
- b) Los elementos patrimoniales objeto del acuerdo constituyen un negocio.

En el contexto en que se dictan estas normas particulares, esto es, razonando desde la perspectiva de las cuentas consolidadas, la transmisión de un porcentaje de instrumentos de patrimonio inferior al que pudiera otorgar el control también debe incluirse en el ámbito de aplicación de la norma particular, porque lo relevante a los efectos que nos ocupa es que las sociedades del grupo, antes y después de la operación, siguen manteniendo el control del negocio, independientemente que dicho control sea directo o indirecto mediante la participación en el patrimonio neto de una sociedad.

En este sentido, la NRV 21ª.2 dispone que: *<<Las normas particulares solo serán de aplicación cuando los elementos objeto de la transacción deban*

*calificarse como un negocio>> y que a estos efectos <<**las participaciones en el patrimonio neto que otorguen el control sobre una empresa que constituya un negocio**, también tendrán esta calificación.>>*

Por tanto, si se transmiten participaciones sobre una sociedad controlada por el grupo y se cumplen las restantes condiciones que delimitan el alcance de las reglas particulares, esta transacción quedará incluida en el ámbito de aplicación de la NRV 21^a.2 a pesar de que la sociedad adquirente, individualmente considerada, no adquiera el control del citado negocio.