BOICAC N° 85/2011 Consulta 11

Sobre el tratamiento contable de las escisiones de negocios desde el punto de vista de la sociedad que participa en la sociedad escindida.

Respuesta:

La consulta versa sobre la correcta interpretación de la norma de registro y valoración (NRV) 21^a. "Operaciones entre empresas del grupo" del Plan General de Contabilidad, en la redacción introducida por el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre, en vigor para los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2010.

Las operaciones de escisión, en la medida en que pongan de manifiesto una reducción de capital en la sociedad escindida deberán tratarse en sintonía con lo indicado para estas operaciones, tanto en el socio como en la sociedad que reduce capital.

En consecuencia, para otorgarle un adecuado tratamiento contable a la cuestión planteada será preciso traer a colación la doctrina de este Instituto sobre las operaciones de reducción de capital.

De acuerdo con esta doctrina, la sociedad que participa en la sociedad escindida contabilizará la operación en sintonía con el criterio recogido en la consulta 2 publicada en el BOICAC n° 40, de diciembre de 1999, con las precisiones que a continuación se indican:

<<Cuando se produzca una reducción de capital con devolución de aportaciones, independientemente de si se reduce el valor nominal de las acciones o si se amortiza parte de ellas, este Instituto entiende que se produce una desinversión al recuperarse parcial o totalmente el coste de la inversión efectuada y, por lo tanto, se deberá disminuir el precio de adquisición de los respectivos valores.

Para identificar en el inversor el coste de las acciones correspondientes a la reducción de capital, se deberá aplicar a la inversión la misma proporción que represente la reducción de fondos propios respecto al valor teórico contable de las acciones antes de la reducción, corregido en el importe de las plusvalías tácitas existentes en el momento de la adquisición y que subsistan en dicho momento; en su caso, se reducirá proporcionalmente el importe de las correcciones valorativas contabilizadas.

Si la devolución es monetaria, el resultado será la diferencia entre el importe percibido o a percibir y el valor contable de las participaciones. En el caso de que la devolución se materializase en algún elemento patrimonial o grupo de elementos patrimoniales distintos de la tesorería, cualquiera que fuese su naturaleza, sería aplicable, con carácter general, el tratamiento contable de las

permutas recogido en la Resolución de este Instituto, de 30 de julio de 1991, por la que dictan normas de valoración del inmovilizado material.>>

Considerando que el objetivo del criterio es identificar el coste que se recupera, las referencias al valor teórico y a las plusvalías existentes en la fecha de adquisición se siguen considerando válidas; si bien, en la actualidad, el valor teórico deberá calcularse por referencia al patrimonio neto de la empresa. La cita al criterio aplicable en las operaciones de permuta también se considera vigente pero adaptada al nuevo tratamiento que el PGC establece para estas operaciones, diferenciando entre permutas comerciales y no comerciales.

Del mismo modo, deberá considerarse, en su caso, la doctrina incluida en la consulta 6 del BOICAC nº 74, de junio de 2008, presumiéndose como no comercial la permuta cuando la sociedad receptora participe en la práctica totalidad del capital de la sociedad transmitente.

La diferencia entre el valor por el que se debe reconocer la participación en la sociedad beneficiaria y el valor en libros que se da de baja se contabilizará en una partida de reservas.