

PROYECTO DE RESOLUCIÓN DEL ICAC POR LA QUE SE DESARROLLAN LA DEFINICIÓN DE EMPRESAS DEL GRUPO Y LA CONTABILIZACIÓN DE LAS OPERACIONES ENTRE EMPRESAS DEL GRUPO

OBJETIVOS

El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas emitió el pasado mes de mayo un proyecto de resolución, relativa a la definición de empresas del grupo y las normas de registro, valoración y elaboración de las cuentas anuales para la contabilización de las operaciones entre empresas del grupo, cuyos objetivos son:

- Conseguir la necesaria homogeneización entre la normativa contable internacional y el ordenamiento contable nacional.
- Mejorar la calidad de la información financiera, especialmente la relativa a las operaciones entre empresas del grupo.
- Garantizar un adecuado equilibrio en los requisitos de información financiera para las pequeñas y medianas empresas, teniendo en cuenta el modelo económico y productivo de nuestro sector empresarial.

DEFINICIONES

En nuestro derecho nacional, en el ámbito contable, encontramos dos definiciones de grupo de empresas.

El primero se encuentra regulado en la legislación mercantil, en concreto en el **art. 42 del CCom**, desarrollado reglamentariamente por el **art. 2 NOFCAC**; esta primera acepción se refiere a la existencia de una sociedad que ostenta el control de otras u otras mediante participación.



El segundo se recoge tanto en la **Norma de Elaboración de las Cuentas Anuales (en adelante, NECA) 13ª del Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre**, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad, como en la **NECA 11ª del Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre**, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los **criterios contables específicos para microempresas**. En esta normativa, el grupo se refiere a aquel en el que existe actuación conjunta o dirección única. En la práctica, es habitual que formando grupo regulado en las NECA se integre un grupo del regulado en el art. 42 del Código de Comercio.

NORMAS DE REGISTRO Y VALORACIÓN

Dicho esto, cabe hablar de la regulación de las operaciones entre empresas del grupo. En nuestro derecho contable esto se regula tanto por la **Norma de Registro y Valoración (en adelante, NRV) 21ª del PGC RD 1514/2007, y en la NRV 20ª del PGC de PYMES**. Estas operaciones se contabilizan por su valor razonable o valor normal de mercado. Por ello, en cuanto existe discordancia entre el valor razonable y el valor convenido, en ausencia de otras causas, se debe contabilizar como una donación. En este sentido, existen dos situaciones:

- 1) Si la donación es en **sentido descendente** (dominante a dependiente), la sociedad beneficiada contabiliza un incremento de sus fondos propios como aportación; **NRV 18ª.2 del PGC, desarrollada por el art. 9 de la Resolución del ICAC de 5 de marzo de 2019**.
- 2) Si la donación es en **sentido ascendente** (dependiente a dominante) debe contabilizarse como una operación de distribución de fondos propios o atender al fondo económico de la operación.

Por otro lado, el **apartado 2 de la NRV 21ª del PGC** se ocupa del tratamiento contable de las **operaciones de reestructuración entre empresas del grupo**, delimitada por tres elementos:

- 1) El negocio transferido y la empresa adquirente deben formar parte de un grupo de la NECA 13ª del PGC.
- 2) El objeto de la transacción debe ser un negocio.
- 3) El desplazamiento patrimonial debe ser por aportación no dineraria, fusión, escisión, aplicación de resultado, reducción de capital o disolución.

Si se dan estas circunstancias, el negocio recibido debe contabilizarse por su valor en las cuentas consolidadas del grupo superior radicado en España o, en su defecto, por el valor en libros o coste precedente en las cuentas individuales de la entidad transmitente.



MOTIVO DE LA CONSULTA PÚBLICA

Cabe indicar que delimitar el concepto de grupo de empresas no es sencillo, motivo por el que ha existido una doctrina extensa del ICAC. Tampoco el IASB ha regulado las operaciones de reestructuración entre empresas del grupo, ni en las cuentas consolidadas ni en las cuentas anuales individuales. Dada esta casuística, existe un vacío normativo en la regulación de las operaciones de reestructuración entre empresas del grupo, lo cual ha llevado a que las entidades que aplican NIIF no sepan cuál es el tratamiento contable correcto.

Por todo lo anterior, se somete a consulta pública la definición de empresas del grupo, la definición de negocio y el tratamiento contable de las operaciones entre empresas del grupo, recordando que no pueden incluirse soluciones contrarias a los criterios enunciados en la normativa contable.