

**Consulta número 2 del BOICAC número 102/Junio 2015. Sobre la fecha de efectos contables en un proceso de fusión entre sociedades de un grupo, cuando su inscripción en el Registro Mercantil es posterior al plazo legal para formular las cuentas anuales correspondientes al ejercicio en que se aprobó la operación.**

**Dr. Gregorio Labatut Serer.**  
**Departamento de Contabilidad.**  
**Facultad de Economía. Universidad de Valencia.**  
<http://gregorio-labatut.blogspot.com/>

La consulta número 2 del BOICAC número 102/Junio 2015, trata sobre la fecha de efectos contables en un proceso de fusión entre sociedades de un grupo, cuando su inscripción en el Registro Mercantil es posterior al plazo legal para formular las cuentas anuales correspondientes al ejercicio en que se aprobó la operación.

En la consulta se indica que con fecha 20 de junio de 2014 se aprueba en Junta la fusión de dos sociedades del mismo grupo. La inscripción en el Registro Mercantil se produce el 20 de abril de 2015, una vez transcurrido el plazo legal para formular las cuentas anuales del ejercicio 2014.

La consulta versa sobre las obligaciones relativas a la formulación y contenido de las cuentas anuales de ambas sociedades, sabiendo que la fecha acordada a efectos contables fue el 1 de enero de 2014.

El Plan General de Contabilidad (PGC) aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, regula las operaciones de fusión en la norma de registro y valoración (NRV) 19ª. “Combinaciones de negocios” y en la NRV 21ª. “Operaciones entre empresas del grupo”, en función de que la operación se realice entre sociedades sin vinculación o entre empresas del grupo, en los términos en que este último concepto se define en la norma de elaboración de las cuentas anuales 13ª. “Empresas del grupo, multigrupo y asociadas” del PGC. Ambas normas han sido objeto de nueva redacción a través del Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre, por el que se aprueban las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas (NFCAC).

En concreto, el apartado 2.2.2 de la NRV 21ª, señala que:

“2.2.2. Fecha de efectos contables.

En las operaciones de fusión y escisión entre empresas del grupo, la fecha de efectos contables será la de inicio del ejercicio en que se aprueba la fusión siempre que sea posterior al momento en que las sociedades se hubiesen incorporado al grupo. Si una de las sociedades se ha incorporado al grupo en el ejercicio en que se produce la fusión o escisión, la fecha de efectos contables será la fecha de adquisición.

En el supuesto de que las sociedades que intervienen en la operación formasen parte del grupo con anterioridad al inicio del ejercicio inmediato anterior, la información sobre los efectos contables de la fusión no se extenderá a la información comparativa.

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 los criterios generales recogidos en el apartado 2.2 de la norma de registro y valoración 19ª. Combinaciones de negocios.”

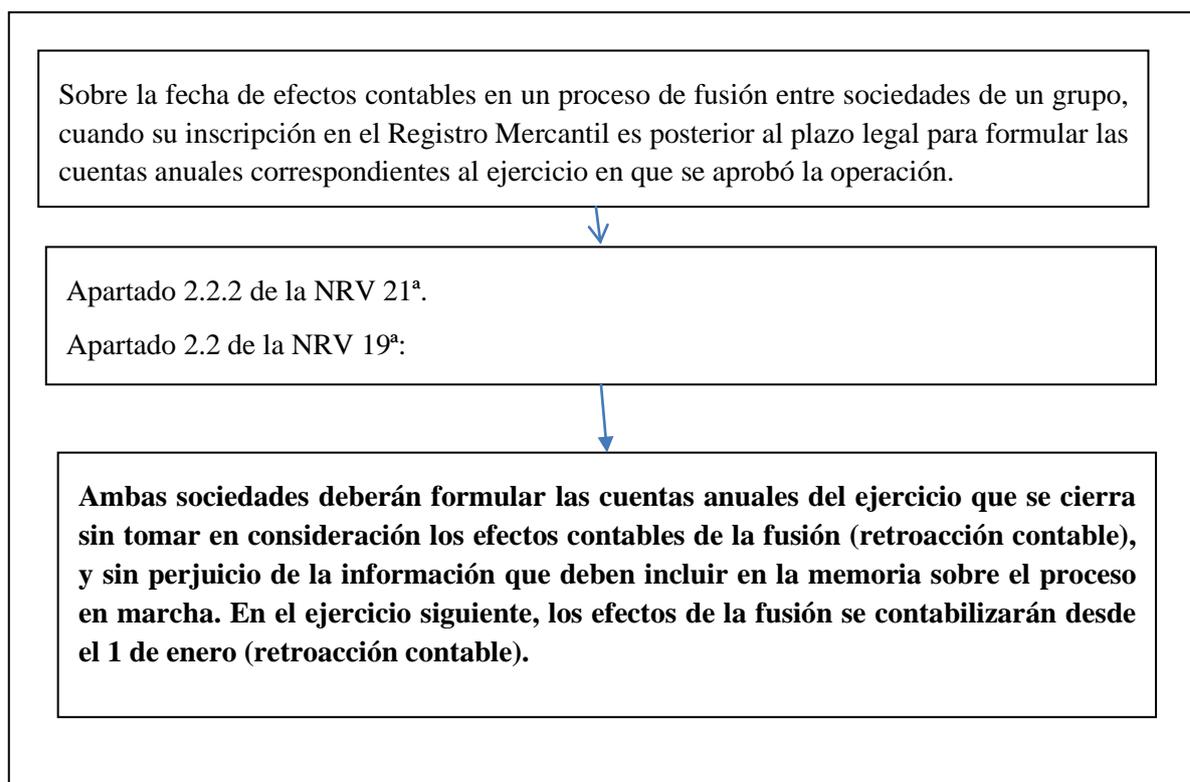
Por su parte, de acuerdo con el apartado 2.2 de la NRV 19ª:

“b) (...) si la fecha de inscripción es posterior al plazo previsto en la legislación mercantil para formular cuentas anuales, éstas no recogerán los efectos de la retrocesión a que hace referencia el párrafo tercero de este apartado. En consecuencia, la sociedad adquirente no mostrará en estas cuentas anuales los activos, pasivos, ingresos, gastos y flujos de efectivo de la adquirida, sin perjuicio de la información que sobre el proceso de fusión o escisión debe incluirse en la memoria de las sociedades que intervienen en la operación.

Una vez inscrita la fusión o escisión la sociedad adquirente deberá mostrar los efectos contables de la retrocesión, circunstancia que motivará el correspondiente ajuste en la información comparativa del ejercicio anterior.”

**En consecuencia, en el caso que nos ocupa, ambas sociedades deberán formular las cuentas anuales del ejercicio 2014 sin tomar en consideración los efectos contables de la fusión, y sin perjuicio de la información que deben incluir en la memoria sobre el proceso en marcha. En el ejercicio 2015, los efectos de la fusión se contabilizarán desde el 1 de enero.**

En el cuadro núm. 1 siguiente se simplifica lo expuesto:



Veamos un caso práctico:

La sociedad A es una sociedad perteneciente a un grupo que acuerda una fusión con la sociedad B perteneciente al mismo grupo desde hace varios años atrás.

Con fecha 20 de junio de 2014 se aprueba en Junta la fusión de las dos sociedades del mismo grupo, la sociedad A absorberá a la sociedad B. La inscripción en el Registro Mercantil se produce el 20 de abril de 2015, una vez transcurrido el plazo legal para formular las cuentas anuales del ejercicio 2014.

En aplicación de la NRV 21ª del PGC “En las operaciones de fusión y escisión entre empresas del grupo, la fecha de efectos contables será la de inicio del ejercicio en que se aprueba la fusión siempre que sea posterior al momento en que las sociedades se hubiesen incorporado al grupo”.

En consecuencia la fecha a efectos contables será el 1 de Enero de 2014.

Sabiendo que el balance de la sociedad B a 31 de diciembre de 2014 es el siguiente:

<b>BALANCE SOCIEDAD B a 31 de diciembre de 2014</b>			
<b>ACTIVO.</b>		<b>PATRIMONIO NETO Y PASIVO</b>	
Activo no corriente	10.000	Patrimonio neto	8.000
Activo corriente	8.000	Pasivo no corriente	3.000
		Pasivo corriente	7.000
<b>TOTAL</b>	<b>18.000</b>	<b>TOTAL</b>	<b>18.000</b>
<b>CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS ejercicio 2014</b>			
Total ingresos	8.000		
Total gastos	-5.000		
<b>Resultado</b>	<b>3.000</b>		

Indicar si estas cuentas anuales deben ser registradas por la contabilidad de la sociedad A, o debe ser presentada por la sociedad B.

SOLUCIÓN:

Según el ICAC **ambas sociedades deberán formular las cuentas anuales del ejercicio que se cierra sin tomar en consideración los efectos contables de la fusión (retroacción contable), y sin perjuicio de la información que deben incluir en la memoria sobre el proceso en marcha. En el ejercicio siguiente, los efectos de la fusión se contabilizarán desde el 1 de enero (retroacción contable).**

Por consiguiente, las cuentas anuales deben ser presentadas por la sociedad B, mientras que la sociedad A proporcionará información en la memoria sobre la fecha de retrocesión contable y la marcha de la fusión.

Un saludo cordial para todos

[Gregorio Labatut Serer.](#)