

RETROACCIÓN CONTABLE EN OPERACIONES INTRAGRUPUO

José Luis Prada Larrea

29-11-2011

Se comenta en esta colaboración la opinión emitida por el ICAC sobre el alcance de la retroacción contable en operaciones intragrupo.

Es sabido que en las operaciones de reordenación empresarial, llamadas **combinaciones de negocios** en el ámbito contable (reguladas en la Norma de Registro y Valoración nº 19 del vigente Plan General de Contabilidad), una de las instituciones cuyo alcance interesa conocer es el de la llamada retroacción contable (que, por cierto, tiene su trascendencia en el marco fiscal del régimen especial de reestructuración empresarial y, discutidamente, fuera de él).

Pues bien, determinar las posibilidades reales de esa retroacción contable reviste singular importancia a estos efectos. Y todo ello sin perjuicio de destacar que dicha institución, conforme a la norma mercantil española, sólo opera -y esto es, probablemente, fruto de una incorrecta transposición al ordenamiento jurídico español de Directivas comunitarias- en el caso de **extinción de sociedad a resultas de la reordenación**. Esto es, este mecanismo es posible sólo en casos tales como fusiones o escisiones totales -no parciales-, instrumentándose como un modo de que las entidades beneficiarias asuman por su cuenta operaciones realizadas en nombre propio, hasta la cancelación de sus asientos registrados, por las entidades jurídicamente extinguidas en dichos procesos o combinaciones.

Pues bien, en este sentido, traemos a colación determinada contestación a consulta evacuada por el ICAC, en la que se hace referencia a la retroacción contable cuando ésta se produce en el seno de una operación intragrupo, donde la *ratio legis*, por decirlo de alguna manera, de la contestación descansa sobre la idea de que **en tales combinaciones el control económico preexiste al control jurídico que la reordenación representa**. Nos referimos a la consulta 8 del BOICAC 80 (Diciembre 2009).

Empieza señalando el Instituto, en referencia a **fusiones intragrupo** (criterios extrapolables a escisiones u otras operaciones intragrupo), que en este caso, desde una perspectiva económica, **no existe impedimento para que las sociedades puedan pactar una fecha de eficacia contable de la fusión anterior a la fecha en la que ésta se apruebe o inscriba, siempre que sea posterior al momento en que dichas empresas formen parte del grupo**, considerando siempre el límite del inicio del ejercicio (cuando el ejercicio coincide con el año

natural, el 1 de enero), porque el carácter anual de las cuentas obligará en cualquier caso a las sociedades intervinientes a formular sus cuentas anuales en los tres primeros meses del ejercicio siguiente.

Así pues, como textualmente señala el ICAC *"la fecha de efectos contables es potestativa y, en consecuencia, las sociedades podrán pactarla libremente, en el intervalo que media entre la fecha de inicio del ejercicio en que se aprueba la fusión y la fecha de inscripción en el Registro Mercantil, y siempre que sea posterior al momento en que cada una de ellas se hubiese incorporado al grupo"*.

En particular, la contestación oficial especifica que 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 lo expuesto en relación con la fecha de efectos contables.

Este régimen relativo a la retroacción contable, de plenos efectos fiscales, no se ha visto modificado ni por la aprobación posterior a la **Ley de Modificaciones Estructurales** ni la más reciente del **Real Decreto Legislativo 1/2010, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital**.