

## CONSULTAS PLANTEADAS AL ICAC

---

### QUESTIONS FORMULATED TO ICAC

**Juan del Busto Méndez**

*Profesor del CEF*

**BOICAC núm. 85, marzo 2011. Consulta 12. «Operaciones entre empresas del grupo», NRV 21.<sup>a</sup> Distribución de un dividendo en especie.**

#### SUMARIO:

*Sobre el tratamiento contable de la distribución de un dividendo en especie que se materializa en un negocio desde la perspectiva de la sociedad que recibe el dividendo.*

#### Respuesta:

La consulta versa sobre la correcta interpretación de la norma de registro y valoración (NRV) 21.<sup>a</sup> «Operaciones entre empresas del grupo» del Plan General de Contabilidad (PGC), 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.

La Consulta 2 del BOICAC número 47 (NFC010571), de septiembre de 2001, dispone lo siguiente:

«Si nace el derecho de cobro de un dividendo acordado, cuestión que deviene del campo jurídico, la contabilidad debe registrarlo, lo que genera el correspondiente ingreso. No obstante, cuestión distinta es la valoración contable de dicho derecho, ya que si bien esta debe atender al importe acordado, sin embargo dado que se va a intercambiar el derecho de cobro por un activo que de acuerdo con el criterio contable establecido en la consulta indicada en primer lugar, hubiera producido una valoración que no habría aumentado la valoración de la inversión inicial, cabe concluir que en consecuencia, y siendo el fondo económico de estas operaciones idéntico, el resultado de su contabilización debe ser igualmente unívoco. En definitiva, si el crédito derivado del devengo de

un dividendo, se paga con acciones liberadas emitidas al efecto, su valoración debe considerar los criterios recogidos en la Consulta 1 del BOICAC número 9 (NFC002583).»

Para los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2010, la valoración contable del citado derecho es la incluida en la NRV 21.<sup>a</sup> 2.3 que a su vez se remite al apartado 2.2. Adicionalmente, considerando que las normas de consolidación desconocen la operación económica del reparto de un dividendo, que se elimina contra reservas, al interpretar la NRV 21.<sup>a</sup> 2.3 hay que razonar desde esta perspectiva y en consecuencia contabilizar igualmente el negocio recibido con abono a reservas.

### EJEMPLO

Nuestra sociedad constituyó en un ejercicio previo la sociedad «ZIANSA, SA», dedicada al negocio editorial, suscribiendo el 100 % de las acciones. Dada la buena marcha de la sociedad, se acuerda el reparto de un dividendo, con cargo a resultados de ejercicios anteriores por importe de 60.000 u.m. Dicho dividendo se hará efectivo mediante la entrega de una división de la sociedad, dedicada a la publicación de libros técnicos, cuyos elementos patrimoniales figuran en cuentas, tanto individuales como consolidadas, por los siguientes importes:

	Valor contable
Maquinaria .....	24.000
Existencias .....	8.000
Total activos del negocio .....	32.000

#### **Se pide:**

Tratamiento de la operación en ambas sociedades.

#### **Solución**

##### *1. Sociedad cedente*

Al tratarse de una operación entre empresas del grupo, debe aplicarse lo dispuesto en la NRV 21.<sup>a</sup> apartado 2.3 del PGC para el reparto de dividendos que consistan en un negocio. En concreto, establece la norma que la empresa cedente del negocio (aquella que reparte un dividendo que se materializa en la entrega de un negocio) debe reconocer la diferencia entre la deuda con el socio, y el valor contable del negocio con cargo a reservas.

.../...

.../...

«Operaciones de reducción de capital, reparto de dividendos y disolución de sociedades.

En las operaciones de reducción de capital, reparto de dividendos y disolución de sociedades se seguirán los siguientes criterios, siempre que el negocio en que se materializa la reducción de capital, se acuerda el pago del dividendo o se cancela la cuota de liquidación del socio o propietario permanezca en el grupo.

La empresa cedente contabilizará la diferencia entre el importe de la deuda con el socio o propietario y el valor contable del negocio entregado con abono a una cuenta de reservas.»

En la aprobación del dividendo se debe reconocer una deuda con el socio, y una disminución de las reservas con cargo a las cuales se reparte el dividendo por importe de 60.000 u.m.:

Código	Denominación cuenta	Debe	Haber
113	Reservas voluntarias .....	60.000	
526	Dividendo activo a pagar .....		60.000

El dividendo se hará efectivo mediante la entrega de un negocio. Según establece el PGC, al tratarse de una operación entre empresas del grupo se debe reconocer la diferencia entre la deuda con el socio que figura con motivo de la aprobación del dividendo, y el valor contable de los elementos que se dan de baja, con cargo a reservas de la sociedad.

Código	Denominación cuenta	Debe	Haber
526	Dividendo activo a pagar .....	60.000	
213	Maquinaria .....		24.000
3	Existencia .....		8.000
113	Reservas voluntarias .....		28.000

2. Sociedad cesionaria

Aclara la consulta que la sociedad cesionaria (aquella que recibe el negocio como dividendo en especie) debe valorar el mismo según lo dispuesto en las normas particulares de operaciones entre empresas del grupo, por lo que el derecho al dividendo que se materializa en un negocio debe reconocerse por el valor por el que figurasen los elementos patrimoniales del negocio en cuentas consolidadas.

.../...

.../...

Establece además la consulta que el derecho al dividendo debe reconocerse con abono a reservas, por lo que no procederá reconocer resultado alguno en ese reparto de dividendo que se materializa en la entrega de un negocio al socio:

«Para los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2010, la valoración contable del citado derecho es la incluida en la NRV 21.<sup>a</sup> 2.3 que a su vez se remite al apartado 2.2. Adicionalmente, considerando que las normas de consolidación desconocen la operación económica del reparto de un dividendo, que se elimina contra reservas, al interpretar la NRV 21.<sup>a</sup> 2.3 hay que razonar desde esta perspectiva y en consecuencia contabilizar igualmente el negocio recibido con abono a reservas.»

El asiento por el reconocimiento del derecho al dividendo será:

Código	Denominación cuenta	Debe	Haber
545	Dividendo a cobrar .....	32.000	
113	Reservas voluntarias .....		32.000

Cuando se produzca la entrega, se deben reconocer los elementos patrimoniales constitutivos del negocio por el valor por el que figurasen los mismos en cuentas consolidadas:

Código	Denominación cuenta	Debe	Haber
213	Maquinaria .....	24.000	
3	Existencias .....	8.000	
545	Dividendo a cobrar .....		32.000