

REAL DECRETO 1815/91, de 20 de diciembre, por el que se aprueban las normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas.

BOICAC Nº 8 BOE 27.12.91

1. El artículo 2 de la Ley 19/1989, de 25 de julio, de Reforma parcial y adaptación de la legislación mercantil a las directivas de la Comunidad Económica Europea (C.E.E.) en materia de sociedades, ha modificado el título III del libro I (artículos 25 a 49) del Código de Comercio relativo a la contabilidad de los empresarios; en la nueva redacción la sección tercera (artículos 42 a 49) se dedica a la "presentación de las cuentas de los grupos de sociedades", trasladando al Derecho interno la Séptima Directiva comunitaria, constituyendo un marco para la elaboración de las cuentas anuales consolidadas.

No obstante lo anterior, la variedad de circunstancias que se pueden producir, tanto en la configuración del grupo de sociedades como en la aplicación de los distintos procedimientos de consolidación, recogidos en el texto legal, así como en las operaciones realizadas por las empresas del grupo, exige un desarrollo de la norma legal.

2. Las "Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas", complementan el contenido del Plan General de Contabilidad, aprobado por Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, ampliando el desarrollo reglamentario efectuado en dicho texto de la legislación mercantil en materia contable, se estructuran de la siguiente forma:

- Sujetos de la consolidación.
- Obligación de consolidar, métodos de consolidación y procedimiento de puesta en equivalencia.
- Método de integración global.
- Método de integración proporcional y procedimiento de puesta en equivalencia.
- Otras normas aplicables a la consolidación.
- Cuentas anuales consolidadas.

3. El capítulo I, sujetos de la consolidación, se

consagra a definir las sociedades del grupo, dominante y dependientes, así como las restantes sociedades que intervienen en la consolidación, es decir las multigrupo y las asociadas. Estas últimas definiciones se han realizado a partir del texto del Código de Comercio, aunque no las incluye de manera expresa, de esta forma se precisan los conceptos y se fija una terminología de modo que permita un desarrollo más armónico y sintético del Reglamento.

4. En el capítulo II, obligación de consolidar y métodos de consolidación, se determina, en primer lugar, las sociedades mercantiles obligadas a consolidar, que incluye, aunque no expresamente, el concepto de subgrupo de sociedades con obligación de consolidar; el subgrupo constituye una categoría del concepto más amplio de grupo, de modo que las sociedades dominantes de otras tienen que formular las cuentas consolidadas en todo caso aún cuando a su vez sean dependientes de otra sociedad que tenga que formular cuentas consolidadas. De esta forma se proporcionan datos consolidados a distintos niveles, respetando los intereses informativos de los distintos grupos de usuarios de la información económico-financiera.

En este capítulo se incorporan unas excepciones a la obligación de consolidar, bien por razón del tamaño, bien por tratarse de sociedades dependientes de otras obligadas a formular cuentas consolidadas conforme a la legislación de cualquier Estado miembro de la Comunidad Económica Europea. En este último caso es necesario que los socios externos no existan o detenten una participación en el capital social determinada, siempre que alguno de dichos socios externos, titulares de un porcentaje mínimo del capital social, no requieran la formulación de las cuentas anuales consolidadas.

Por último, en este capítulo segundo se establecen los procedimientos aplicables, regulando cuándo se aplican, así como la posible exclusión de sociedades cuando representen un interés poco significativo; se desarrolla la aplicación de la puesta en equivalencia.

5. El método de integración global se regula de modo pormenorizado en el capítulo III. Se distinguen las tres fases propias de los métodos de consolidación, es decir se distingue la homogeneización, la agregación y las eliminaciones. Estas últimas ocupan

un espacio importante, dado que constituyen el núcleo fundamental de la consolidación desde un punto de vista técnico. Seguidamente, en el capítulo IV, se realiza el desarrollo del método de integración proporcional y del procedimiento de puesta en equivalencia.

6. El capítulo V se destina a "otras normas aplicables a la consolidación", abordando los problemas derivados del cambio de procedimiento de consolidación aplicable a una empresa concreta, los criterios para la conversión en pesetas de los estados financieros en moneda extranjera, así como el impuesto sobre beneficios.

7. Finalmente, el capítulo VI está ocupado por las normas de elaboración de las cuentas anuales consolidadas, incorporando los modelos en anexo.

8. El presente Real Decreto contiene también una disposición transitoria que facilita la aplicación en el tiempo de estas normas de consolidación. Por último, en las disposiciones finales, se recogen las competencias establecidas en la legislación vigente sobre adaptación y desarrollo de las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas.

En su virtud, a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda, oído el Consejo de Estado y previa deliberación del Consejo de Ministros en su reunión del día 20 de diciembre de 1991.

DISPONGO

Artículo 1.- Aprobación de las normas de consolidación.

1. Se aprueban las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas, cuyo texto se inserta a continuación.

2. Lo dispuesto en este texto no afecta a la aplicación de las normas fiscales sobre calificación, valoración o imputación temporal establecidas para los diferentes tributos y en particular para determinar la base imponible del Impuesto sobre Sociedades.

Artículo 2.- Obligatoriedad de las normas de consolidación

1. Las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas serán de aplicación a:

- a. Los grupos de sociedades, incluidos los subgrupos, cuya sociedad dominante sea una sociedad mercantil española.
- b. Los casos en que voluntariamente cualquier empresario, persona física o jurídica dominante formule y publique cuentas consolidadas.
- c. Los supuestos de formulación y publicación de cuentas consolidadas por cualquier persona física o jurídica, distinta de las contempladas en las letras anteriores, en cuanto sea posible.

2. Lo dispuesto en este Decreto no será aplicable a los grupos de sociedades para los que existan disposiciones específicas, en materia de consolidación de cuentas anuales, que le sean aplicables.

Disposición transitoria

Hasta el último ejercicio que se cierre con anterioridad al 1 de enero del año 2000, los límites previstos en el artículo 8 de las Normas para la Formulación de las Cuentas Anuales Consolidadas serán los siguientes:

- Total de las partidas del activo del balance no superior a 2.300 millones de pesetas.
- Importe neto de la cifra anual de negocios inferior a 4.800 millones de pesetas.
- Número medio de trabajadores no superior a 500.

Disposiciones finales

Primera.- El Ministro de Economía y Hacienda, a propuesta del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y mediante Orden, podrá adaptar las normas de valoración y elaboración de las cuentas

anuales consolidadas a las condiciones concretas del sujeto contable.

Segunda.- El Ministro de Economía y Hacienda, a propuesta del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, podrá aprobar mediante Orden la adaptación a sectores concretos de las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas.

Tercera.- El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas podrá aprobar, mediante Resolución, normas de obligado cumplimiento que desarrollen este texto y sus adaptaciones a sectores concretos de actividad en relación con las normas de valoración y las normas de elaboración de las cuentas anuales consolidadas, sin perjuicio de lo dispuesto en la disposición final primera.

Cuarta.- La obligación de las sociedades mercantiles dominantes de formular cuentas anuales e informe de gestión consolidado comenzará a regir para las cuentas de aquellos ejercicios cuya fecha de cierre sea posterior a 31 de diciembre de 1990.

Quinta.- La presente norma entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial del Estado.

Disposición derogatoria

Se derogan las normas de igual o inferior rango que se opongan a lo establecido en el presente Real Decreto y en particular la Orden del Ministerio de Hacienda de 15 de julio de 1982, por la que se aprueban las normas sobre formación de las cuentas de los grupos de sociedades.