

BOICAC N° 81/2010 Consulta 4

Sobre el registro contable de una operación de reducción de capital.

Respuesta

Del texto de la consulta se desprende que una sociedad anónima, cuyo ejercicio económico coincide con el año natural, ha decidido realizar una reducción de capital para compensar las pérdidas en las que ha incurrido en los nueve primeros meses de 200X. A estos efectos, y tras haber cumplido con lo establecido en el artículo 168 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, en el mes de octubre se otorga escritura pública de reducción de capital por compensación de pérdidas. El consultante pregunta el tratamiento de la operación en los dos supuestos siguientes:

- Inscripción de la escritura en el Registro Mercantil el 30 de noviembre de 200X.
- Inscripción de la escritura en el Registro Mercantil el 15 de enero de 200X+1.

El Plan General de Contabilidad aprobado por Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, establece en su tercera parte "Cuentas anuales" y, en concreto, en la norma de elaboración sexta dedicada al balance, un apartado con el siguiente texto:

"9. El capital social y, en su caso, la prima de emisión o asunción de acciones o participaciones con naturaleza de patrimonio neto figurarán en los epígrafes A-1.I. "Capital" y A-1.II. "Prima de emisión", siempre que se hubiera producido la inscripción en el Registro Mercantil con anterioridad a la formulación de las cuentas anuales. Si en la fecha de formulación de las cuentas anuales no se hubiera producido la inscripción en el Registro Mercantil, figurarán en la partida 5. "Otros pasivos financieros" o 3. "Otras deudas a corto plazo", ambas del epígrafe C.III "Deudas a corto plazo" del pasivo corriente del modelo normal o abreviado, respectivamente."

De acuerdo con lo indicado anteriormente, y a pesar de que el apartado 9 de la norma de elaboración sexta "Balance", se refiere básicamente a las ampliaciones de capital, debemos entender que lo recogido en este apartado también resultaría aplicable en el caso reducciones de capital.

Adicionalmente la norma de registro y valoración 23ª. Hechos posteriores al cierre del ejercicio, dispone:

"Los hechos posteriores que pongan de manifiesto condiciones que ya existían al cierre del ejercicio, deberán tenerse en cuenta para la formulación de las cuentas anuales. Estos hechos posteriores motivarán en las cuentas anuales, en función de su naturaleza, un ajuste, información en la memoria o ambos."

Por tanto, siempre que la fecha de inscripción en el Registro Mercantil de la escritura de reducción sea anterior a la fecha de formulación de las cuentas anuales, la reducción de capital debería aparecer reflejada en el balance de cierre de ejercicio. A la vista de esta conclusión, el tratamiento contable de las dos situaciones planteadas sería el siguiente:

- 1) Si la inscripción en el Registro Mercantil se realizara en noviembre de 200X, la reducción de capital se reflejaría en el balance de 31 de diciembre de 200X.
- 2) Asimismo, si la inscripción en el Registro Mercantil el 15 de enero de 200X+1 fuera anterior a la formulación de cuentas anuales también se incorporaría la reducción de capital al balance de 31 de diciembre de 200X. Solo en el caso de que las cuentas anuales se formularan antes del 15 de enero de 200X+1, la reducción de capital debería registrarse en el balance correspondiente a las cuentas anuales del ejercicio 200X+1 si la inscripción se realiza después de esa fecha.

Cuando la reducción de capital social se refleje en el balance del ejercicio cerrado en 200X, el resultado que arroje la cuenta de pérdidas y ganancias de ese ejercicio, en la que se reflejarán todos los ingresos y gastos, no coincidirá con el epígrafe del patrimonio neto en que lucen los resultados del ejercicio, debido a la compensación de las pérdidas producidas en los nueve primeros meses de 200X.

La información sobre esta operación deberá recogerse en la memoria y en el estado total de cambios en el patrimonio neto correspondiente al ejercicio 200X, circunstancia que motivará el reconocimiento de un ajuste positivo, por el importe de las pérdidas que se compensan, en la columna correspondiente al resultado del ejercicio que deberá mostrarse como una operación con socios o propietarios en la partida 2. Reducciones de capital.