

SUPUESTO Nº 3 CONTINENTE

La sociedad PENINSULA y la sociedad CONTINENTE, sociedades independientes, han celebrado juntas de accionistas para acordar la fusión de ambas en una operación en la que la primera absorberá a la segunda.

A la fecha de las juntas generales (1 de abril de 2X24), los balances de situación de ambas compañías son los siguientes:

Sociedad PENINSULA (Absorbente)

	<u>ACTIVO</u>	<u>PATRIMONIO NETO Y PASIVO</u>	
320.000	Instalaciones industriales	Capital Social	300.000
32.000	Propiedad Industrial	Reservas	122.000
8.000	IFP, Acciones de X	Resultado ejercicio	7.000
49.000	Clientes	Deudas a largo plazo	80.000
115.000	Tesorería	Acreedores	15.000
524.000	<u>TOTAL</u>	<u>TOTAL</u>	524.000

Sociedad CONTINENTE (absorbida)

	<u>ACTIVO</u>	<u>PATRIMONIO NETO Y PASIVO</u>	
90.000	Terrenos y edificaciones	Capital Social	25.000
30.000	Maquinaria	Reservas	65.000
20.000	Créditos a corto plazo	Resultado ejercicio	(5.000)
8.000	Existencias	Provisión para litigios	15.000
3.000	Clientes	Deudas a largo plazo	20.000

2.000	Tesorería	Proveedores	13.000
		H.P. acreedor	20.000
153.000	<u>TOTAL</u>	<u>TOTAL</u>	153.000

Información complementaria:

- El capital social de la entidad CONTINENTE está formado por 25.000 acciones de valor nominal 1 euro.
- La provisión para litigios cubre una demanda de un cliente por la que se estima la empresa tendrá que hacer frente a una indemnización relevante.
- La deuda con la Hacienda Pública está vencida y en aplazamiento de pago al no tener tesorería suficiente para poder hacer frente a la misma.
- El capital social de la empresa PENINSULA es de 150.000 acciones de valor nominal 2 euros.
- La propiedad industrial es una patente de un procedimiento de fabricación que caduca en el año 2X28.

Detalles del acuerdo de fusión

- El valor de la adquisición se fija en 130.000 euros que se instrumentarán mediante una ampliación de capital de PENINSULA emitiendo 25.000 acciones nuevas de 2 euro de valor nominal, considerando la diferencia prima de emisión de acciones. La relación de canje será de una acción nueva de PENINSULA por cada acción antigua de CONTINENTE.
- A efectos de la fusión se tienen en consideración los siguientes ajustes patrimoniales:
 - o La patente de PENINSULA se valora en 18.000 euros o Los terrenos de CONTINENTE se valoran en 140.000 euros o El crédito a corto plazo de CONTINENTE se considera totalmente incobrable al entender que el deudor es totalmente insolvente
 - o La provisión para litigios de CONTINENTE se valora en 20.000 euros o La deuda con Hacienda de CONTINENTE se entiende va a requerir un mayor aplazamiento por lo que se considera un valor actualizado de 25.000 euros.

Operaciones entre la fecha efectiva de fusión (celebración de las juntas generales) y la fecha de inscripción de la fusión en el registro mercantil (1 de septiembre de 2X24):

- El litigio de CONTINENTE se resuelve con una indemnización a un tercero por 18.000 euros, que se abona por banco.

- El deudor insolvente de CONTINENTE abona por bancos 10.000 euros considerándose definitivamente incobrable el resto de la deuda.

TRABAJO A REALIZAR:

- Determinación de los patrimonios definitivos de las sociedades a efectos de la fusión.
- Identificación del fondo de comercio asociado al proceso de fusión. - Anotaciones contables en las sociedades Continente y Península a la fecha de fusión.
- Contabilización de las operaciones del periodo entre la celebración de las juntas generales y la fecha de inscripción registral de la fusión.
- Contabilizar la liquidación final de operaciones en las sociedades y la disolución de la sociedad absorbida.

En la resolución del supuesto deberá tener en cuenta lo siguiente:

- No es necesario que utilice las cuentas de los grupos ocho y nueve del Plan General de Contabilidad. No obstante, si lo considera oportuno puede hacerlo.
- En el caso de que el opositor estime que en algún punto de los apartados anteriores no es preciso realizar ninguna anotación contable, deberá hacerlo constar.
- En las respuestas deberán identificarse claramente las cuentas de cargo y de abono, sin que sea suficiente limitarse a señalar códigos de cuentas exclusivamente.

Sociedad PENINSULA (Absorbente)

	ACTIVO	PATRIMONIO NETO Y PASIVO	
320.000	Instalaciones industriales	Capital Social	300.000
32.000	Propiedad Industrial	Reservas	122.000
8.000	IFP, Acciones de X	Resultado ejercicio	7.000
49.000	Clientes	Deudas a largo plazo	80.000
115.000	Tesorería	Acreedores	15.000
524.000	TOTAL	TOTAL	524.000

Valoración de Sociedad PENINSULA

Activos	
Instalaciones industriales	320.000
Propiedad Industrial	32.000
IFP, Acciones de X	8.000
Clientes	49.000
Tesorería	115.000
Valor total de los activos	524.000
Pasivos	
Deudas a largo plazo	-80.000
Acreedores	-15.000
Valor total de los pasivos	-95.000
Valor de activos menos pasivos	429.000
Ajuste de valor patente*	-14.000
Valor Península a efectos de la fusión	415.000

*Como información adicional el enunciado indica que la patente de PENINSULA se valora en 18.000 euros.

Sociedad CONTINENTE (Absorbida)

	ACTIVO	PATRIMONIO NETO Y PASIVO	
90.000	Terrenos y edificaciones	Capital Social	25.000
30.000	Maquinaria	Reservas	65.000
20.000	Créditos a corto plazo	Resultado ejercicio	-5.000
8.000	Existencias	Provisión para litigios	15.000
3.000	Clientes	Deudas a largo plazo	20.000
2.000	Tesorería	Proveedores	13.000
		H.P. acreedor	20.000
153.000	TOTAL	TOTAL	153.000

Valoración de Sociedad CONTINENTE

Activos	
Terrenos y edificaciones	90.000
Maquinaria	30.000
Créditos a corto plazo	20.000
Existencias	8.000
Clientes	3.000
Tesorería	2.000
Valor total de los activos	153.000
Pasivos	
Provisión para litigios	-15.000
Deudas a largo plazo	-20.000
Proveedores	-13.000
H.P. acreedor	-20.000
Valor total de los pasivos	-68.000
Valor de activos menos pasivos	85.000
Ajuste de valor terrenos	50.000
Ajuste por la provisión	-5.000
Ajuste por deuda con H.P. acreedor	-5.000
Ajuste por el crédito incobrable	-20.000
Valor Península a efectos de la fusión	105.000

Información complementaria:

- Los terrenos de CONTINENTE se valoran en 140.000 euros.
- La provisión para litigios de CONTINENTE se valora en 20.000 euros.
- La deuda con Hacienda de CONTINENTE requerirá un mayor aplazamiento, con un valor actualizado de 25.000 euros.
- El crédito a corto plazo de CONTINENTE se considera totalmente incobrable por insolvencia del deudor.

Calculo del fondo de comercio

El valor de la adquisición se fija en 130.000 euros mediante ampliación de capital de PENINSULA emitiendo 25.000 acciones nuevas de 2 euros de valor nominal.

Concepto	Importe
Coste combinación de negocios	130.000
Valor de los activos adquiridos menos pasivos asumidos	105.000
Fondo de comercio	25.000

Anotaciones contables y Resumen normativo

El **método de adquisición** (PGC NRV 19ª) supone que la adquirente contabilizará los activos identificables adquiridos y pasivos asumidos, así como el fondo de comercio o diferencia negativa.

La **fecha de adquisición** será la de celebración de la junta de accionistas u órgano equivalente de la sociedad adquirida donde se apruebe la operación. La eficacia queda supeditada a la inscripción en el Registro Mercantil tanto la obligación de formular cuentas anuales subsiste hasta la fecha en que las sociedades que participan en la fusión o escisión se extingan.

Si la fecha de cierre del ejercicio social de las entidades que participan se encuentra en el período que media entre la fecha de adquisición del control y la inscripción registral de la nueva sociedad o, en su caso, de la absorción o escisión, **sus cuentas anuales recogen los efectos contables de la fusión o escisión desde la fecha de adquisición**, siempre que la inscripción se haya producido antes de que finalice el plazo previsto en la legislación mercantil para formular cuentas anuales. En el supuesto general en el que la fusión o escisión se inicie y complete en el mismo ejercicio económico, son de aplicación estos mismos criterios.

En nuestro caso la fecha de las juntas generales es el 1 de abril de 2X24.

Contabilidad de la sociedad adquirida en la fusión o escisión

La obligación de formular cuentas anuales de la absorbida subsiste hasta la eficacia jurídica de la fusión, esto es, hasta la inscripción en el Registro Mercantil.

Contabilidad de la empresa absorbida Sociedad CONTINENTE

15.000	Provisión para litigios (142)		
20.000	Deudas a largo plazo (170)		
13.000	Proveedores (400)		
20.000	H.P. acreedor (475)		
105.000	Socios cuenta fusión (5531)		
		Terrenos y edificaciones (210)	90.000
		Maquinaria (213)	30.000
		Créditos a corto plazo (542)	20.000
		Existencias (300)	8.000
		Clientes (430)	3.000
		Tesorería (57)	2.000
		Resultado fusión (128)	20.000
25.000	Capital Social (100)		
65.000	Reservas (11X)		
20.000	Resultado fusión (128)		
		Resultado ejercicio (129)	5.000
		Socios cuenta fusión (5531)	105.000

Contabilidad de la empresa absorbente Sociedad PENINSULA

140.000	Terrenos y edificaciones (210)		
30.000	Maquinaria (213)		
8.000	Existencias (300)		
3.000	Clientes (430)		
2.000	Tesorería (57)		
25.000	Fondo de comercio(204)		
		Provisión para litigios (142)	20.000
		Deudas a largo plazo (170)	20.000
		Proveedores(400)	13.000

H.P. acreedor (475)	25.000
Socios cuenta fusión(5531)	130.000

La valoración de los activos y pasivos de la empresa adquirente no se ve afectada por la combinación ni se han de reconocer activos o pasivos como consecuencia de la misma.

a) Fecha de adquisición: en los supuestos de **fusión o escisión**, con carácter general, dicha fecha es la de celebración de la junta de accionistas u órgano equivalente de la empresa adquirida en que se apruebe la operación, siempre que el acuerdo sobre el proyecto de fusión o escisión no contenga un pronunciamiento expreso sobre la asunción de control del negocio por la adquirente en un momento posterior. La referencia a que la fecha de adquisición es, con carácter general, la de celebración de la junta u órgano equivalente.

Fecha de registro: la fecha de registro es la de inscripción de la operación en el Registro Mercantil, pero por referencia a la fecha de adquisición. **Es decir, en la fecha de inscripción de la fusión o escisión, se reconocen los efectos contables de la operación de forma retroactiva desde la fecha de adquisición.** Asimismo, una vez inscrita la operación se han de reconocer los elementos patrimoniales del negocio adquirido aplicando los criterios de la NRV 21ª.

Operaciones entre la fecha efectiva de fusión (celebración de las juntas generales) y la fecha de inscripción de la fusión en el registro mercantil (1 de septiembre de 2X24):

- El litigio de CONTINENTE se resuelve con una indemnización a un tercero por 18.000 euros, que se abona por banco.
- El deudor insolvente de CONTINENTE abona por bancos 10.000 euros considerándose definitivamente incobrable el resto de la deuda.

Por el deudor insolvente que paga disminuye el valor del fondo de comercio en 10.000.

Por el litigio por el que se abona 18.000 y no los 20.000 que se habían estimado disminuye el fondo de comercio en 2.000 euros.

Contabilización de las operaciones del periodo entre la celebración de las juntas generales y la fecha de inscripción registral de la fusión.

Contabilidad en la sociedad absorbida

Por el pago del cliente

Ajuste de valor terrenos	50.000
Ajuste por la provisión*	-3.000
Ajuste por deuda con H.P. acreedor	-5.000
Ajuste por el crédito incobrable*	-10.000
Valor Península a efectos de la fusión	117.000

Se realiza este cálculo con el valor que finalmente tienen los créditos y la provisión

130.000 - 117.000 = 13.000 Fondo de comercio

El fondo de comercio inicialmente registrado fue de 25.000, el que se debería registrar de acuerdo con la información adicional es de 13.000, la diferencia es una disminución del Fondo de comercio de 12.000 euros

Contabilidad en la absorbente Sociedad PENINSULA

10.000 Bancos (572)

20.000 Provisión para litigio (142)

Bancos por pago del litigio (572) 18.000

Fondo de comercio (204) 12.000

130.000 Acciones o participaciones emitidas (190)

Capital emitido pendiente de inscripción (194) 130.000

130.000 Socios cuenta fusión (5531)

Acciones o participaciones emitidas (190) 130.000

130.000 Capital emitido pendiente de inscripción (194)

Capital social (100) 50.000

Prima de emisión (110) 80.000