

Caso práctico sobre reparto de dividendos entregando activos no monetarios.

Gregorio Labatut Serer

<http://gregorio-labatut.blogspot.com.es/>

Universidad de Valencia.

Parece ser que en una primera lectura el reparto de dividendos por parte de una sociedad, solamente podría realizarse de forma monetaria, es lo más normal; pero no necesariamente debe ser así.

En el artículo 276 de la Ley de Sociedades de Capital (LSC) se dice: *“1. En el acuerdo de distribución de dividendos determinará la junta general el momento y la forma del pago.*

2. A falta de determinación sobre esos particulares, el dividendo será pagadero en el domicilio social a partir del día siguiente al del acuerdo”.

Por lo tanto, cabe la posibilidad de que la Junta General acuerde el pago del dividendo entregando activos no monetarios. Algunos prestigiosos autores admiten la posibilidad de la distribución de dividendos en especie.

También el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) contempla esta opción de distribución de dividendos en especie. Se contempla en la Consulta número 12 del BOICAC número 85/marzo 2011, 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. También se contempla este criterio en el Proyecto de Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas por el que se aprueban los criterios de presentación de los instrumentos financieros y otros aspectos contables relacionados con la regulación mercantil de las sociedades de capital, ya que en el art. 27.6 se indica: *“6. Cuando la sociedad acuerde el pago de un dividendo mediante la entrega de un elemento patrimonial o grupo de elementos patrimoniales distinto del efectivo, si el valor contable por el que están contabilizados los citados elementos es inferior al valor razonable de la deuda reconocida con el socio, en el momento de la baja se registrará un beneficio por la diferencia entre ambos importes”.*

Por lo tanto, será la junta general tiene que determinar, en el acuerdo de distribución correspondiente, la forma y el momento de pago. En su defecto, el dividendo se debe pagar en el domicilio social, a partir del día siguiente del acuerdo.

El problema contable, se puede plantear en esos casos en los cuales se aprueba la entrega de activos no monetarios para el pago del dividendo. En este caso, pueden suceder dos cosas:

1. Que el valor razonable de los elementos entregados sea coincidente con el valor de la deuda por el dividendo. En este caso, puede suceder también lo siguiente:
 - a. Que el valor razonable de los elementos entregados sea mayor que el valor contable de los mismos. En este caso, se afloraría un beneficio en la cuenta de resultados.

- b. Que el valor razonable de los elementos entregados sea menor que el valor contable de los mismos. En este caso, lo que se produce es un deterioro que deber se registrado en la contabilidad.
2. Que el valor razonable de los elementos entregados no sea coincidente con el valor de la deuda por el dividendo. En este caso, las diferencias se liquidarán en efectivo, y también podría producirse además los dos casos enumerados anteriormente.

Veamos dos casos prácticos:

CASO PRÁCTICO NÚM. 1.

Supongamos una empresa que tiene un beneficio distribuible por 800.000 euros. Retención 19 %.

Se acuerda su distribución a los socios mediante la entrega de unos inmuebles valorados por el mismo importe que la distribución del dividendo, y que la compañía tenía registrados en su contabilidad por

- Primera opción: 600.00 euros. Valor inicial 1.500.000 euros y amortización acumulada 900.000 euros.
- Segunda opción: 1.000.000 euros. Valor inicial 1.500.000 euros y amortización acumulada 500.000 euros.

La sociedad asume el coste de la retención.

SOLUCIÓN:

Primera opción: El valor razonable de los elementos entregados (800.000) es mayor que el valor contable de los mismos (600.000). En este caso, se afioraría un beneficio en la cuenta de resultados. Al entregar al socio la construcción por un valor razonable de 800.000 euros, y no descontar la retención de 152.000 (19% sobre 800.000), la sociedad debe hacerse cargo de la misma, por lo tanto, el beneficio obtenido es por 48.000 euros (200.000 – 152.000).

800.000	211	Resultado del ejercicio	del	a	Dividendo a pagar	526	800.000
---------	-----	-------------------------	-----	---	-------------------	-----	---------

900.000	2811	Amortización acumulada de construcciones	a	a	Construcciones Publica acreedora por retenciones practicadas.	211	1.500.000
800.000	526	Dividendo a pagar	a	a	Beneficio procedente del inmovilizado material (1)	4751	152.000
						771	48.000

- (1) El beneficio procedente del inmovilizado es de 48.000 euros. Ya que debe pagar por dividendo un total de 800.000 euros, del modo siguiente:
- a. 152.000 euros a la Hacienda Pública por la retención.
 - b. 648.000 euros (800.000 – 152.000) al socio.

Como le entrega un edificio valorado en 800.000 euros, sin realizarle la oportuna retención, por lo que la sociedad se hace cargo de la retención, por lo que el beneficio se ve reducido en esa cantidad. El beneficio ascenderá a: $200.000 - 152.000 = 48.000$ euros.

Segunda opción: El valor razonable de los elementos entregados (800.000) es menor que el valor contable de los mismos (1.000.000). En este caso, existe un exceso del valor contable sobre su valor razonable por 200.000 euros ($800.000 - 1.000.000$ euros), que correspondería al deterioro producido.

800.000	211	Resultado del ejercicio	del	a	Dividendo a pagar	526	800.000
---------	-----	-------------------------	-----	---	-------------------	-----	---------

200.000	691	Pérdidas por deterioro del inmovilizado material (1)	por	a	Deterioro del valor de construcciones	2911	200.000
---------	-----	------------------------------------------------------	-----	---	---------------------------------------	------	---------

(1) Cabría plantearse si este deterioro debería ser con cargo al ejercicio anterior, de tal modo que su cargo debería ser en cuentas de Reservas, según NRV 22ª del PGC.

500.000	2811	Amortización acumulada de construcciones	a	a	Construcciones Publica acreedora por retenciones practicadas (2).	211	1.500.000
200.000	2911	Deterioro del valor de construcciones				4751	152.000
800.000	526	Dividendo a pagar					
152.000	671	Pérdida procedente del inmovilizado material					

(1) La pérdida procedente del inmovilizado es de 152.000 euros. Ya que debe pagar por dividendo un total de 800.000 euros, del modo siguiente:

- 152.000 euros a la Hacienda Pública por la retención.
- 648.000 euros ($800.000 - 152.000$) al socio.

Como le entrega un edificio valorado en 800.000 euros, sin realizarle la oportuna retención, que corre por cuenta de la sociedad.

CASO PRÁCTICO NÚM. 2.

Supongamos una empresa que tiene un beneficio distribuible por 700.000 euros. Retención 19 %.

Se acuerda su distribución a los socios mediante la entrega de unos inmuebles valorados por 800.000 euros, y que la compañía tenía registrados en su contabilidad por

- Primera opción: 600.00 euros. Valor inicial 1.500.000 euros y amortización acumulada 900.000 euros.
- Segunda opción: 1.000.000 euros. Valor inicial 1.500.000 euros y amortización acumulada 500.000 euros.

Las diferencias se liquidarán en efectivo y la sociedad no asume el coste de la retención.

SOLUCIÓN:

Primera opción: Por un lado, el valor razonable de los elementos entregados (800.000) es mayor que el valor contable de los mismos (600.000).

Por otro lado, se entrega a los socios un edificio valorado (valor razonable) por 800.000 euros, cuando el dividendo a pagar es por 700.000 euros.

También, la retención sobre el dividendo debe ser por cuenta de lo socios, por 133.000 euros, y como la diferencia de valoración entre el dividendo a percibir y el valor razonable de las construcciones ascienden a 100.000 euros, y las diferencias se liquidarán en efectivo los socios deben entregar a la sociedad la diferencia por 33.000 euros (1000.000 – 133.000), ya que la sociedad no corre con el coste de la retención.

700.000	211	Resultado del ejercicio	del	a	Dividendo a pagar	526	700.000
---------	-----	-------------------------	-----	---	-------------------	-----	---------

900.000	2811	Amortización acumulada de construcciones	de	a	Construcciones Publica acreedora por retenciones practicadas.	211	1.500.000
700.000	526	Dividendo a pagar				4751	133.000
33.000	551	Cuenta corriente con socios y administradores.					

Segunda opción: El valor razonable de los elementos entregados (800.000) es mayor que el valor contable de los mismos (1.000.000). En este caso, existe un exceso del valor contable sobre su valor razonable por 200.000 euros (800.000 – 1.000.000 euros), que correspondería al deterioro producido.

700.000	211	Resultado del ejercicio	del	a	Dividendo a pagar	526	700.000
---------	-----	-------------------------	-----	---	-------------------	-----	---------

200.000	691	Pérdidas por deterioro del inmovilizado material (1)	a	Deterioro del valor de construcciones	2911	200.000
---------	-----	------------------------------------------------------	---	---------------------------------------	------	---------

(2) Cabría plantearse si este deterioro debería ser con cargo al ejercicio anterior, de tal modo que su cargo debería ser en cuentas de Reservas, según NRV 22ª del PGC.

500.000	2811	Amortización acumulada de construcciones	a	Construcciones Publica acreedora por retenciones practicadas (2).	211	1.500.000
200.000	2911	Deterioro del valor de construcciones	a		4751	133.000
800.000	526	Dividendo a pagar				
133.000	671	Cuenta corriente con socios y administradores.(3)				

(3) La sociedad debe exigir al socio la retención que es por cuenta de éste.

Un saludo afectuoso para todos.

Gregorio Labatut Serer

<http://gregorio-labatut.blogspot.com.es/>