

Consulta 9

Sobre los modelos de balance, cuenta de pérdidas y ganancias, estado de cambios en el patrimonio y estado de flujos de efectivo de una sociedad cooperativa tras la entrada en vigor del Plan General de Contabilidad, aprobado por Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre.

Respuesta

La Disposición transitoria quinta del Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, en su apartado 1 señala que a la entrada en vigor del nuevo Plan General de Contabilidad (PGC) las entidades que realicen actividades no mercantiles que vengan obligadas por sus disposiciones específicas, a aplicar alguna adaptación del PGC, seguirán aplicando sus respectivas normas de adaptación, sin perjuicio de la obligación de aplicar los contenidos del PGC o, en su caso, del PGC de pequeñas y medianas empresas (PYMES) en todos aquellos aspectos que han sido modificados. En todo caso, concluye la citada Disposición, deberán respetarse las particularidades que en relación con la contabilidad de dichas entidades establezcan sus disposiciones específicas.

En consecuencia, tal y como se ha precisado en la consulta 3 publicada en el Boletín del ICAC (BOICAC) nº 76, debe concluirse que se mantienen en vigor, en los términos citados en el párrafo anterior, las Normas sobre los aspectos contables de las Sociedades Cooperativas, aprobadas por Orden ECO/3614/2003, de 16 de diciembre.

Dada la estrecha vinculación entre los criterios de reconocimiento y valoración y las normas de presentación, para un supuesto similar al suscitado en esta consulta este Instituto ha precisado en la contestación a la consulta 4 publicada en el BOICAC 76 cuál debería ser el contenido del balance y la cuenta de resultados de las entidades sin fines lucrativos.

Con el objetivo de aclarar el contenido de los modelos para las sociedades cooperativas, y en tanto no se proceda a la revisión de las Normas sobre los aspectos contables de estas sociedades, a continuación se incluye la interpretación de este Instituto sobre cuál debería ser el contenido del balance, la cuenta de pérdidas y ganancias, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de

flujos de efectivo de estas sociedades para los ejercicios que se inicien a partir del 1 de enero de 2008.

Su elaboración deberá realizarse, teniendo en cuenta las siguientes precisiones:

Primera. La contabilidad de las sociedades cooperativas se enmarca en el Código de Comercio (C.Co). Por tanto, para los ejercicios que se inicien a partir del 1 de enero de 2008, las sociedades cooperativas deberán elaborar todos los documentos exigidos en el artículo 34 del C.Co., salvo que se acojan a las dispensas previstas para las sociedades mercantiles, o ejerciten la opción de aplicar el PGC de PYMES prevista en el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre.

Segunda. Las normas de adaptación del año 2003 siguen en vigor, y por tanto, será aplicable lo dispuesto en las correspondientes normas sobre los criterios de presentación de la información en las cuentas anuales, informando en cualquier caso de las partidas específicas que las normas de adaptación introdujeron en el año 2003 respecto al Plan General de Contabilidad de 1990.

La presentación del Capital social y los "Fondos capitalizados" en el balance deberá tener en cuenta el apartado 4 de la DT 5ª del Real Decreto 1514/2007, en cuya virtud, los criterios por los que se establece la delimitación entre fondos propios y fondos ajenos, podrán seguir aplicándose hasta 31 de diciembre de 2009. La remuneración de estos conceptos está igualmente bajo el alcance de la citada DT 5ª.

En consecuencia, salvo el "capital" temporal, procedente de la admisión de aportaciones derivadas del establecimiento de vínculos sociales de duración determinada, que expresamente se califican como un pasivo por las normas de adaptación, hasta el 31 de diciembre de 2009, inclusive, las sociedades cooperativas podrán mostrar el capital social formando parte de los fondos propios, a pesar de que el Consejo Rector no goce de un derecho incondicional a rehusar el reembolso y en aplicación del nuevo PGC tuviese que contabilizarse como un pasivo. En el supuesto de que la sociedad cooperativa no haga uso de la opción prevista en la DT 5ª, el "capital" que deba calificarse como pasivo, distinto del "capital" temporal, se mostrará en la partida 1. "Capital" reembolsable exigible del epígrafe "Deudas con características especiales" del pasivo no corriente o corriente, según proceda.

Del mismo modo, los denominados "Fondos capitalizados" que de acuerdo con el nuevo PGC deban calificarse como pasivos, podrán seguir luciendo en el epígrafe

VII de los fondos propios siempre que la sociedad cooperativa se acoja a la DT 5ª. En caso contrario, se mostrarán en el partida "Otras participaciones a largo plazo" del epígrafe "Deudas a largo plazo" del pasivo no corriente.

Tercera. En el PGC 2007 el cuadro de cuentas y las definiciones y relaciones contables no son obligatorios, excepto en aquello que aluda o contenga criterios de registro o valoración, que desarrollen lo previsto en la segunda parte relativa a normas de registro o valoración, o sirva para su interpretación. No obstante, constituyen un referente de carácter explicativo de las diferentes partidas de las cuentas anuales. Por tanto, con carácter general, estas sociedades deberían utilizar la cuarta y quinta parte del PGC 2007, sin perjuicio de poder seguir aplicando el cuadro de cuentas y las definiciones y relaciones contables de las normas de adaptación, si su contenido no es contrario al recogido en el PGC 2007.

Cuarta. Las sociedades cooperativas que opten por la aplicación del PGC de PYMES y por los criterios de microempresas aprobados por Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, podrán ajustar sus cuentas anuales a los modelos abreviados que se adjuntan a continuación considerando las precisiones que a tal efecto se realizan en las notas a pie de página.

Quinta. Sin perjuicio de quedar fuera del alcance de la presente consulta, en relación con la memoria cabe señalar que las sociedades cooperativas deberán incluir la información exigida por el nuevo PGC 2007, la información específica prevista en las normas de adaptación del año 2003 y la requerida, en su caso, por la normativa sustantiva que les resulte de aplicación. A tal efecto, cuando la sociedad cooperativa tenga distintas secciones, la información separada sobre activos, pasivos, gastos e ingresos a incluir en la memoria deberá ajustarse a la nueva terminología y criterios de presentación que se desprenden de los modelos que acompañan a la presente consulta.

Sexta. Las sociedades cooperativas que a la publicación de la presente consulta estén en trámite de depósito de cuentas, incorporarán su información a los modelos de cuentas anuales que se adjuntan, de forma que siempre que no representen cambios respecto a los documentos formulados o aprobados, distintos de los meramente formales, no será necesario reformular dichas cuentas ni someterlas a nueva aprobación.

[Enlace a modelos anuales de sociedad cooperativas \(normal\)](#)

[Enlace a modelos anuales de sociedad cooperativas \(abreviado/pymes\)](#)