

“El patrimoni net de les Cooperatives al nou PGC”

El nou Pla General Comptable espanyol suposa un canvi fonamental en la manera d'enfocar l'activitat comptable, passant de ser un registre d'operacions encaminades a portar el control de les empreses, a ser, a més a més un instrument que té l'objectiu de permetre una informació financera homogènia amb les normes internacionals de comptabilitat adaptades.

L'adaptació a les NIC per part del nou Pla General Comptable, s'ha dut a terme de forma parcial en alguns aspectes, com el que fa referència a la no aplicació del valor raonable a actius diferents dels instruments financers per a la venda. Al que es potestatiu s'ha triat seguir amb criteris anteriors, deixant oberta la possibilitat de futurs canvis.

No obstant, en el que afecta a les Cooperatives, la Llei 16/2007 de reforma mercantil i adaptació de la legislació mercantil en matèria comptable, pressuposa clarament l'adopció de la NIC 32 sobre instruments financers, donant un termini especial de 2 anys, per a la seva completa adaptació. Els criteris pels que s'estableix la delimitació entre fons propis i fons aliens a les normes sobre els aspectes comptables de les societats cooperatives aprovades per la ECO 3614/2003 de 16 de desembre, podran seguir aplicant-se fins el 31 de desembre de 2009.

Fins ara les Cooperatives, per llei, s'obligaven davant els seus socis a tornar-los les seves aportacions a capital en cas de baixa, que es convertien en acreedors, amb un termini màxim de venciment de cinc anys i rebent interessos de la part pendent de devolució.

Amb l'aplicació de la NIC 32 el nou Pla General de Comptabilitat considera que el capital tradicional de les cooperatives no és Patrimoni Net, inclús en el cas de que la quantitat a reemborsar per baixa de socis no sigui una quantitat fixa sinó una part proporcional del Patrimoni Net.

“Es considera que quan la forma legal d'un instrument financer rescatable dóna al titular un mínim dret a la participació proporcional residual als actius de l'entitat, l'inclusió d'una opció del titular a reintegrar aquest dret a l'emissor a canvi d'efectiu o d'un altre actiu financer implica que l'instrument rescatable compleix amb la definició d'un recurs financer aliè i que ha de presentar-se com a tal”.

La Llei 16/2007 de reforma mercantil i adaptació de la legislació mercantil en matèria comptable, a més a més de les modificacions del Codi de Comerç, de les Lleis de Societats Anònimes, Limitades i de l'Impost de Societats, estableix, a la seva disposició addicional quarta, la reforma de la Llei 27/1999 de 16 de juliol de Cooperatives.

No obstant, les Comunitats Autònomes tenen competències transferides en matèria de cooperatives i en la majoria de cassos compten amb una Llei de Cooperatives específica que queda sense reformar, ja que la Llei General 27/1999 només és aplicable a entitats ubicades en diverses autonomies a la vegada i en algunes comunitats autònomes que no hagin promulgat la seva pròpia llei.

Assistirem per tant a una bateria de canvis de les lleis de cooperatives autonòmiques si es vol abordar la problemàtica per aquestes entitats que suposa la presentació dels comptes anuals conforme a la normativa del nou Pla General Comptable.

La Llei General de Cooperatives modifica una sèrie d'articles amb la finalitat d'evitar que el capital social hagi de comptabilitzar-se com a passiu i no com a Patrimoni Net, tal i com sempre s'ha considerat.

La modificació se centra en els següents articles:

Art. 45: El capital social estarà constituït per les aportacions obligatòries i voluntàries dels socis que podran ser:

amb dret a reemborsament en cas de baixa

que el reemborsament pugui ser rebutjat incondicionalment pel Consell Rector

En cas de que la Cooperativa modifiqui els seus Estatuts, conforme al citat article 45 reformat de la Llei, i segueix com fins ara, el Capital Social, lamentablement s'haurà d'incloure al Passiu (No corrent si el termini de devolució és de més d'un any, o al Passiu Corrent per la part a retornar dins d'un any).

Per a procedir al canvi d'Estatuts transformant les aportacions dels socis capital, de reemborsables a no reemborsables quan ho determini el Consell Rector, es requereix l'acord de l'Assemblea General obtingut per la majoria necessària de dos terços dels vots presents i representats. Es donaria la circumstància de que els socis que no estiguin conformes amb el canvi, podrien donar-se de baixa de la Cooperativa sense que tinguessin cap penalització al considerar-se la baixa com a justificada.

També haurà de contemplar-se als Estatuts el percentatge del capital que poden fer factible la devolució automàtica del mateix a socis que causen baixa i la part condicionada a la decisió del Consell Rector. També hi pot haver la possibilitat que en aquest acord concret de l'Assemblea, adoptat amb una majoria de dos terços, els socis disconformes es donin de baixa que es qualifica com injustificada.

Els articles que segueixen clarifiquen i perfeccionen la decisió anterior. L'article 48.4 dóna preferència als socis que causen baixa i el seu reemborsament hagi estat rebutjat pel Consell Rector, en quant a la remuneració de capital, que no podrà ser superior als resultats positius de l'exercici.

L'article 51 fixa la normativa a establir als estatuts per a regular el reemborsament de les aportacions dels socis que causen baixa i les deduccions a practicar per pèrdues imputables i per baixes injustificades. Els reintegraments de capital per baixa de socis, sotmesos a l'acord del Consell Rector, es faran en terminis de cinc anys establerts però a comptar des de la data de l'acord de tal òrgan rector, respectant l'ordre d'antiguitat de la data de baixa.

En cas d'ingrés de nous socis els Estatuts podran preveure que les aportacions al capital social dels nous socis s'efectuen preferentment mitjançant l'adquisició de les aportacions dels socis que hagin causat baixa sotmeses a l'acord de reemborsament del Consell Rector. També haurà de respectar-se l'ordre d'antiguitat de les sol·licituds de reemborsament i en cas de sol·licituds d'igual data, aplicant un prorrateig.

Per la seva part a l'article 75 de la Llei General de Cooperatives s'afegeix que els socis que han causat baixa i han sol·licitat el reemborsament també participaran de l'adjudicació de l'haver social.

I finalment l'article 85, assenyala que les aportacions dels socis que hagin causat baixa obligatòria hauran de ser adquirides pels demés socis en un termini màxim de 6 mesos a partir de la data de la baixa. Causaran baixa obligatòria o forçosa els socis que perdin els requisits exigits per ser-ho segons aquesta Llei o els Estatuts de la cooperativa, en la seva majoria es tracte de cassos d'expulsió de socis.

En conclusió, amb la reforma de la Llei General de Cooperatives realitzada i de l'immediata reforma de les Lleis Autonòmiques de Cooperatives, aquestes entitats es podran comparar en quant al reintegrament de capital a les societats anònimes o de responsabilitat limitada. És a dir, no hi haurà reintegrament –en aquest cas sotmès a un acord incondicional del Consell Rector- sinó que en tot cas s'aniran transmetent les participacions de capital dels socis que causen baixes a nous socis, tenint la possibilitat d'un percentatge com "autocartera" en períodes breus per cassos de baixes forçoses de socis.

D'aquesta manera es podrà seguir presentant el Capital Social com a Patrimoni Net.

Observant balanços de cooperatives trobem que, si bé poden veure disminuït el seu Patrimoni Net, en cas de no modificar els seus Estatuts, tal i com hem vist anteriorment, tindran per contra l'avantatge d'incrementar-lo amb les Subvencions de Capital (restat l'efecte fiscal diferit).

En tot cas s'obre un període interessant d'adaptació que requereix una sèrie de reflexions a realitzar en cada Cooperativa.

Vicente Cebollero Leris

*Professor Mercantil
Llicenciat en Administració i Direcció d'Empreses
Membre de la Junta Directiva de l'ACCID*