



Master Universitario en Dirección
de Cooperativas Agrarias

CEGEA
Centro de Investigación
en Gestión de Empresas
<http://www.upv.es/cegea>

Seminario sobre "a contabilidade nas sociedades cooperativas"

Santiago de Compostela, 16 de noviembre de 2011

Adquisiciones de bienes a los socios. Adquisiciones de servicios de trabajo a los socios y trabajadores. Ingresos consecuencia de operaciones con los socios. Distribución de resultados. Gasto por impuesto sobre beneficios. Cuentas anuales.

Sergio Marí Vidal
Profesor Titular de Universidad

**Centro de Estudios Cooperativos – CECOOP
Universidade de Santiago de Compostela**



Master Universitario en Dirección
de Cooperativas Agrarias

Normas sobre los aspectos contables de las Sociedades Cooperativas.

CEGEA

Centro de Investigación
en Gestión de Empresas
<http://www.upv.es/cegea>

Índice

1. Adquisiciones de bienes a los socios.
2. Adquisiciones de servicios de trabajo a los socios y trabajadores.
3. Ingresos consecuencia de operaciones con los socios.
4. Distribución de resultados.
5. Gasto por impuesto sobre beneficios.
6. Cuentas anuales.



Master Universitario en Dirección
de Cooperativas Agrarias

Normas sobre los aspectos contables de las Sociedades Cooperativas.

CE@EA
Centro de Investigación
en Gestión de Empresas
<http://www.upv.es/cegea>

1. Adquisiciones de bienes a los socios

El Plan General de Contabilidad define las compras como aprovisionamientos de la empresa de bienes incluidos en los subgrupos 30 (mercaderías), 31 (materias primas) y 32 (otros aprovisionamientos).

La valoración de las compras a los socios se realizará en el momento que se lleva a cabo la operación por el precio de adquisición (precio pagado o pendiente de pago correspondiente a la transacción efectuada), con el límite del precio real de liquidación, de acuerdo con el art. 66.2.a) de la Ley de coop. de Galicia. Sin embargo:

- Lo más frecuente es que la cooperativa establezca un precio provisional sobre el que abone unos anticipos y a la venta de los productos realice la liquidación definitiva. ¿Cómo actuar aquí?
- Si la adquisición es en firme, ya no hay problema: precio de adquisición.
- Si la coop. actúa de intermediaria, se contabilizará el ingreso por la comisión correspondiente.



1. Adquisiciones de bienes a los socios

Si efectivamente el precio de adquisición se fija en función de circunstancias futuras (valor neto realizable, u otro parámetro):



Se efectuará una estimación inicial.

Al cierre del ejercicio:  se reconsiderará la estimación inicial.

Si existen límites, deberán tenerse en cuenta, debiendo reconocer, en su caso, créditos de la cooperativa frente al socio.

También, si el precio de adquisición estimado inicialmente es menor que el precio definitivo a pagar al socio finalmente determinado, la diferencia incrementará el valor de los bienes adquiridos, y como consecuencia, se registrará una partida acreedora con el socio en el pasivo.



Master Universitario en Dirección
de Cooperativas Agrarias

Normas sobre los aspectos contables de las Sociedades Cooperativas.

CEGEA
Centro de Investigación
en Gestión de Empresas
<http://www.upv.es/cegea>

1. Adquisiciones de bienes a los socios

1.1. Contabilización de las adquisiciones de bienes a los socios

Pocos cambios: dígito cuenta compras y nueva ubicación en cuentas anuales.

605. Compras efectuadas a los socios.

4007. Proveedores socios cooperativos.

447. Socios deudores: créditos por operaciones efectuadas con socios.

617. Variación de existencias adquiridas a socios.

Asimismo, en las cuentas:

606X. Descuentos sobre compras por pronto pago.

608X. Devoluciones de compras.

609X. Rappels por compras.

se crearán cuentas de 4 dígitos para las operaciones de esta naturaleza realizadas con socios.



1. Adquisiciones de bienes a los socios

1.1. Contabilización de las adquisiciones de bienes a los socios

1. Por la compra al socio, al precio pactado o estimado si la valoración depende de circunstancias futuras:

	X/X/N	
(605) Compras efectuadas a socios	a	(57) Tesorería
	a	(4007) Proveedores socios



1. Adquisiciones de bienes a los socios

1.1. Contabilización de las adquisiciones de bienes a los socios

2. Si el precio anterior era estimado, al final del ejercicio por la nueva estimación, o en el momento de la liquidación definitiva:

- Si el precio de liquidación final supera al estimado:

X/X/N	
(605) Compras efectuadas a socios	a (4007) Proveedores socios

- Si el precio de liquidación final es inferior al estimado:

X/X/N	
(4007) Proveedores socios	a (605) Compras efectuadas a socios



Normas sobre los aspectos contables de las Sociedades Cooperativas.

1. Adquisiciones de bienes a los socios

1.1. Contabilización de las adquisiciones de bienes a los socios

3. En el caso de que los socios hubiesen recibido un importe superior al fijado en la liquidación definitiva:

<hr/>	
	X/X/N
(447) Socios deudores: créditos por operaciones efectuadas con socios	a (605) Compras efectuadas a socios
<hr/>	
<hr/>	



1. Adquisiciones de bienes a los socios

1.1. Contabilización de las adquisiciones de bienes a los socios

4. Por la variación de las existencias de mercancías adquiridas a los socios:

- Por las existencias iniciales:

X/X/N	
(617) Variación de existencias adquiridas a socios	a (3__X) Existencias adquiridas a socios

- Por las existencias finales:

X/X/N	
(3__X) Existencias adquiridas a socios	a (617) Variación de existencias adquiridas a socios



1. Adquisiciones de bienes a los socios

1.2. Ubicación en las cuentas anuales. BALANCE

B) ACTIVO CORRIENTE	
I. Activos no corrientes mantenidos para la venta.	
II. Existencias.	
III. Deudores comerciales y otras cuentas a cobrar.	
1. Clientes por ventas y prestaciones de servicios.	
2. Clientes, empresas del grupo, asociadas y socios deudores.	
a) Empresas del grupo.	
b) Empresas asociadas.	
c) Socios deudores.	
3. Deudores varios.	
4. Personal.	
5. Activos por impuesto corriente.	
6. Otros créditos con las Administraciones Públicas.	
7. Socios por desembolsos exigidos.	
IV. Inversiones a corto plazo en empresas del grupo, asociadas y socios.	
V. Inversiones financieras a corto plazo.	
VI. Periodificaciones a corto plazo.	
VII. Efectivo y otros activos líquidos equivalentes.	
1. Tesorería.	
2. Otros activos líquidos equivalentes.	
TOTAL ACTIVO (A + B)	

C) PASIVO CORRIENTE	
I. Fondo de Educación, Formación y Promoción a corto plazo.	
II. Deudas con características especiales a corto plazo.	
III. Pasivos vinculados con activos no corrientes mantenidos para la venta.	
IV. Provisiones a corto plazo.	
V. Deudas a corto plazo.	
VI. Deudas a corto plazo con empresas del grupo, asociadas y socios.	
VII. Acreedores comerciales y otras cuentas a pagar.	
1. Proveedores	
2. Proveedores, empresas del grupo, asociadas y socios.	
a. Socios proveedores	
b. Proveedores, empresas del grupo y asociadas	
3. Acreedores varios.	
4. Personal (remuneraciones pendientes de pago).	
5. Pasivos por impuesto corriente.	
6. Otras deudas con las Administraciones Públicas.	
7. Anticipos de clientes.	
VIII. Periodificaciones a corto plazo.	
TOTAL PATRIMONIO NETO Y PASIVO (A + B + C)	



Master Universitario en Dirección
de Cooperativas Agrarias

Normas sobre los aspectos contables de las Sociedades Cooperativas.

CE@EA
Centro de Investigación
en Gestión de Empresas
<http://www.upv.es/cegea>

1. Adquisiciones de bienes a los socios

1.2. Ubicación en las cuentas anuales. CUENTA DE PyG

Nº CUENTAS	
	A) OPERACIONES CONTINUADAS
	1. Importe neto de la cifra de negocios.
	2. 2. Variación de existencias de productos terminados y en curso de fabricación.*
	3. Trabajos realizados por la cooperativa con su estructura interna.
	4. Aprovisionamientos.
(600), 6060, 6080, 6090, 610*	a) Consumo de mercaderías.
(601), (602), 6061, 6062, 6081, 6082, 6091, 6092, 611*, 612*	b) Consumo de materias primas y otras materias consumibles.
(605), 6063, 6083, 6093, (617)*	c) Consumos de existencias de socios
(607)	d) Trabajos realizados por otras empresas.
(6931), (6932), (6933), 7931, 7932, 7933	e) Deterioro de mercaderías, materias primas y otros aprovisionamientos.
	5. Otros ingresos de explotación.
	6. Gastos de personal.
	7. Otros gastos de explotación.
	8. Amortización del inmovilizado.
	9. Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras.
	10. Excesos de provisiones.
	11. Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado.*
	12. Fondo de Educación, Formación y Promoción.
	A.1) RESULTADO DE EXPLOTACIÓN
	(1+2+3+4+5+6+7+8+9+10+11+12+13)



1. Adquisiciones de bienes a los socios

1.2. Ubicación en las cuentas anuales. MEMORIA

En el modelo Normal:

- Se informará de la política seguida por la cooperativa respecto de las adquisiciones en operaciones con los socios, indicando para cada tipo de operación lo siguiente:

PARTIDAS DE LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS RELATIVAS A ADQUISICIONES DE LOS SOCIOS		Importe de adquisición
-	...	
-	...	
-	...	

En relación con las partidas de la cuenta de pérdidas y ganancias relativas a adquisiciones de socios, se deberá efectuar el desglose necesario de cada una de ellas de acuerdo con su naturaleza.



1. Adquisiciones de bienes a los socios

1.2. Ubicación en las cuentas anuales. MEMORIA

En el modelo Normal:

- Se informará de la política seguida por la cooperativa respecto de los ingresos obtenidos en operaciones con los socios, indicando en particular para cada tipo de operación lo siguiente:

PARTIDAS DE LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS RELATIVAS A INGRESOS DE SOCIOS		Coste de los bienes y servicios entregados
-	...	
-	...	
-	...	

En el modelo Abreviado:

- Se informará sobre las políticas seguidas por la cooperativa respecto a las operaciones cooperativizadas, activas y pasivas, realizadas con los socios.



Master Universitario en Dirección
de Cooperativas Agrarias

Normas sobre los aspectos contables de las Sociedades Cooperativas.

CEGEA
Centro de Investigación
en Gestión de Empresas
<http://www.upv.es/cegea>

1. Adquisiciones de bienes a los socios

1.3. Ejemplo 1

El 20 de febrero del N una cooperativa agraria adquiere 1.000 Kg. de producto al socio A. El precio que se pagará se determinará en función de los resultados obtenidos por la cooperativa por la venta del producto, por lo que en el momento de la entrega del mismo, y en función de las condiciones de mercado existentes se estima un precio de 10 céntimos por Kg. En ese momento se abona al socio 3 céntimos por Kg.

En el momento del cierre del ejercicio contable (a 30 de junio del N), la cooperativa todavía no ha determinado la liquidación definitiva, por lo que, atendiendo a las normas contables vigentes, procede a realizar una nueva estimación del precio en función de las actuales condiciones de mercado, estableciendo un valor de 12 céntimos por Kg.

Finalmente, el 15 de agosto del N, y tras realizar los cálculos correspondientes, la cooperativa establece el precio de liquidación definitivo, que se sitúa en 15 céntimos por Kg., que abonará al socio en cuestión.

Contabilícense todas las operaciones descritas



Normas sobre los aspectos contables de las Sociedades Cooperativas.

1. Adquisiciones de bienes a los socios

1.3. Ejemplo 1

Solución

<hr/> <u>20/02/N</u> <hr/>					
100	(605)	Compras efectuadas a socios	a	(4007) Proveedores, socios cooperativos	70
			a	(57) Tesorería	30
<hr/> <i>Compra producto a socio</i> <hr/>					
<hr/> <u>30/06/N</u> <hr/>					
20	(605)	Compras efectuadas a socios	a	(4007) Proveedores, socios cooperativos	20
<hr/> <i>Regularización valor producto comprado al socio</i> <hr/>					
<hr/> <u>15/08/N</u> <hr/>					
30	(605)	Compras efectuadas a socios	a	(4007) Proveedores, socios cooperativos	30
<hr/> <i>Liquidación definitiva producto comprado al socio</i> <hr/>					



Master Universitario en Dirección
de Cooperativas Agrarias

Normas sobre los aspectos contables de las Sociedades Cooperativas.

CE@EA
Centro de Investigación
en Gestión de Empresas
<http://www.upv.es/cegea>

1. Adquisiciones de bienes a los socios

1.3. Ejemplo 2

El 10 de marzo de N una cooperativa agraria adquiere 2.000 Kg. de producto al socio B. El precio que se pagará se determinará en función de los resultados obtenidos por la cooperativa por la venta del producto, por lo que en el momento de la entrega del mismo, y en función de las condiciones de mercado existentes se estima un precio de 14 céntimos por Kg. En ese momento se abona al socio 10 céntimos por Kg.

En el momento del cierre del ejercicio contable (a 30 de junio de N), la cooperativa todavía no ha determinado la liquidación definitiva, por lo que, atendiendo a las normas contables vigentes, procede a realizar una nueva estimación del precio en función de las actuales condiciones de mercado, estableciendo un valor de 11 céntimos por Kg.

Finalmente, el 15 de agosto de N, y tras realizar los cálculos correspondientes, la cooperativa establece el precio de liquidación definitivo, que se sitúa en 8 céntimos por Kg., por lo que procede a exigir al socio la devolución del importe excedido.

Contabilícense todas las operaciones descritas.



1. Adquisiciones de bienes a los socios

1.3. Ejemplo 2

Solución

<hr/>						
10/03/N						
280	(605)	Compras efectuadas a socios	a	(4007)	Proveedores, socios cooperativos	80
			a	(57)	Tesorería	200
<hr/> <i>Compra producto a socio</i> <hr/>						
<hr/>						
30/06/N						
60	(4007)	Proveedores, socios cooperativos	a	(605)	Compras efectuadas a socios	60
<hr/> <i>Regularización valor producto comprado al socio</i> <hr/>						
<hr/>						
15/08/N						
20	(4007)	Proveedores, socios cooperativos				
40	(447)	Socios deudores: créditos operaciones efectuadas con socios	a	(605)	Compras efectuadas a socios	60
<hr/> <i>Liquidación definitiva producto comprado al socio</i> <hr/>						
<hr/>						



Master Universitario en Dirección
de Cooperativas Agrarias

Normas sobre los aspectos contables de las Sociedades Cooperativas.

CEGEA
Centro de Investigación
en Gestión de Empresas
<http://www.upv.es/cegea>

2. Adquisiciones de servicios de trabajo a los socios y trabajadores

2.1. Adquisición de servicios de trabajo a los socios

Se corresponde con el trabajo realizado tanto por los socios de trabajo de cualquier clase de cooperativa, como por los socios trabajadores en las cooperativas de trabajo asociado.

La Ley de coop. Gallega regula la figura del socio de trabajo en el art. 21, si bien remite para su regulación a la de los socios trabajadores de las cooperativas de trabajo asociado.

Los socios trabajadores quedan regulados junto con la regulación de las cooperativas de trabajo asociado (arts. 104 a 110 Ley Coop. gallega).



Master Universitario en Dirección
de Cooperativas Agrarias

Normas sobre los aspectos contables de las Sociedades Cooperativas.

CEGEA
Centro de Investigación
en Gestión de Empresas
<http://www.upv.es/cegea>

2. Adquisiciones de servicios de trabajo a los socios y trabajadores

2.1. Adquisición de servicios de trabajo a los socios

La valoración del trabajo realizado será por el precio de adquisición que corresponda al servicio prestado.

El reconocimiento del gasto de personal atenderá a la corriente real asociada a los citados servicios, independientemente de la corriente financiera: los anticipos referidos en la Ley, serán gasto del ejercicio en la medida en que constituyan la retribución de un servicio imputable a dicho ejercicio.



2. Adquisiciones de servicios de trabajo a los
socios y trabajadores

2.1.1. Adquisición de servicios de trabajo a los socios. Contabilización

Pocos cambios: nueva ubicación en cuenta de PyG.

Por las remuneraciones del trabajo realizado por los socios trabajadores o de trabajo de la cooperativa:

		X/X/N		
(647) Retribución a los				
socios trabajadores	a	(57) Tesorería		
	a	(465) Remuneraciones pendientes de pago		
	a	(460) Anticipo de remuneraciones		
	a	(---) Etc.		

La cuota de la Seguridad Social a cargo de la cooperativa se registrará en cuenta "642. Seguridad Social a cargo de la empresa".



Master Universitario en Dirección
de Cooperativas Agrarias

Normas sobre los aspectos contables de las Sociedades Cooperativas.

CEGEA
Centro de Investigación
en Gestión de Empresas
<http://www.upv.es/cegea>

2. Adquisiciones de servicios de trabajo a los socios y trabajadores

2.1.2. Adquisición de servicios de trabajo a los socios. Cuentas anuales

Nº CUENTAS	
	A) OPERACIONES CONTINUADAS
	1. Importe neto de la cifra de negocios.
	2. Variación de existencias de productos terminados y en curso de fabricación.*
	3. Trabajos realizados por la cooperativa con su estructura interna.
	4. Aprovisionamientos.
	5. Otros ingresos de explotación.
	6. Gastos de personal.
(640), (641), (6450)	a) Sueldos, salarios y asimilados.
(647)	b) Servicios de trabajo de socios
(642), (643), (649)	c) Cargas sociales.
(644), (6457), 7950, 7957	d) Provisiones.
	7. Otros gastos de explotación.
	8. Amortización del inmovilizado.
	9. Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras.
	10. Excesos de provisiones.
	11. Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado.*
	12. Fondo de Educación, Formación y Promoción.
	A.1) RESULTADO DE EXPLOTACIÓN (1+2+3+4+5+6+7+8+9+10+11+12+13)



Master Universitario en Dirección
de Cooperativas Agrarias

Normas sobre los aspectos contables de las Sociedades Cooperativas.

CEGEA
Centro de Investigación
en Gestión de Empresas
<http://www.upv.es/cegea>

2. Adquisiciones de servicios de trabajo a los socios y trabajadores

2.2. Adquisición de servicios de trabajo a los trabajadores

Se corresponde con el trabajo realizado por trabajadores en las cooperativas, en tanto que no sean socios.

Se aplicarán los mismos criterios que en el caso anterior, salvo en lo relacionado con las cuentas a utilizar, que se estará a lo dispuesto en el PGC y PGC – Pymes.



Master Universitario en Dirección
de Cooperativas Agrarias

Normas sobre los aspectos contables de las Sociedades Cooperativas.

CEGEA
Centro de Investigación
en Gestión de Empresas
<http://www.upv.es/cegea>

2. Adquisiciones de servicios de trabajo a los socios y trabajadores

2.3. Ejemplo

Una cooperativa que cierra su ejercicio contable a 31 de julio concede el 15 de julio un anticipo de su nómina del mes de agosto a un socio trabajador por valor de 400 €. El 31 de agosto, contabiliza la nómina de dicho socio de acuerdo con la siguiente información:

- Salario devengado: 1.500 euros.
- Seguridad social a cargo de la cooperativa: 225 euros.
- Retención a cuenta del IRPF: 270 euros.
- Seguridad social a cargo del socio trabajador: 45 euros.
- Abona al socio lo que le corresponda, compensando el anticipo concedido el 15 de julio



2. Adquisiciones de servicios de trabajo a los
socios y trabajadores

2.3. Ejemplo

Solución

<u>15/07/N</u>			
400	(460) Anticipo remuneración	a	(57) Tesorería
			400
<u>Anticipo a socio trabajador</u>			

<u>31/08/N</u>			
1.500	(647) Retribución a socios trabajadores		
225	(642) Seg. Social empresa	a	(4751) HP acreed. ret pract.
		a	(476) Org. Seg. Soc. Acr.
		a	(460) Anticipo remuneración
		a	(57) Tesorería
			270
			270
			400
			785
<u>Nómina socio trabajador</u>			



Master Universitario en Dirección
de Cooperativas Agrarias

Normas sobre los aspectos contables de las Sociedades Cooperativas.

CEGEA
Centro de Investigación
en Gestión de Empresas
<http://www.upv.es/cegea>

3. Ingresos consecuencia de operaciones con socios

Se trata de "*prestaciones de servicio*" efectuadas por la cooperativa para los socios.

Las aportaciones que constituyan la contraprestación efectuada por los socios a cambio de la entrega de bienes o prestación de servicios cooperativizados, presentes o futuros, **se entienden realizadas en términos de compensación de costes.**

Los ingresos derivados de las operaciones realizadas con los socios en relación con la actividad normal u ordinaria de la cooperativa formarán parte de la cifra de negocio.

Si no tienen el carácter de actividad ordinaria, se creará desglose en la cuenta de PyG con la siguiente denominación: "Ingresos por operaciones con socios" que formará parte de "5. Otros ingresos de explotación".



3. Ingresos consecuencia de operaciones con socios

3.1. Contabilización

- En tanto sean actividades ordinarias, se registrarán en cuentas del subgrupo 70.
- En tanto no sean actividades ordinarias:

X/X/N

(440X) Socios deudores:
créditos por ventas
a socios

(440Y) Socios deudores:
créditos por
prestación de
servicios a socios

(57) Tesorería a (756) Ingresos por
operaciones con
socios



3. Ingresos consecuencia de operaciones con socios

3.2. Cuentas anuales

Actividad ordinaria

Nº CUENTAS	
700, 701, 702, 703, 704, (706), (708), (709), 705	A) OPERACIONES CONTINUADAS
	1. Importe neto de la cifra de negocios.
	2. Variación de existencias de productos terminados y en curso de fabricación.*
	3. Trabajos realizados por la cooperativa con su estructura interna.
	4. Aprovisionamientos.
	5. Otros ingresos de explotación.
	a) Ingresos accesorios y otros de gestión corriente.
	b) Subvenciones de explotación incorporadas al resultado del ejercicio.
	c) Ingresos por operaciones con socios.
	6. Gastos de personal.
	7. Otros gastos de explotación.
	8. Amortización del inmovilizado.
	9. Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras.
	10. Excesos de provisiones.
	11. Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado.*
	12. Fondo de Educación, Formación y Promoción.
	A.1) RESULTADO DE EXPLOTACIÓN
	(1+2+3+4+5+6+7+8+9+10+11+12+13)
75, (756), (7570), (7571), (7572), (7573)	
756	

Actividad no ordinaria



3. Ingresos consecuencia de operaciones con socios

3.3. Ejemplo

Una cooperativa de comercialización de leche dispone de una sección de venta de suministros a sus socios. Uno de éstos, adquiere 1.000 Kg. de pienso compuesto.

Contabilizar la citada venta para lo que será necesario determinar el precio de la misma sabiendo que el precio de adquisición del pienso para la cooperativa fue de 300 euros. Además, se estima que los costes generales imputables a este producto ascienden a 6 euros. La cooperativa pretende aplicar un margen sobre el precio de adquisición del 5%.

Solución

<hr/>			
		<u>X/X/N</u>	
306	(4401) Socios deudores: créditos por ventas a socios	a	(700) Venta mercaderías
			306
		<u>Venta a socios</u>	
<hr/>			



Master Universitario en Dirección
de Cooperativas Agrarias

Normas sobre los aspectos contables de las Sociedades Cooperativas.

CEGEA
Centro de Investigación
en Gestión de Empresas
<http://www.upv.es/cegea>

4. Distribución del resultado

1. Aplicación del beneficio. La distribución del resultado positivo de la sociedad cooperativa, es decir, del beneficio o excedente obtenido por la cooperativa en el ejercicio que resulta de la suma algebraica de los excedentes o beneficios cooperativos y de los beneficios extracooperativos y extraordinarios, se realizará de acuerdo con las siguientes reglas:

- a) La cuantificación del posible reparto al “Fondo de Reserva Obligatorio” y de la dotación al “Fondo de Educación, Formación y Promoción” se llevará a cabo de acuerdo con los porcentajes y bases de cálculo establecidos en la ley.
- b) El beneficio disponible resultante de aplicar lo dispuesto anteriormente, esto es, una vez deducidos los importes establecidos en la ley, se destinará, según lo establecido en los estatutos o lo acordado por la Asamblea General, a:
 - Retorno cooperativo y remuneración discrecional a socios. En el momento en que se acuerde su pago: “526. Retorno cooperativo y remuneración discrecional a pagar a c/p” y “1715. Retorno cooperativo y remuneración discrecional a pagar a l/p”. Cuando figura a l/p y devengue intereses, figurará a *coste amortizado*.
 - Fondos de reserva voluntarios
 - Fondo de reserva obligatorio, en importe superior al obligatorio.
 - Capital social, incrementando las aportaciones de los socios.
 - Otras partidas.



Master Universitario en Dirección
de Cooperativas Agrarias

Normas sobre los aspectos contables de las Sociedades Cooperativas.

CEGEA
Centro de Investigación
en Gestión de Empresas
<http://www.upv.es/cegea>

4. Distribución del resultado

3. Aplicación de las pérdidas. En el caso de que la cooperativa genere pérdidas durante un ejercicio, dicho importe se aplicará en el ejercicio siguiente registrándose en la partida "Resultados negativos de ejercicios anteriores" del epígrafe "Resultados de ejercicios anteriores" dentro de la subagrupación "Fondos propios" del patrimonio neto del balance, sin perjuicio de las reglas contenidas en la presente Norma a efectos de la imputación de las pérdidas registradas en dicha partida.

El importe de la partida "Resultados negativos de ejercicios anteriores", se compensará:

- Con cargo a reservas voluntarias, de conformidad con lo indicado en la ley (en Ley gallega no se establece límite a las pérdidas que se podrán imputar a estas reservas, si bien antes debe utilizarse el Fondo de Reserva Obligatorio).
- Con cargo al "Fondo de Reserva Obligatorio", en los términos previstos en la ley. (en Ley gallega, se establece que se utilizará este Fondo en primer lugar, señalando expresamente en la exposición de motivos que este Fondo se configura "*como primer soporte de las mismas sin ningún tipo de limitación*").



Master Universitario en Dirección
de Cooperativas Agrarias

Normas sobre los aspectos contables de las Sociedades Cooperativas.

CEGEA
Centro de Investigación
en Gestión de Empresas
<http://www.upv.es/cegea>

4. Distribución del resultado

3. Aplicación de las pérdidas.

- La cuantía restante, en su caso, que será imputada a las distintas clases de socios de la cooperativa de acuerdo con lo dispuesto en la ley (en proporción a las operaciones, servicios o actividades realizadas por cada uno de ellos con la cooperativa, sin que en ningún caso pueda imputarse en función de las aportaciones al capital social, art. 69.1.c)), se aplicará de alguna de las formas siguientes:
 - Mediante su abono directo; a estos efectos, se podrán aplicar las aportaciones o cuotas recogidas en la partida "Otras aportaciones de socios" a que se refiere la letra b) del apartado 1 de la Norma Tercera.
 - Mediante disminución del capital social calificado como patrimonio neto o pasivo, reduciendo el importe de las aportaciones obligatorias y voluntarias de los socios. (En Ley gallega sólo se señala "la deducción de sus aportaciones al capital social, dentro del ejercicio siguiente a aquel en que se produzcan las pérdidas").
 - Mediante deducción o compensación de cualquier partida representativa de las inversiones financieras realizadas por socios en la cooperativa, ya se trate de fondos propios o de fondos ajenos, según lo establecido en la Norma Segunda (No contemplada esta posibilidad en la Ley Gallega).



Master Universitario en Dirección
de Cooperativas Agrarias

Normas sobre los aspectos contables de las Sociedades Cooperativas.

CEGEA
Centro de Investigación
en Gestión de Empresas
<http://www.upv.es/cegea>

4. Distribución del resultado

3. Aplicación de las pérdidas.

- Con cargo a los "retornos cooperativos" futuros en los términos establecidos en la ley. A estos efectos, el citado retorno se registrará por su valor nominal en el activo del balance en la partida correspondiente a "Créditos a socios", y en una partida que figurará en el epígrafe "Otras aportaciones de socios" de la subagrupación "Fondos propios" del patrimonio neto del balance. Para el registro contable: 2527. "Créditos con socios por pérdidas a compensar a largo plazo" y 5427. "Créditos con socios por pérdidas a compensar a corto plazo".

En la Ley Gallega se establece un plazo máximo de 7 años para compensar las pérdidas con retornos futuros, y caso de no compensarse íntegramente en ese plazo, deberán ser satisfechas por los socios en el plazo máximo de un mes.



5. Gasto por impuesto sobre beneficios

No existe especificidad alguna en las Normas sobre los Aspectos Contables de las Sociedades Cooperativas (EHA 3360/2010) respecto a lo introducido por el PGC de 2007, más allá de los diferentes tipos impositivos que aplican las cooperativas a sus distintos resultados, de acuerdo con lo regulado en la Ley 20/1990 de Régimen Fiscal de Cooperativas.

- Gasto (ingreso) por impuesto corriente: se corresponde con la cantidad que resulta de la liquidación fiscal del impuesto.

		X/X/N
(6300)	Impuesto corriente	
a	(4752) HP acreed. ret. pract.	
a	(473) HP ret. y pagos a cuenta	



5. Gasto por impuesto sobre beneficios

- Gasto (ingreso por impuesto diferido): se corresponde con el reconocimiento o cancelación de pasivos y activos por impuesto diferido (diferencias temporarias).

<u>X/X/N</u>	
<u>(6301) Impuesto diferido</u>	
a (479) Pasivos por dif. tempor. imponibles	
a (4740) Activos por dif. tempor. deducibles	
a (4745) Crédito por pérdidas a compensar	
<hr/>	
<u>X/X/N</u>	
<u>(479) Pasivos por dif. tempor. imponibles</u>	
(4740) Activos por dif. tempor. deducibles	
(4745) Crédito por pérdidas a compensar	a (6301) Impuesto diferido
<hr/>	

O cualquier combinación de esos asientos



6. Cuentas anuales

6.1. Normas de elaboración

- Las mismas que las establecidas en el PGC de 2007.
- Cuentas anuales abreviadas:
 - Balance, ECPN y memoria (a fecha de cierre, 2 de las 3 circunstancias):
 - Activo \leq 2.850.000 €.
 - Importe neto cifra de negocios \leq 5.700.000 €.
 - Número medio trabajadores \leq 50
 - Cuenta de pérdidas y ganancias (a fecha de cierre, 2 de las 3 circunstancias):
 - Activo \leq 11.400.000 €.
 - Importe neto cifra de negocios \leq 22.800.000 €.
 - Número medio trabajadores \leq 250



Master Universitario en Dirección
de Cooperativas Agrarias

Normas sobre los aspectos contables de las Sociedades Cooperativas.



Centro de Investigación
en Gestión de Empresas
<http://www.upv.es/cegea>

6. Cuentas anuales

6.2. Balance.

Nº CUENTAS	ACTIVO
	A) ACTIVO NO CORRIENTE
	I. Inmovilizado intangible.
201, (2801), (2901)	1. Desarrollo.
202, (2802), (2902)	2. Concesiones.
203, (2803), (2903)	3. Patentes, licencias, marcas y similares.
204	4. Fondo de comercio.
206, (2806), (2906)	5. Aplicaciones informáticas.
205, 209, (2805), (2905)	6. Otro inmovilizado intangible.
	II. Inmovilizado material.
210, 211, (2811), (2910), (2911)	1. Terrenos y construcciones.
212, 213, 214, 215, 216, 217, 218, 219, (2812), (2813), (2814), (2815), (2816), (2817), (2818), (2819), (2912), (2913), (2914), (2915), (2916), (2917), (2918), (2919)	2. Instalaciones técnicas, y otro inmovilizado material.
23	3. Inmovilizado en curso y anticipos.
	III. Inversiones inmobiliarias.
220, (2920)	1. Terrenos.
221, (282), (2921)	2. Construcciones.
	IV. Inversiones a largo plazo en empresas del grupo, asociadas y socios.
2403, 2404, (2493), (2494), (293)	1. Instrumentos de patrimonio.
2423, (2953)	2. Créditos a empresas.
2424, (2954)	a) Del grupo.
2413, 2414, (2943), (2944)	b) Asociadas.
	3. Valores representativos de deuda.
	4. Derivados.
	5. Otros activos financieros.
	6. Créditos a socios.
	V. Inversiones financieras a largo plazo.
2405, (2495), 250, (259)	1. Instrumentos de patrimonio.
2425, 252, (2527) , 253, 254, (2955), (298)	2. Créditos a terceros.
2415, 251, (2945), (297)	3. Valores representativos de deuda.
255	4. Derivados.
258, 26	5. Otros activos financieros.
474	VI. Activos por impuesto diferido.
2527	



6. Cuentas anuales

6.2. Balance.

580, 581, 582, 583, 584, (599)	B) ACTIVO CORRIENTE
30, (390)	I. Activos no corrientes mantenidos para la venta.
31, 32, (391), (392)	II. Existencias.
33, 34, (393), (394)	1. Comerciales.
35, (395)	2. Materias primas y otros aprovisionamientos.
36, (396)	3. Productos en curso.
407	4. Productos terminados.
430, 431, 432, 435, 436, (437), (490), (4935)	5. Subproductos, residuos y materiales recuperados
433, (4933)	6. Anticipos a proveedores
434, (4934)	III. Deudores comerciales y otras cuentas a cobrar.
447	1. Clientes por ventas y prestaciones de servicios.
44, (447) , 5531, 5533	2. Clientes, empresas del grupo, asociadas y socios deudores.
460, 544	a) Empresas del grupo.
4709	b) Empresas asociadas.
4700, 4708, 471, 472	c) Socios deudores.
5580	1. Deudores varios.
5303, 5304, (5393), (5394), (593)	2. Personal.
5323, 5343, (5953),	3. Activos por impuesto corriente.
5324, 5344, (5954)	4. Otros créditos con las Administraciones Públicas.
5313, 5314, 5333, 5334, (5943), (5944)	5. Socios por desembolsos exigidos.
5353, 5354, 5523, 5524	IV. Inversiones a corto plazo en empresas del grupo, asociadas y socios.
5427	1. Instrumentos de patrimonio.
5305, 540, (5395), (549)	2. Créditos a empresas.
5325, 5345, 542, (5427), 543, 547, (5955), (598),	a) Empresas del grupo.
5315, 5335, 541, 546, (5945), (597)	b) Empresas asociadas.
5590, 5593	3. Valores representativos de deuda.
5355, 545, 548, 551, 5525, 565, 566	4. Derivados.
480, 567	5. Otros activos financieros.
570, 571, 572, 573, 574, 575	6. Créditos a socios.
576	V. Inversiones financieras a corto plazo.
	1. Instrumentos de patrimonio.
	2. Créditos a empresas
	3. Valores representativos de deuda.
	4. Derivados.
	5. Otros activos financieros.
	VI. Periodificaciones a corto plazo.
	VII. Efectivo y otros activos líquidos equivalentes.
	1. Tesorería.
	2. Otros activos líquidos equivalentes.
	TOTAL ACTIVO (A + B)



6. Cuentas anuales

6.2. Balance.

Nº CUENTAS	PATRIMONIO NETO Y PASIVO
	A) PATRIMONIO NETO
	A-1) Fondos propios.
	I. Capital.
100	1. Capital cooperativo suscrito.
(1030), (1040)	2. (Capital cooperativo no exigido).
112	II. Reservas.
11450, 11451	1. Fondo de Reserva Obligatorio.
113	2. Fondo de Reembolso o Actualización.
1141	3. Fondo de Reserva Voluntario.
1143, 115, 119	4. Reservas estatutarias.
	5. Otras reservas.
	III. Resultados de ejercicios anteriores.
120	1. Remanente.
(121)	2. (Resultados negativos de ejercicios anteriores).
118	IV. Otras aportaciones de socios.
129	V. Excedente de la cooperativa (positivo o negativo).
(557)	VI. (Retorno cooperativo y remuneración discrecional a cuenta entregada en el ejercicio).
1070, 1071	VII. Fondos capitalizados.
111	VIII. Otros instrumentos de patrimonio neto.
	A-2) Ajustes por cambios de valor.
133	I. Activos financieros disponibles para la venta.
	II. Operaciones de cobertura.
1340	III. Otros.
137	A-3) Subvenciones, donaciones y legados recibidos.
130, 131, 132	



Master Universitario en Dirección
de Cooperativas Agrarias

Normas sobre los aspectos contables de las Sociedades Cooperativas.

CEGEA

Centro de Investigación
en Gestión de Empresas
<http://www.upv.es/cegea>

6. Cuentas anuales

6.2. Balance.

	B) PASIVO NO CORRIENTE
148	I. Fondo de Educación, Formación y Promoción a largo plazo.
150, (1530), 1540, (55850)	II. Deudas con características especiales a largo plazo.
1711, 1712, 1713	1. "Capital" reembolsable exigible.
1714	2. Fondos especiales calificados como pasivos.
	3. Acreedores por fondos capitalizados a largo plazo.
140	III. Provisiones a largo plazo.
145	1. Obligaciones por prestaciones a largo plazo al personal.
146	2. Actuaciones medioambientales.
141, 142, 143, 147	3. Provisiones por reestructuración.
	4. Otras provisiones.
177, 178, 179	IV. Deudas a largo plazo.
1605, 170	1. Obligaciones y otros valores negociables.
1625, 174	2. Deudas con entidades de crédito.
176	3. Acreedores por arrendamiento financiero.
1615, 1635, 171, (1711), (1712), (1713), (1714), (1715),	4. Derivados.
172, 173, 175, 180, 185, 189	5. Otros pasivos financieros.
1603, 1613, 1623, 1633	V. Deudas a largo plazo con empresas del grupo, asociadas
1604, 1614, 1624, 1634	y socios.
1710, 1715	1. Deudas con empresas del grupo.
479	2. Deudas con empresas asociadas.
181	3. Deudas con socios.
	VI. Pasivos por impuesto diferido.
	VII. Periodificaciones a largo plazo.



6. Cuentas anuales

6.2. Balance.

5298	C) PASIVO CORRIENTE
5020	I. Fondo de Educación, Formación y Promoción a corto plazo.
5211, 5212, 5213	II. Deudas con características especiales a corto plazo.
5214	1. "Capital" reembolsable exigible.
585, 586, 587, 588, 589	2. Fondos especiales calificados como pasivos.
499, 529, (5298)	3. Acreedores por fondos capitalizados a corto plazo.
500, 501, 505, 506	III. Pasivos vinculados con activos no corrientes mantenidos para la venta.
5105, 520, 527	IV. Provisiones a corto plazo.
5125, 524	V. Deudas a corto plazo.
5595, 5598	1. Obligaciones y otros valores negociables.
(1034), (1044), (190), (192), 194, 509, 5115, 5135, 5145, 521, (5211),	2. Deudas con entidades de crédito.
(5212), (5213), (5214), 522, 523, 525, 528, 551, 5525, 5530, 5532, 555,	3. Acreedores por arrendamiento financiero.
5565, 5566, 560, 561, 569	4. Derivados.
5103, 5113, 5123, 5133, 5143, 5523, 5563	5. Otros pasivos financieros.
5104, 5114, 5124, 5134, 5144, 5524, 5564	VI. Deudas a corto plazo con empresas del grupo, asociadas y socios.
507, 5210, 526	1. Deudas con empresas del grupo.
400, (4007), 401, 405, (406)	2. Deudas con empresas asociadas.
403, 404	3. Deudas con socios.
41	VII. Acreedores comerciales y otras cuentas a pagar.
465, 466	1. Proveedores
4752	2. Proveedores, empresas del grupo, asociadas y socios.
4750, 4751, 4758, 476, 477	a. Socios proveedores
438	b. Proveedores, empresas del grupo y asociadas
485, 568	3. Acreedores varios.
	4. Personal (remuneraciones pendientes de pago).
	5. Pasivos por impuesto corriente.
	6. Otras deudas con las Administraciones Públicas.
	7. Anticipos de clientes.
	VIII. Periodificaciones a corto plazo.
	TOTAL PATRIMONIO NETO Y PASIVO (A + B + C)



6. Cuentas anuales

6.3. Cuenta de pérdidas y ganancias.

Nº CUENTAS	
700, 701, 702, 703, 704, (706), (708), (709) 705 (6930), 71*, 7930 73 (600), 6060, 6080, 6090, 610* (601), (602), 6061, 6062, 6081, 6082, 6091, 6092, 611*, 612* (605), 6063, 6083, 6093, (617)* (607) (6931), (6932), (6933), 7931, 7932, 7933 75, (756), (7570), (7571), (7572), (7573) 740, 747 756 (640), (641), (6450) (647) (642), (643), (649) (644), (6457), 7950, 7957 (62) (631), (634), 636, 639 (650), (694), (695), 794, 7954 (651), (659) (68) 746 7951, 7952, 7955, 7956 (690), (691), (692), 790, 791, 792 (670), (671), (672), 770, 771, 772 (657) 7570, 7571, 7572, 7573	A) OPERACIONES CONTINUADAS 1. Importe neto de la cifra de negocios. a) Ventas. b) Prestaciones de servicios. 2. Variación de existencias de productos terminados y en curso de fabricación.* 3. Trabajos realizados por la cooperativa con su estructura interna. 4. Aprovisionamientos. a) Consumo de mercaderías. b) Consumo de materias primas y otras materias consumibles. c) Consumos de existencias de socios d) Trabajos realizados por otras empresas. e) Deterioro de mercaderías, materias primas y otros aprovisionamientos. 5. Otros ingresos de explotación. a) Ingresos accesorios y otros de gestión corriente. b) Subvenciones de explotación incorporadas al resultado del ejercicio. c) Ingresos por operaciones con socios. 6. Gastos de personal. a) Sueldos, salarios y asimilados. b) Servicios de trabajo de socios c) Cargas sociales. d) Provisiones. 7. Otros gastos de explotación. a) Servicios exteriores. b) Tributos. c) Pérdidas, deterioro y variación de provisiones por operaciones comerciales. d) Otros gastos de gestión corriente 8. Amortización del inmovilizado. 9. Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras. 10. Excesos de provisiones. 11. Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado.* a) Deterioros y pérdidas. b) Resultados por enajenaciones y otras. 12. Fondo de Educación, Formación y Promoción. a) Dotación. b) Subvenciones, donaciones y ayudas y sanciones. A.1) RESULTADO DE EXPLOTACIÓN (1+2+3+4+5+6+7+8+9+10+11+12+13)



6. Cuentas anuales

6.3. Cuenta de pérdidas y ganancias.

7600, 7601 7602, 7603	14. Ingresos financieros.
7610, 7611, 76200, 76201, 76210, 76211 7612, 7613, 76202, 76203, 76212, 76213, 767, 769	a) De participaciones en instrumentos de patrimonio. a ₁) En empresas del grupo y asociadas. a ₂) En terceros. b) De valores negociables y otros instrumentos financieros. b ₁) De empresas del grupo y asociadas. b ₂) De terceros. b₃) De socios.
(6610), (6611), (6615), (6616), (6620), (6621), (6640), (6641), (6650), (6651), (6654), (6655) (6612), (6613), (6617), (6618), (6622), (6623), (6624), (6642), (6643), (6652), (6653), (6656), (6657), (669) (660) (6647)	15. Gastos financieros.
(6630), (6631), (6633), 7630, 7631, 7633 (6632), 7632	a) Por deudas con empresas del grupo y asociadas. b) Por deudas con terceros. c) Por actualización de provisiones. d) Intereses de las aportaciones al capital social y de otros fondos calificados con características de deuda.
(668), 768	16. Variación de valor razonable en instrumentos financieros.*
(696), (697), (698), (699), 796, 797, 798, 799 (666), (667), (673), (675), 766, 773, 775	a) Cartera de negociación y otros. b) Imputación al resultado del ejercicio por activos financieros disponibles para la venta.
(6300)*, 6301*, (633), 638	17. Diferencias de cambio.* 18. Deterioro y resultado por enajenaciones de instrumentos financieros.*
	a) Deterioros y pérdidas. b) Resultados por enajenaciones y otras.
	A.2) RESULTADO FINANCIERO (14+15+16+17+18) A.3) RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS (A.1+A.2) 19. Impuestos sobre beneficios.* A.4) RESULTADO DEL EJERCICIO PROCEDENTE DE OPERACIONES CONTINUADAS (A.3+19) B) OPERACIONES INTERRUMPIDAS 20. Resultado del ejercicio procedente de operaciones interrumpidas neto de impuestos.* A.5) RESULTADO DEL EJERCICIO (A.4+20)



6. Cuentas anuales

6.4. Estado de Cambios en el Patrimonio Neto.

Nº CUENTAS	
	A) Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias
	Ingresos y gastos imputados directamente al patrimonio neto
(800), 900, (89), 991, 992	I. Por valoración instrumentos financieros.
	1. Activos financieros disponibles para la venta.
(810), 910	2. Otros ingresos/gastos.
94	II. Por coberturas de flujos de efectivo.
(85), 95	III. Subvenciones, donaciones y legados recibidos.
(8300)*, 8301*, (833),	IV. Por ganancias y pérdidas actuariales y otros ajustes.
834, 835, 838	V. Efecto impositivo.
	B) Total ingresos y gastos imputados directamente en el patrimonio neto (I+II+III+IV+V)
	Transferencias a la cuenta de pérdidas y ganancias
(802), 902, 993, 994	VI. Por valoración de instrumentos financieros.
	1. Activos financieros disponibles para la venta.
(812), 912	2. Otros ingresos/gastos.
(84)	VII. Por coberturas de flujos de efectivo.
8301*, (836), (837)	VIII. Subvenciones, donaciones y legados recibidos.
	IX. Efecto impositivo.
	C) Total transferencias a la cuenta de pérdidas y ganancias (VI+VII+VIII+IX)
	TOTAL DE INGRESOS Y GASTOS RECONOCIDOS (A + B + C)

* Su signo puede ser positivo o negativo



6. Cuentas anuales

6.5. Estado de Flujos de Efectivo.

	<u>NOTAS</u>	<u>200X</u>	<u>200X-1</u>
A) FLUJOS DE EFECTIVO DE LAS ACTIVIDADES DE EXPLOTACIÓN			
1. Resultado del ejercicio antes de impuestos.			
2. Ajustes del resultado.			
a) Amortización del inmovilizado (+).			
b) Correcciones valorativas por deterioro (+/-).			
c) Variación de provisiones (+/-).			
d) Imputación de subvenciones (-)			
e) Resultados por bajas y enajenaciones del inmovilizado (+/-).			
f) Resultados por bajas y enajenaciones de instrumentos financieros (+/-).			
g) Ingresos financieros (-).			
h) Gastos financieros (+).			
i) Diferencias de cambio (+/-).			
j) Variación de valor razonable en instrumentos financieros (+/-).			
k) Dotación al fondo de Educación, Formación y Promoción (+).			
i) Otros ingresos y gastos (-/+).			
3. Cambios en el capital corriente.			
a) Existencias (+/-).			
b) Deudores y otras cuentas a cobrar (+/-).			
c) Otros activos corrientes (+/-).			
d) Acreedores y otras cuentas a pagar (+/-).			
e) Otros pasivos corrientes (+/-).			
f) Otros activos y pasivos no corrientes (+/-).			
4. Otros flujos de efectivo de las actividades de explotación.			
a) Pagos de intereses y remuneraciones al capital (-).			
b) Cobros de dividendos y retornos (+).			
c) Cobros de intereses y remuneraciones al capital (+).			
d) Cobros (pagos) por impuesto sobre beneficios (+/-).			
e) Otros pagos (cobros) (-/+)			
5. Flujos de efectivo de las actividades de explotación (+/-1+/-2+/-3+/-4)			



6. Cuentas anuales

6.5. Estado de Flujos de Efectivo.

B) FLUJOS DE EFECTIVO DE LAS ACTIVIDADES DE INVERSIÓN			
<p>6. Pagos por inversiones (-).</p> <ul style="list-style-type: none">a) Empresas del grupo, asociadas y socios.b) Inmovilizado intangible.c) Inmovilizado material.d) Inversiones inmobiliarias.e) Otros activos financieros.f) Activos no corrientes mantenidos para venta.g) Otros activos. <p>7. Cobros por desinversiones (+).</p> <ul style="list-style-type: none">a) Empresas del grupo, asociadas y socios.b) Inmovilizado intangible.c) Inmovilizado material.d) Inversiones inmobiliarias.e) Otros activos financieros.f) Activos no corrientes mantenidos para venta.g) Otros activos. <p>8. Flujos de efectivo de las actividades de inversión (7-6)</p>			



6. Cuentas anuales

6.5. Estado de Flujos de Efectivo.

C) FLUJOS DE EFECTIVO DE LAS ACTIVIDADES DE FINANCIACIÓN			
9. Cobros y pagos por instrumentos de patrimonio.			
a) Emisión de instrumentos de patrimonio (+).			
b) Amortización de instrumentos de patrimonio (-).			
c) Subvenciones, donaciones y legados recibidos (+).			
10. Cobros y pagos por instrumentos de pasivo financiero.			
a) Emisión			
1. Obligaciones y otros valores negociables (+).			
2. Deudas con entidades de crédito (+).			
3. Deudas con empresas del grupo, asociadas y socios (+).			
4. Otras deudas (+).			
b) Devolución y amortización de			
1. Obligaciones y otros valores negociables (-).			
2. Deudas con entidades de crédito (-).			
3. Deudas con empresas del grupo, asociadas y socios (-).			
4. Otras deudas (-).			
11. Pagos por retornos y remuneraciones de otros instrumentos de patrimonio.			
a) Retornos (-).			
b) Remuneración de otros instrumentos de patrimonio (-).			
12. Flujos de efectivo de las actividades de financiación (+/- 9+/-10-11)			
D) Efecto de las variaciones de los tipos de cambio			
E) AUMENTO/DISMINUCIÓN NETA DEL EFECTIVO O EQUIVALENTES (+/-5+/-8+/-12+/- D)			
Efectivo o equivalentes al comienzo del ejercicio.			
Efectivo o equivalentes al final del ejercicio.			



6. Cuentas anuales

6.6. Memoria.

Se mantiene la filosofía de las NSACSC de 2003. Así en relación con la memoria del PGC de 2007:

- Se incorporan apartados de nueva creación:
 - Separación de las partidas de la cuenta de pérdidas y ganancias para la determinación de los distintos resultados.
 - Información separada por secciones.
 - Fondo de Educación, Formación y Promoción.
 - Operaciones con socios.
- Se modifica la redacción de algunos apartados existentes:
 - Aplicación de resultados.
 - Fondos propios.
 - Situación fiscal.



Master Universitario en Dirección
de Cooperativas Agrarias

Normas sobre los aspectos contables de las Sociedades Cooperativas.

CEGEA
Centro de Investigación
en Gestión de Empresas
<http://www.upv.es/cegea>

6. Cuentas anuales

6.6. Memoria.

Separación de las partidas de la cuenta de pérdidas y ganancias para la determinación de los distintos resultados:

- Resultados cooperativos.
- Resultados extracooperativos.
- Resultados de actividades económicas distintas a la cooperativizada.
- También se informará de:
 - Inversiones o participaciones financieras en sociedades.
 - Enajenación del inmovilizado.
 - Acuerdos intercooperativos.

La separación de las diferentes partidas se realizará aplicando criterios racionales de imputación de los ingresos y gastos correspondientes, debiendo mantenerse en el tiempo estos criterios de imputación.

Si formulan **modelo abreviado** de memoria: Se podrán agrupar las distintas partidas integrantes de la cuenta de Pérdidas y Ganancias que afecten a los distintos resultados a que se ha hecho mención.



Master Universitario en Dirección
de Cooperativas Agrarias

Normas sobre los aspectos contables de las Sociedades Cooperativas.

CEGEA
Centro de Investigación
en Gestión de Empresas
<http://www.upv.es/cegea>

6. Cuentas anuales

6.6. Memoria.

Información separada por secciones:

Si existen diversas secciones, deberá informarse separadamente de los activos, pasivos y *patrimonio neto*, gastos e ingresos correspondientes a cada una.

Normas a aplicar:

- Se identificarán cada una de las secciones significativas de la cooperativa definidas conforme a la normativa específica.

Las operaciones financieras no imputables específicamente a una sección, se imputarán a la "sección general de la cooperativa".

- A cada sección se le asignarán los activos, pasivos, gastos e ingresos que les correspondan de forma exclusiva, y se imputarán con criterios racionales los comunes.
- Existencia de la "sección general".



Master Universitario en Dirección
de Cooperativas Agrarias

Normas sobre los aspectos contables de las Sociedades Cooperativas.



Centro de Investigación
en Gestión de Empresas
<http://www.upv.es/cegea>

6. Cuentas anuales

6.6. Memoria.

Información separada por secciones:

Modelos:

Modelo Normal.

Separación de activos por secciones

CONCEPTOS	EJERCICIO N							
	Sección 1		Sección m		Sección General		TOTAL	
	Importe	%	Importe	%	Importe	%	Importe	%
ACTIVO NO CORRIENTE								
A) Inmovilizado								
- Inmovilizado intangible								
- Inmovilizado material								
- Inversiones inmobiliarias								
B) Inversiones financieras								
ACTIVO CORRIENTE								
A) Activos no corrientes mantenidos para la venta								
B) Deudores								
C) Tesorería								
D) Otro activo no corriente								
TOTAL ACTIVO								

**también para el ejercicio N-1*



Master Universitario en Dirección
de Cooperativas Agrarias

Normas sobre los aspectos contables de las Sociedades Cooperativas.



Centro de Investigación
en Gestión de Empresas
<http://www.upv.es/cegea>

6. Cuentas anuales

6.6. Memoria.

Información separada por secciones:

Modelos:

Modelo Normal.

Separación de pasivos y patrimonio neto por secciones

CONCEPTOS	EJERCICIO N							
	Sección 1		Sección m		Sección General		TOTAL	
	Importe	%	Importe	%	Importe	%	Importe	%
PATRIMONIO NETO								
A) Fondos propios								
B) Ajustes por cambios de valor								
C) Subvenciones donaciones y legados recibidos.								
PASIVO								
A) Fondo de Educación, Formación y Promoción								
B) Deudas con características especiales								
D) Provisiones								
E) Acreedores a largo plazo								
F) Acreedores a corto plazo								
TOTAL PATRIMONIO NETO Y PASIVO								

**también para el ejercicio N-1*



6. Cuentas anuales

6.6. Memoria.

Información separada por secciones:

Modelos:

MODELO ABREVIADO

SEPARACIÓN DE ACTIVOS Y PASIVOS Y PATRIMONIO NETO POR SECCIONES*

CONCEPTOS	EJERCICIO N							
	Sección 1		Sección m		Sección General		TOTAL	
	Importe	%	Importe	%	Importe	%	Importe	%
ACTIVOS								
PATRIMONIO NETO Y PASIVOS								

* Se abrirá una columna por cada sección de la sociedad cooperativa en los términos señalados en el apartado b) de la Norma Decimoquinta.

**también para el ejercicio N-1*



Master Universitario en Dirección de Cooperativas Agrarias

Normas sobre los aspectos contables de las Sociedades Cooperativas.



Centro de Investigación en Gestión de Empresas
<http://www.upv.es/cegea>

6. Cuentas anuales

6.6. Memoria.

Información separada por secciones:

Modelos: MODELO NORMAL: CUENTA DE PERDIDAS Y GANANCIAS POR SECCIONES**

Nº CUENTAS	CONCEPTO	EJERCICIO N							
		Sección 1		Sección m		Sección General		TOTAL	
		Importe	%	Importe	%	Importe	%	Importe	%
70	Importe neto de la cifra de negocios								
	- Importe neto de la cifra de negocios imputada entre secciones								
71, 73, 74, 75, (757), 795	+ Otros ingresos relacionados con la explotación								
	- Otros ingresos imputados entre secciones								
	= INGRESOS DE LA SECCIÓN								
60, 61	Consumos								
	- Compras imputadas entre secciones								
	= VALORAÑADIDO								
62, 631, 634, (636) (639), 651, 659	- Otros gastos								
64	- Gastos de personal								
657	- Dotación al fondo de educación, formación y promoción								
757	+ Ingresos imputables al fondo de educación, formación y promoción								
	= RESULTADO BRUTO DE EXPLOTACIÓN								
68	-Dotaciones para amortizaciones de inmovilizado								
650, 693, (793), 694, (794), 695, (7954)	- Insolvencias de créditos y variación de deterioro de la actividad								
77	+ Beneficios procedentes del inmovilizado e ingresos excepcionales								
67	- Pérdidas procedentes del inmovilizado y gastos excepcionales								
691, 692, 6960, 6961, (790), (791), (792), (7960), (7961)	- Variación de deterioro de inmovilizado intangible, material y cartera de control								
	= RESULTADO NETO DE EXPLOTACIÓN								

Nº CUENTAS	CONCEPTO	EJERCICIO N							
		Sección 1		Sección m		Sección General		TOTAL	
		Importe	%	Importe	%	Importe	%	Importe	%
76	+ Ingresos financieros								
6647	- Gastos financieros por remuneración del capital								
66,(6647)	- Otros gastos financieros								
696(6961), (6961), 697, 698, 699, (796), 7960, 7961, (797), (798), (799)	- Dotaciones para amortizaciones y deterioros de instrumentos financieros								
	= RESULTADO FINANCIERO								
	= RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS								
630, 633, (638)	Impuesto sobre Sociedades								
	= RESULTADO DEL EJERCICIO PROCEDENTE DE LAS ACTIVIDADES CONTINUADAS								
	Operaciones interrumpidas								
	= RESULTADO PROCEDENTE DE OPERACIONES INTERRUMPIDAS NETO DE IMPUESTOS								
	RESULTADO DEL EJERCICIO								

* Se abrirá una columna por cada sección de la sociedad cooperativa en los términos señalados en el apartado b) de la Norma Decimoquinta.

* Se realizará un cuadro por el ejercicio al que se refieren las cuentas anuales y otro del ejercicio anterior



Master Universitario en Dirección
de Cooperativas Agrarias

Normas sobre los aspectos contables de las Sociedades Cooperativas.



Centro de Investigación
en Gestión de Empresas
<http://www.upv.es/cegea>

6. Cuentas anuales

6.6. Memoria.

Información separada por secciones:

Modelos:

MODELO ABREVIADO

CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS POR SECCIONES

CONCEPTOS	EJERCICIO N							
	Sección 1		Sección m		Sección General		TOTAL	
	Importe	%	Importe	%	Importe	%	Importe	%
INGRESOS DE EXPLOTACIÓN								
GASTOS DE EXPLOTACIÓN								
RESULTADO DE EXPLOTACIÓN								
Ingresos financieros								
Gastos financieros								
RESULTADO DEL EJERCICIO								

**también para el ejercicio N-1*



Master Universitario en Dirección
de Cooperativas Agrarias

Normas sobre los aspectos contables de las Sociedades Cooperativas.

CEGEA
Centro de Investigación
en Gestión de Empresas
<http://www.upv.es/cegea>

6. Cuentas anuales

6.6. Memoria.

Fondo de Educación, Formación y Promoción

Se informará sobre:

- Análisis del movimiento de esta agrupación del balance durante el ejercicio, indicando:
 - * Saldo inicial
 - * Dotaciones
 - * Aplicaciones
 - * Saldo final
- Detalle de las dotaciones del ejercicio, desglosando los distintos conceptos que las integran:

DOTACIÓN DEL FONDO DE EDUCACIÓN, FORMACIÓN Y PROMOCIÓN DEL EJERCICIO: CONCEPTOS QUE LA INTEGRAN	Importe
- Importe en función de los resultados de la cooperativa de acuerdo con la ley	
- Intereses o rendimientos de las inversiones financieras del fondo	
- Sanciones económicas impuestas a los socios	
- Subvenciones, donaciones y otras ayudas	
- Otros conceptos	
...	
TOTAL DOTACIONES DEL EJERCICIO	



6. Cuentas anuales

6.6. Memoria.

Fondo de Educación, Formación y Promoción

- Detalle de las aplicaciones del ejercicio, desglosando los distintos conceptos que las integran:

APLICACIONES AL FONDO DE EDUCACIÓN, FORMACIÓN Y PROMOCIÓN DEL EJERCICIO: CONCEPTOS EN QUE SE MATERIALIZAN	Importe
Se detallarán las distintas operaciones e importes de acuerdo con la naturaleza de la aplicación	
- ...	
- ...	
TOTAL APLICACIONES DEL EJERCICIO	

- Activos afectos al cumplimiento de los fines de esta partida, detallando lo siguiente:
 - los elementos significativos afectos al cumplimiento de las finalidades del fondo,
 - las amortizaciones de dichos elementos,
 - y las provisiones y otras correcciones valorativas que les afecten.
- Cuando la ley así lo exija (la andaluza sí lo exige) deberá informarse acerca de la liquidación del presupuesto de ingresos y gastos del fondo correspondiente al ejercicio anterior y del plan de inversiones y gastos de éste para el ejercicio en curso.



6. Cuentas anuales

6.6. Memoria.

Operaciones con socios

En el modelo normal de memoria, información sobre:

- Política de la cooperativa respecto a las adquisiciones a socios, indicando para cada tipo de operación significativa:

PARTIDAS DE LA CUENTA DE P y G RELATIVAS A ADQUISICIONES DE SOCIOS	IMPORTE DE ADQUISICIÓN
- ...	
- ...	

- Política seguida respecto a los ingresos obtenidos en operaciones con socios, indicando para cada tipo de operación significativa:

PARTIDAS DE LA CUENTA DE P y G RELATIVAS A INGRESOS DE SOCIOS	COSTE DE LOS BIENES Y SERVICIOS ENTREGADOS
- ...	
- ...	



Master Universitario en Dirección
de Cooperativas Agrarias

Normas sobre los aspectos contables de las Sociedades Cooperativas.

CEGEA
Centro de Investigación
en Gestión de Empresas
<http://www.upv.es/cegea>

6. Cuentas anuales

6.6. Memoria.

Operaciones con socios

En el modelo abreviado de memoria, información sobre:

- Política de la cooperativa respecto a las operaciones cooperativizadas, activas y pasivas, realizadas con socios.



Master Universitario en Dirección
de Cooperativas Agrarias

Normas sobre los aspectos contables de las Sociedades Cooperativas.

CEGEA
Centro de Investigación
en Gestión de Empresas
<http://www.upv.es/cegea>

6. Cuentas anuales

6.6. Memoria.

Nueva denominación del apartado "3. Aplicación de resultados".

"3. Intereses de capital y distribución de resultados"

3.1. Información sobre:

- Características e importe de la remuneración de las aportaciones al capital social de acuerdo con lo dispuesto en el presente Plan de Contabilidad adaptado a las condiciones concretas de las sociedades cooperativas.
- Cuantía de las remuneraciones a las aportaciones obligatorias y voluntarias al capital social, señalando la forma de cálculo de dicha remuneración; indicando asimismo y de forma expresa, que se cumplen como los requisitos establecidos por la Ley, y que, en ningún caso, dicha remuneración excede de los límites legalmente establecidos.
- Cuantía de la remuneración de los fondos subordinados de las cooperativas que tengan la consideración de fondos propios.



6. Cuentas anuales

6.6. Memoria.

Nueva denominación del apartado "3. Aplicación de resultados".

"3. Intereses de capital y distribución de resultados"

3.2. Información sobre la propuesta de distribución de beneficios de acuerdo con el siguiente esquema:

<u>BASE DE REPARTO</u>	<u>IMPORTE</u>
- Pérdidas y Ganancias (beneficio disponible)	
- Remanente.	
- Reservas voluntarias.	
- Reservas...	
- Total....	
<u>DISTRIBUCIÓN O APLICACIÓN</u>	
- A Fondo de Reserva Obligatorio.	
- A reservas voluntarias.	
- A fondo de reembolso o de actualización.	
- A retorno cooperativa a pagar.	
- A compensación de pérdidas de ejercicios anteriores. (Crédito por retornos cooperativo a compensar)	
- A capital social.	
- Total....	

3.3. Limitaciones para la distribución de "retornos cooperativos".



Master Universitario en Dirección
de Cooperativas Agrarias

Normas sobre los aspectos contables de las Sociedades Cooperativas.

CEGEA
Centro de Investigación
en Gestión de Empresas
<http://www.upv.es/cegea>

6. Cuentas anuales

6.6. Memoria.

Nueva redacción del apartado "Fondos propios" en el modelo normal de memoria.

"9.4. Fondos propios"

a) Análisis del movimiento durante el ejercicio de cada partida del balance incluida en esta agrupación; indicando el origen de los aumentos y las causas de las disminuciones, así como los saldos iniciales y finales.

b) Información sobre:

- El importe del capital social mínimo fijado en los Estatutos y la justificación, en su caso, de su total desembolso desde la constitución de la cooperativa.

En el caso de aportaciones no dinerarias se deberá señalar en el ejercicio en que se incorpora la valoración fijada por el Consejo Rector.

Asimismo, deberá indicarse y justificar, en su caso, que el importe de las aportaciones de los socios colaboradores no excede del porcentaje fijado por la Ley.

También se informará sobre el importe del capital social correspondiente a los asociados o adheridos.



Master Universitario en Dirección
de Cooperativas Agrarias

Normas sobre los aspectos contables de las Sociedades Cooperativas.

CEGEA
Centro de Investigación
en Gestión de Empresas
<http://www.upv.es/cegea>

6. Cuentas anuales

6.6. Memoria.

"9.4. Fondos propios"

b) Información sobre:

- Importe del capital social que ha sido calificado de acuerdo con lo previsto en estas Normas como pasivo financiero o, en su caso, instrumento financiero compuesto. Adicionalmente, se detallarán las características de estas emisiones
- El importe del capital social que corresponde a los socios inactivos, no usuarios o excedentes, o los socios honoríficos, así como el número de socios que se encuentran en cada una de estas situaciones.
- El número de los socios a prueba y la proporción que representan en relación con el total de socios de la cooperativa.
- El importe de la aportación obligatoria mínima al capital social para ser socio, así como, en su caso, el importe de las nuevas aportaciones obligatorias acordadas por la Asamblea General y la justificación del desembolso efectuado de acuerdo con lo dispuesto por la Ley.
- El importe de las aportaciones voluntarias al capital social, así como la justificación del desembolso efectuado en el momento de la suscripción y, en su caso, la fecha de exigibilidad y cuantía de los desembolsos pendientes.



6. Cuentas anuales

6.6. Memoria.

"9.4. Fondos propios"

b) Información sobre:

- Ampliación de capital social en curso, indicando las aportaciones a suscribir, su importe, el desembolso inicial, los derechos que incorporarán y restricciones que tendrán; así como, el plazo concedido para la suscripción.
- Reducciones de capital social en curso, indicando su naturaleza, importe, así como cualquier otra circunstancia que resulte significativa.
- Circunstancias específicas que restringen la disponibilidad de las reservas.
- El importe del reembolso resultante de la liquidación de las aportaciones de conformidad con lo establecido en la Ley, señalando la cuantía de las deducciones practicadas. Asimismo, se indicará el plazo de reembolso y la cuantía de los intereses que deberán abonarse anualmente junto con la parte de la cantidad a reembolsar.



Master Universitario en Dirección
de Cooperativas Agrarias

Normas sobre los aspectos contables de las Sociedades Cooperativas.

CEGEA
Centro de Investigación
en Gestión de Empresas
<http://www.upv.es/cegea>

6. Cuentas anuales

6.6. Memoria.

"9.4. Fondos propios"

b) Información sobre:

- El importe de la financiación subordinada con vencimiento en la liquidación que, de acuerdo con lo dispuesto en esta Disposición, tengan la naturaleza de fondos propios. Asimismo, se informará sobre el importe y las características de la remuneración de la deuda subordinada con vencimiento en la liquidación.
- Cuando la Ley así lo exija, se informará sobre los importes pendientes de dotar en el ejercicio al "Fondo de Reserva Obligatorio".
- Importe de reservas voluntarias que tienen la consideración de repartibles y no repartibles de acuerdo con la Ley.
- La información que afecta al capital social de la sociedad cooperativa deberá suministrarse con el adecuado detalle, diferenciando el capital calificado como fondos propios y el calificado como instrumento financiero compuesto.



Master Universitario en Dirección
de Cooperativas Agrarias

Normas sobre los aspectos contables de las Sociedades Cooperativas.

CEGEA
Centro de Investigación
en Gestión de Empresas
<http://www.upv.es/cegea>

6. Cuentas anuales

6.6. Memoria.

Nueva redacción del apartado "Fondos propios" en el modelo abreviado de memoria.

"8. Fondos propios"

Análisis del movimiento durante el ejercicio de cada partida del balance incluida en esta agrupación; indicándose los orígenes de los aumentos y las causas de las disminuciones, así como los saldos iniciales y finales.

En particular, se informará sobre:

- El importe del capital social mínimo fijado en los Estatutos y la justificación de su total desembolso desde la constitución de la cooperativa.
- En el caso de aportaciones no dinerarias al capital social se deberá señalar la valoración fijada por el Consejo Rector,
- El importe de las aportaciones realizadas por los socios colaboradores.
- El importe del capital social correspondiente a los asociados o adheridos.



Master Universitario en Dirección
de Cooperativas Agrarias

Normas sobre los aspectos contables de las Sociedades Cooperativas.

CEGEA
Centro de Investigación
en Gestión de Empresas
<http://www.upv.es/cegea>

6. Cuentas anuales

6.6. Memoria.

"8. Fondos propios"

En particular, se informará sobre:

- El importe del capital social que corresponde a los socios inactivos, no usuarios o excedentes, a los socios honoríficos, así como el número de socios que se encuentran en cada una de estas situaciones y el número de los socios a prueba y la proporción que representan en relación con el total de los socios de la cooperativa.
- Importe del capital social que ha sido calificado de acuerdo con lo previsto en estas normas como pasivo financiero o instrumento financiero compuesto. Se detallarán las características de estas emisiones.

Cuando la Ley así lo exija, se informará sobre los importes pendientes de dotar en el ejercicio al "Fondo de Reserva Obligatorio".

Importe de las reservas voluntarias que tienen la consideración de repartibles y no repartibles.

La información que afecta al capital social de la sociedad cooperativa deberá suministrarse con el adecuado detalle, diferenciando el capital calificado como fondos propios y el calificado como instrumento financiero compuesto



Master Universitario en Dirección
de Cooperativas Agrarias

Normas sobre los aspectos contables de las Sociedades Cooperativas.

CEGEA
Centro de Investigación
en Gestión de Empresas
<http://www.upv.es/cegea>

6. Cuentas anuales

6.6. Memoria.

En el apartado "12. Situación fiscal" se incluirá información sobre

Cuotas íntegras negativas pendientes de compensar fiscalmente, indicando el plazo y las condiciones para poderlo hacer.

Se identificará separadamente el impuesto corriente así como los respectivos activos y pasivos por impuestos diferidos, teniendo en cuenta el tipo de gravamen, cooperativo o extracooperativo, que corresponde a la naturaleza de los resultados relacionados.



Master Universitario en Dirección
de Cooperativas Agrarias

CEGEA
Centro de Investigación
en Gestión de Empresas
<http://www.upv.es/cegea>

Seminario sobre "a contabilidade nas sociedades cooperativas"

Santiago de Compostela, 16 de noviembre de 2011

Adquisiciones de bienes a los socios. Adquisiciones de servicios de trabajo a los socios y trabajadores. Ingresos consecuencia de operaciones con los socios. Distribución de resultados. Gasto por impuesto sobre beneficios. Cuentas anuales.

Sergio Marí Vidal
Profesor Titular de Universidad

**Centro de Estudios Cooperativos – CECOOP
Universidade de Santiago de Compostela**

Tratamiento contable del capital social: Orden EHA/3360/2010

Santiago de Compostela, 16 noviembre 2011

M^a José Cabaleiro Casal
Universidad de Vigo

Tratamiento contable del
capital social: Orden EHA/3360/2010

I.
Introducción

II.
Concepto

III.
Clasificación

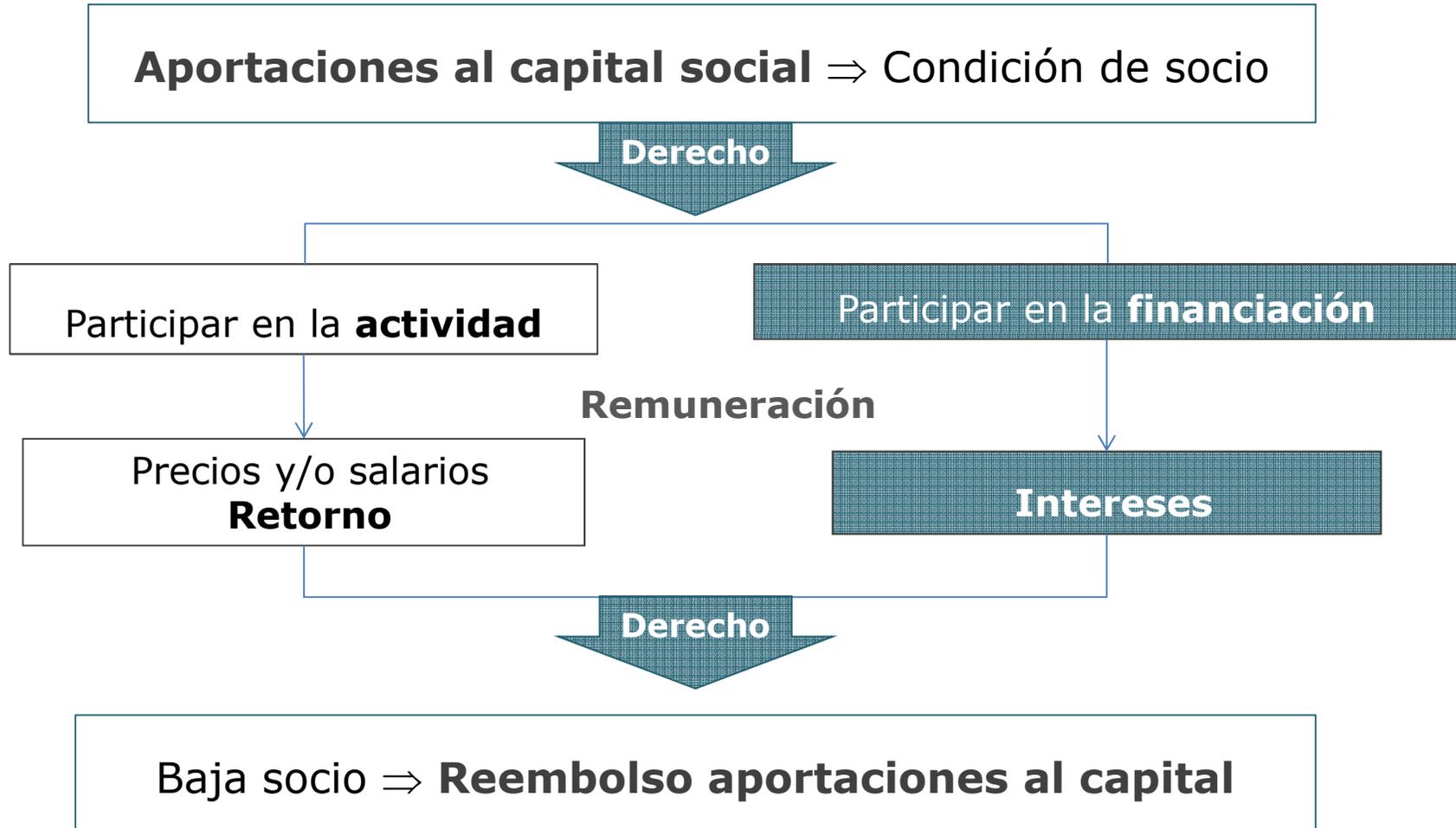
IV.
Registro

V.
Remuneración

VI.
Repercusiones

VII.
Reflexiones

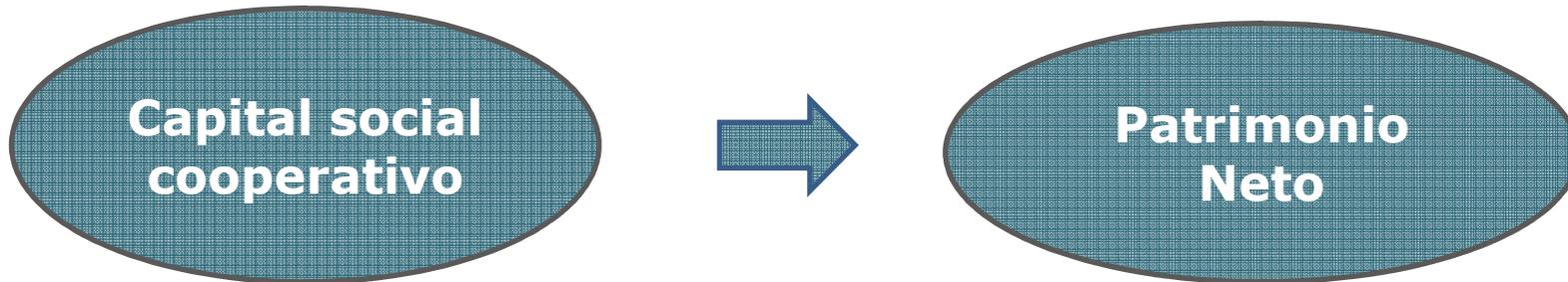
“Sociedad cooperativa = Empresa de participación”



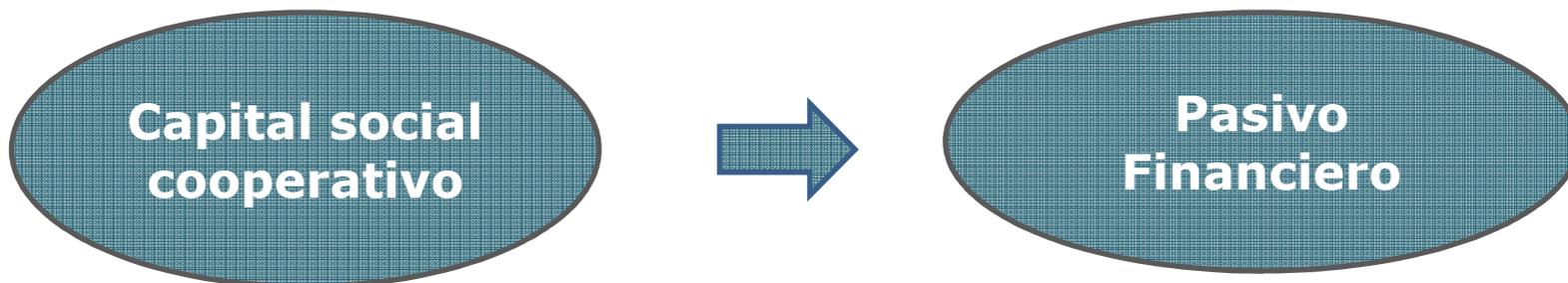
I. Introducción

Tratamiento contable del
capital social: Orden EHA/3360/2010

- Antes del 31 de diciembre de 2010 (Orden ECO/3614/2003):



- Después del 31 de diciembre de 2010 (Orden EHA/3360/2010):



CONTRADICCIONES

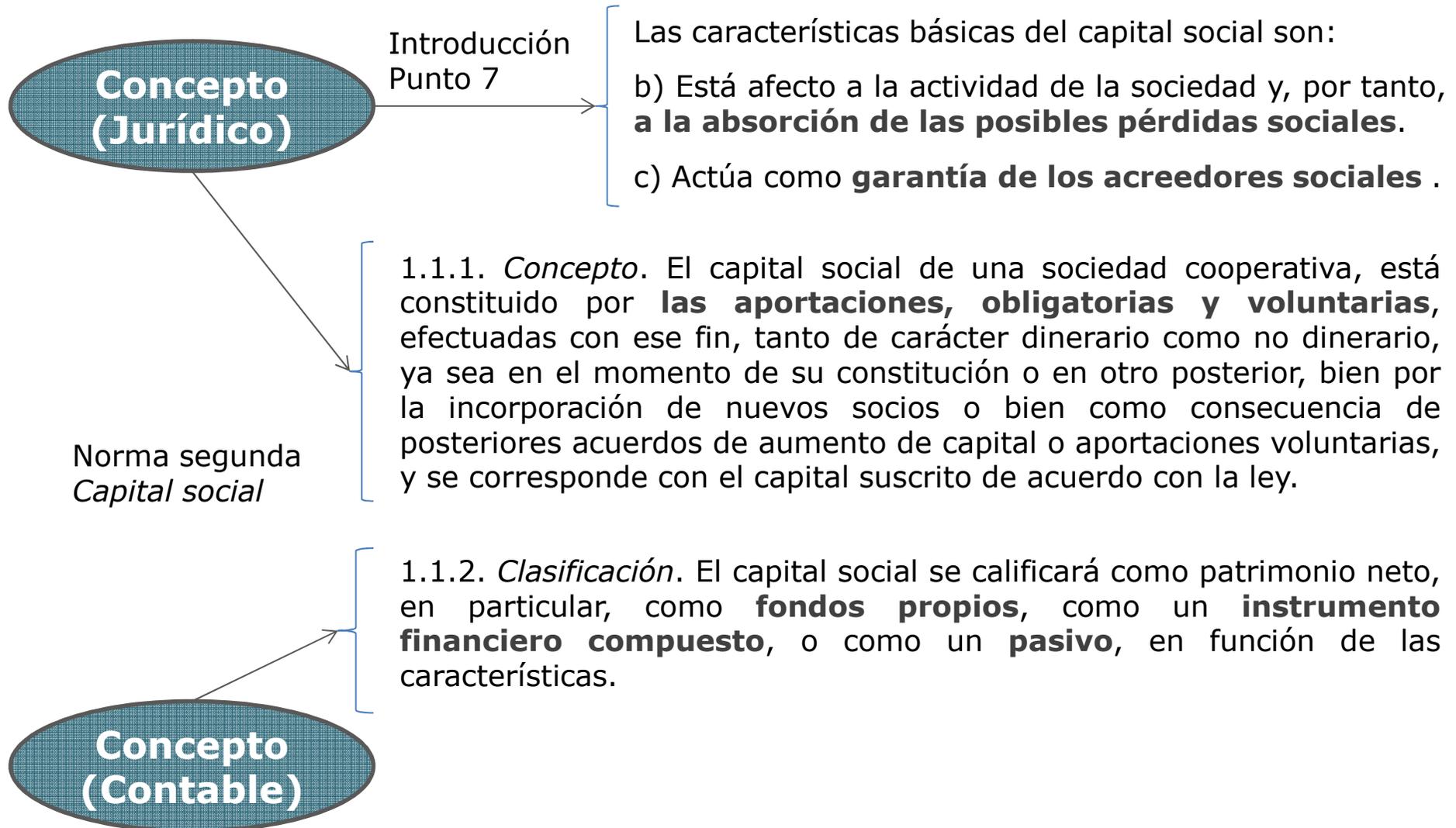
- Orden EHA/3360/2010, de 21 de diciembre, por la que se aprueban **las normas sobre los aspectos contables de las sociedades cooperativas**:

- ✓ ***Disposición adicional única:***

Las Normas sobre los aspectos contables de las sociedades cooperativas **no afectarán a la calificación del capital social** a los efectos regulados en la ley de cooperativas que resulte de aplicación, los estatutos sociales y la legislación mercantil en general. Es decir, el **capital de la sociedad cooperativa será el emitido como tal** ajustándose a los requisitos previstos en dicha legislación, **independientemente** de que haya sido clasificado como **fondos propios** o como **pasivo** de acuerdo con lo dispuesto en las normas sobre los aspectos contables de las sociedades cooperativas.

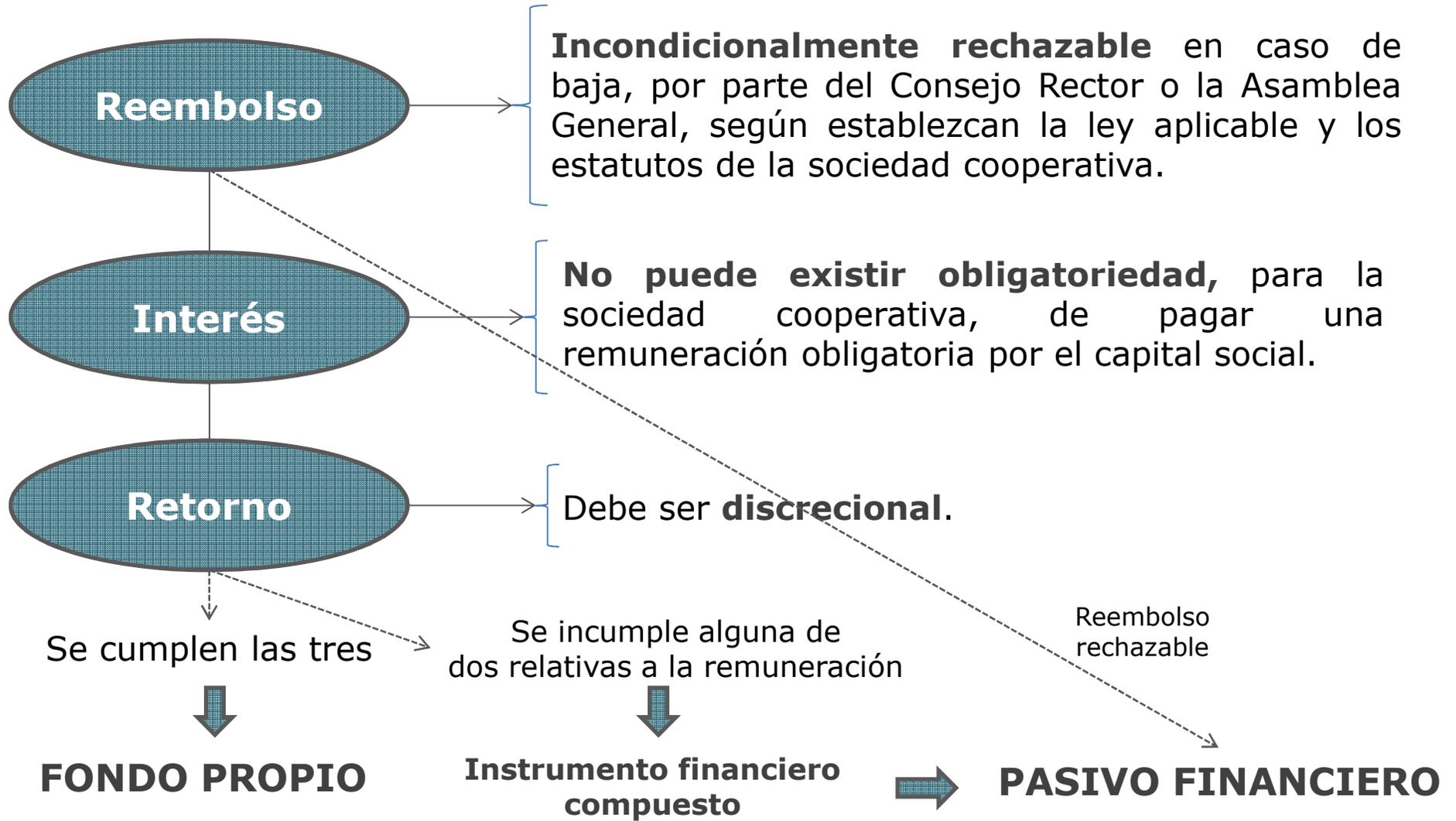
II. Concepto

DUALIDAD



III: Clasificación

CONDICIONES



III. Clasificación

Tratamiento contable del
capital social: Orden EHA/3360/2010

REEMBOLSO	INTERESES	RETORNO	CLASE	CONTABLE
No puede ser rehusado	Obligatorios No obligatorios	Discrecional No discrecional	Pasivo	Pasivo
Puede ser rehusado	No obligatorios	Discrecional	Neto	Neto
Puede ser rehusado	No obligatorios	No discrecional	Compuesto	Pasivo
Puede ser rehusado	Obligatorios	Discrecional	Compuesto	Pasivo
Puede ser rehusado	Obligatorios	No discrecional	Compuesto	Pasivo

IV. Registro

Tratamiento contable del capital social: Orden EHA/3360/2010

➤ FONDO PROPIO

<p>PATRIMONIO NETO</p> <p>A-1) Fondos propios</p> <p>I. Capital</p> <p>1. Capital cooperativo suscrito</p> <p>1000. «Capital social cooperativo: aportaciones obligatorias»</p> <p>1001. «Capital social cooperativo: aportaciones voluntarias»</p> <p>1002. «Capital social cooperativo: socios colaboradores y asociados o adheridos»</p> <p>10020. «Socios colaboradores»</p> <p>10021. «Asociados o adheridos»</p> <p>2. (Capital cooperativo no exigido)</p> <p>II. Reservas</p> <p>III. Resultados de ejercicios anteriores</p> <p>VI. Otras aportaciones de los socios</p> <p>V. Resultados de la cooperativa</p> <p>VI. (Retorno cooperativo y remuneración discrecional a cuenta)</p> <p>VII. Fondos capitalizados</p> <p>VIII. Otros instrumentos de patrimonio neto</p> <p>A-2) Ajustes por cambios de valor</p> <p>A-3) Subvenciones, donaciones y legados recibidos</p>	<p>PASIVO NO CORRIENTE</p> <p>I) Fondo de Educación, Formación y Promoción a largo plazo</p> <p>II) Deudas con características especiales a largo plazo</p> <p>III) Provisiones a largo plazo</p> <p>IV) Deudas a largo plazo</p> <p>V) Deudas a largo plazo con empresas del grupo, asociadas y socios</p> <p>VI) Pasivos por impuesto diferido</p> <p>VII) Periodificación a largo plazo</p> <p>PASIVO CORRIENTE</p> <p>I) Fondo de Educación, Formación y Promoción a corto plazo</p> <p>II) Deudas con características especiales a corto plazo</p> <p>III) Pasivos vinculados con activos no corrientes mantenidos para la venta</p> <p>IV) Provisiones a corto plazo</p> <p>V) Deudas a corto plazo</p> <p>VI) Deudas a corto plazo con empresas del grupo, asociadas y socios</p> <p>VII) Acreedores comerciales y otras cuentas a pagar</p> <p>VII) Periodificación a corto plazo</p>
---	---

IV. Registro

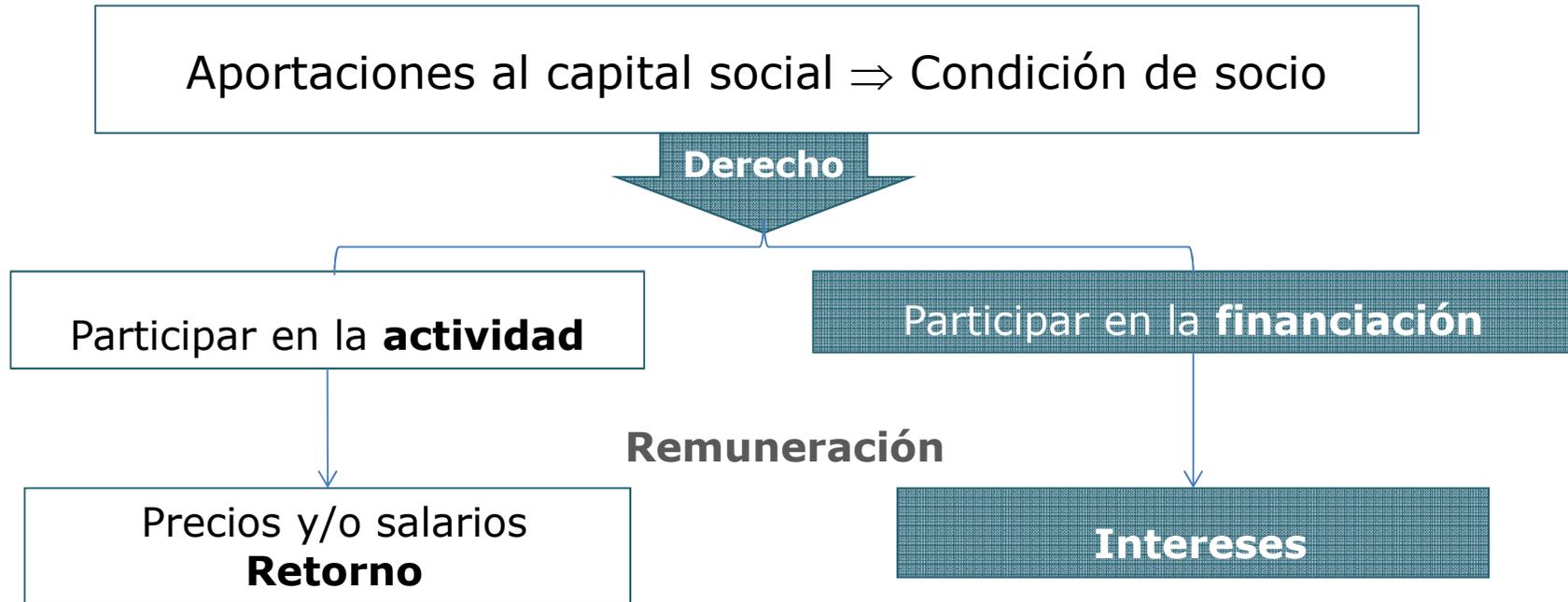
Tratamiento contable del capital social: Orden EHA/3360/2010

➤ PASIVO FINANCIERO

<p>PATRIMONIO NETO</p> <p>A-1) Fondos propios</p> <p>I. Capital</p> <p>II. Reservas</p> <p>III. Resultados de ejercicios anteriores</p> <p>VI. Otras aportaciones de los socios</p> <p>V. Resultados de la cooperativa</p> <p>VI. (Retorno cooperativo y remuneración discrecional a cuenta)</p> <p>VII. Fondos capitalizados</p> <p>III. Otros instrumentos de patrimonio neto</p> <p>A-2) Ajustes por cambios de valor</p> <p>A-3) Subvenciones, donaciones y legados recibidos</p> <p>PASIVO NO CORRIENTE</p> <p>I) Fondo de Educación, Formación y Promoción a largo plazo</p> <p>II) Deudas con características especiales a largo plazo</p> <p>1500. «Capital social cooperativo a largo plazo considerado pasivo financiero: aportaciones obligatorias»</p> <p>1501. «Capital social cooperativo a largo plazo considerado pasivo financiero: aportaciones voluntarias»</p>	<p>1502. «Capital social cooperativo a largo plazo considerado pasivo financiero: socios colaboradores y asociados o adheridos»</p> <p>15020. «Socios colaboradores»</p> <p>15021. «Asociados o adheridos»</p> <p>III) Provisiones a largo plazo</p> <p>IV) Deudas a largo plazo</p> <p>V) Deudas a largo plazo con empresas del grupo, asociadas y socios</p> <p>VI) Pasivos por impuesto diferido</p> <p>VII) Periodificación a largo plazo</p> <p>PASIVO CORRIENTE</p> <p>I) Fondo de Educación, Formación y Promoción a corto plazo</p> <p>II) Deudas con características especiales a corto plazo</p> <p>III) Pasivos vinculados con activos no corrientes mantenidos para la venta</p> <p>IV) Provisiones a corto plazo</p> <p>V) Deudas a corto plazo</p> <p>VI) Deudas a corto plazo con empresas del grupo, asociadas y socios</p> <p>VII) Acreedores comerciales y otras cuentas a pagar</p> <p>VII) Periodificación a corto plazo</p>
--	---

V: Remuneración

Tratamiento contable del
capital social: Orden EHA/3360/2010

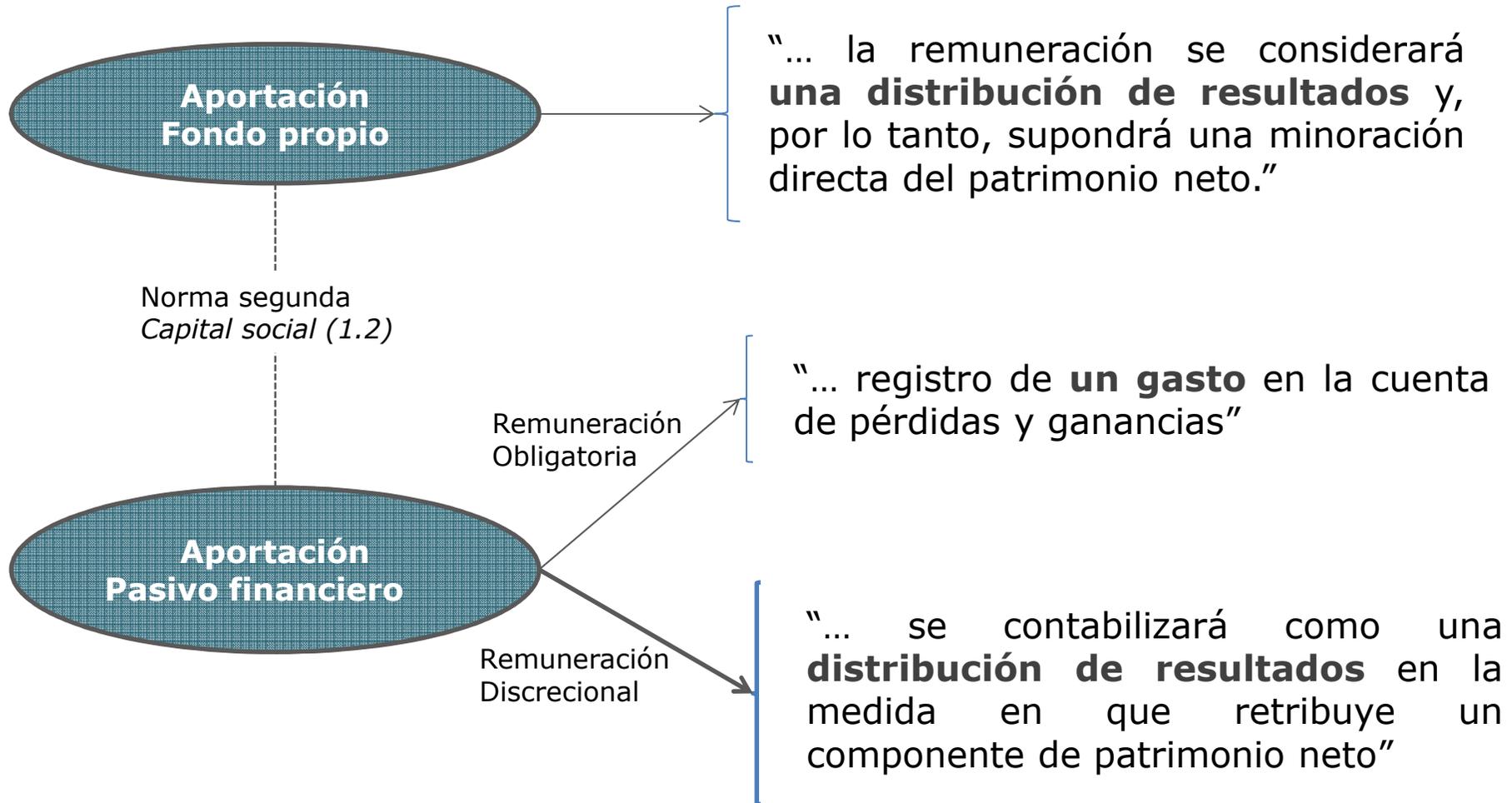


- (\uparrow, \downarrow) Precios y/o salarios \Rightarrow (\downarrow, \uparrow) Retornos
- (\uparrow, \downarrow) Intereses \Rightarrow (\downarrow, \uparrow) Retornos

- Los distintos conceptos de remuneración tienen distinto origen y se condicionan entre sí.
- Las aportaciones se remuneran con un interés.

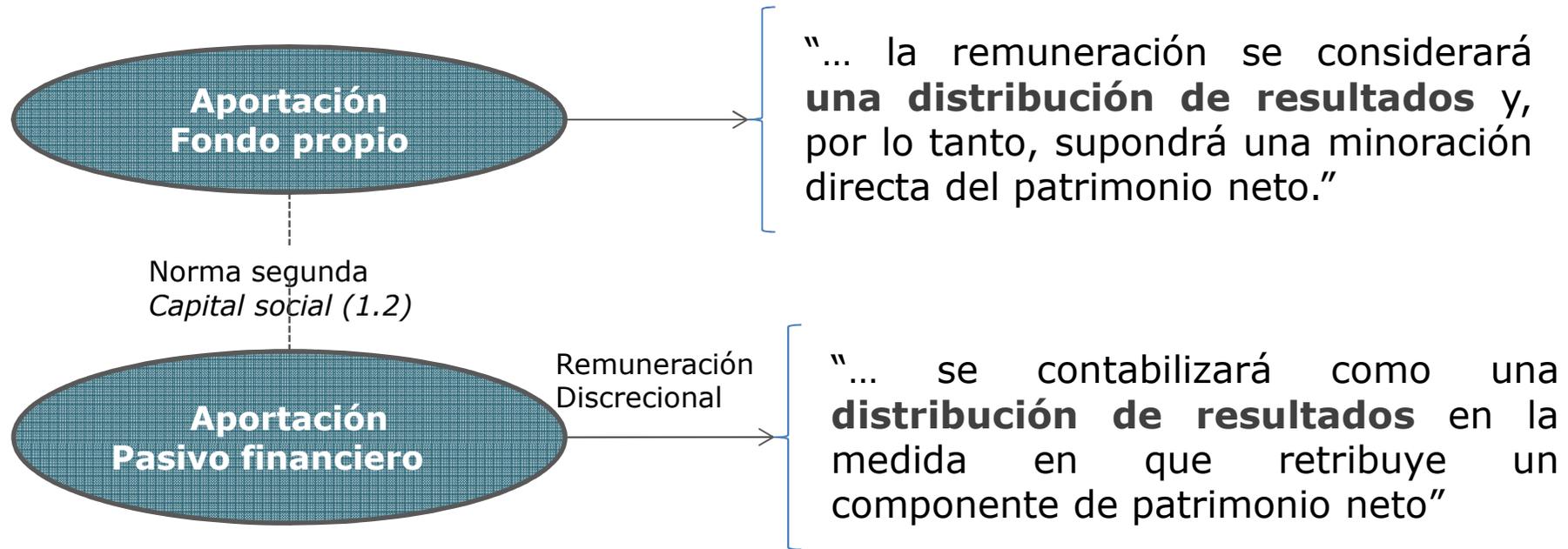
V. Remuneración

Tratamiento contable del capital social: Orden EHA/3360/2010



V. Remuneración

Tratamiento contable del
capital social: Orden EHA/3360/2010



Artículo 66 (A.LCG): Determinación del resultado del ejercicio.

...

2. Sin embargo, se considerarán también como gastos deducibles para la determinación del resultado del ejercicio los siguientes: **los intereses debidos y remuneraciones por las aportaciones al capital social y por las prestaciones y financiaciones no integradas en el capital social, sea cual sea la modalidad de aquellas.**

...

V. Remuneración

Tratamiento contable del capital social: Orden EHA/3360/2010

- Orden EHA/3360/2010, de 21 de diciembre, por la que se aprueban **las normas sobre los aspectos contables de las sociedades cooperativas:**

- ✓ ***Introducción, apartado II:***

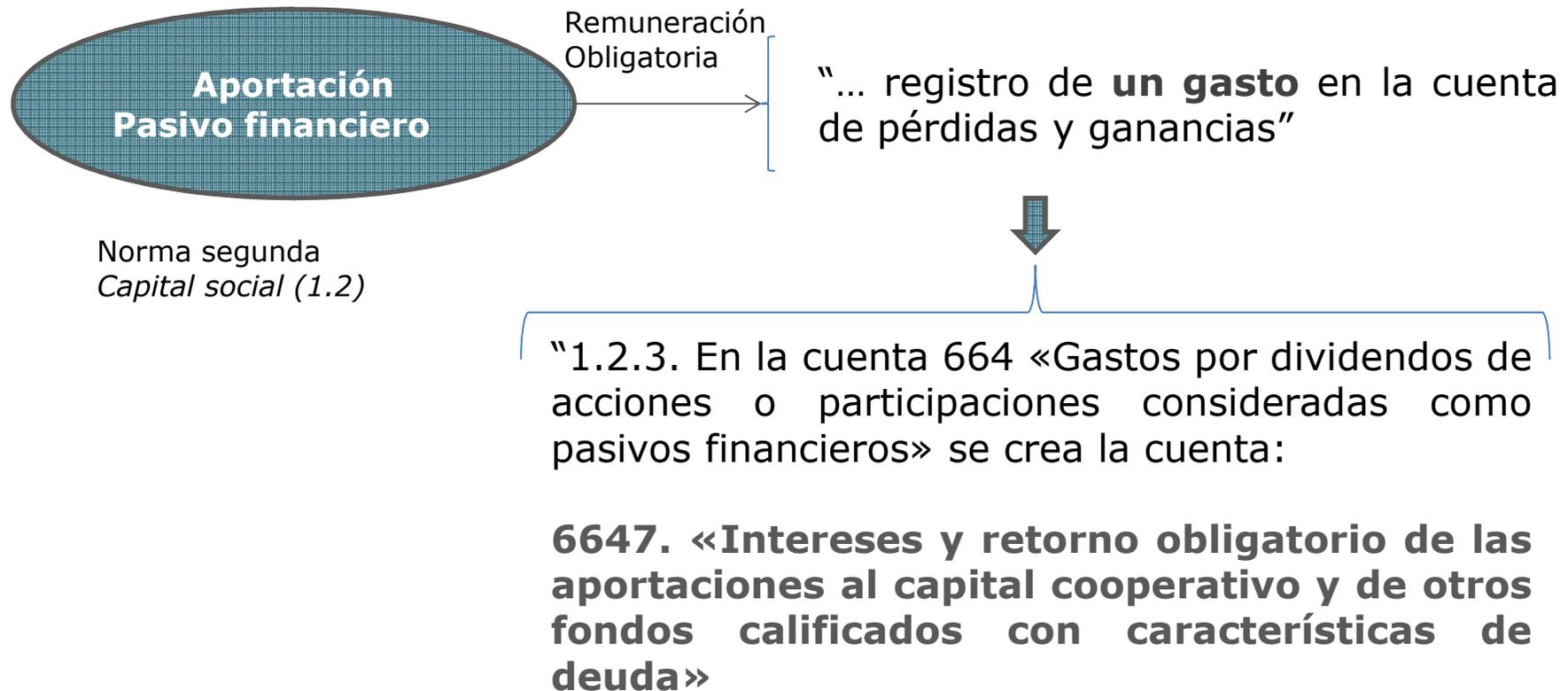
10. En cuanto a la **remuneración de las aportaciones** al capital social, la Norma establece un criterio consistente con la naturaleza contable del importe retribuido y, ...

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 48 de la Ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas, **el gasto debe figurar individualizado en la cuenta de pérdidas y ganancias, ...**

La interpretación de este artículo debe ser coherente con el criterio contable para reconocer la remuneración de las aportaciones. En consecuencia, en el nuevo marco contable la referencia legal debe interpretarse como una exigencia de presentación separada del gasto financiero, **cuya calificación como tal, en todo caso, corresponde a la norma contable.** Este mismo razonamiento procede realizar respecto a la correcta interpretación de los artículos de las leyes autonómicas que establecen una regulación similar a la estatal en esta materia.

V. Remuneración

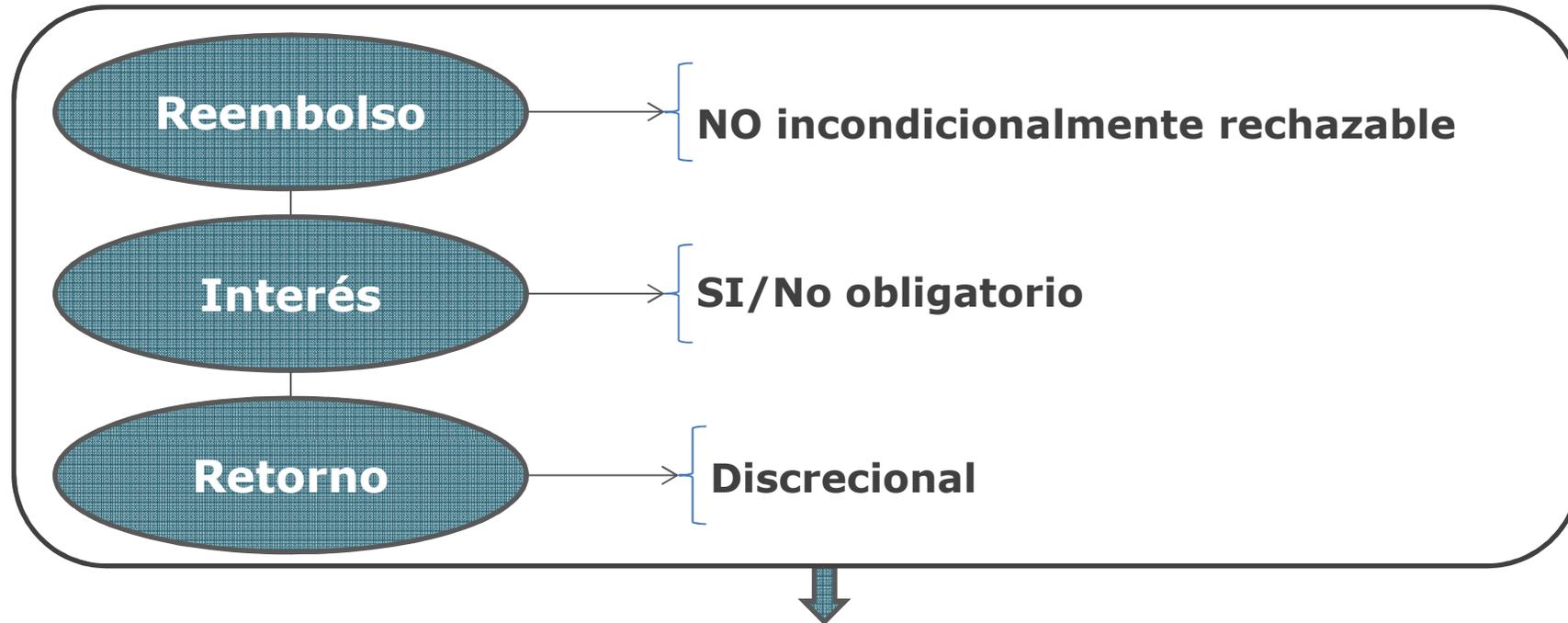
Tratamiento contable del
capital social: Orden EHA/3360/2010



VI: Repercusiones

Tratamiento contable del
capital social: Orden EHA/3360/2010

SITUACIÓN HASTA EL MOMENTO



- ✓ Capital social: **Pasivo financiero.**
- ✓ Interés al capital
 - ✓ **Obligatorio**: **Gasto** en la cuenta de resultados
 - ✓ **No obligatorio**: **Distribución** de resultados.
- ✓ Retorno discrecional: **Distribución** de resultados.

VI: Repercusiones

Tratamiento contable del
capital social: Orden EHA/3360/2010

SOLVENCIA

Si capital social = Reembolsable = **Pasivo Financiero**

↓ **Garantía** →
$$\frac{\text{Activo real}}{\text{Pasivo no corriente} + \text{Pasivo Corriente}}$$

↑ **Endeudamiento** →
$$\frac{\text{Pasivo no corriente} + \text{Pasivo Corriente}}{\text{Re cursos Pr opios}}$$

↓ **Autonomía
financiera** →
$$\frac{\text{Re cursos propios} \times 100}{\text{Total Activo}}$$

Indicadores habitualmente empleados por las entidades financieras para el análisis de riesgos

CONTRADICCIONES

- Orden EHA/3360/2010, de 21 de diciembre, por la que se aprueban **las normas sobre los aspectos contables de las sociedades cooperativas:**

- ✓ *Norma Decimotercera, apartado 1.2. Memoria:*

9.4. Fondos propios

- Importe del capital social que ha sido calificado de acuerdo con lo previsto en estas Normas como **pasivo financiero** o, en su caso, instrumento financiero compuesto. Adicionalmente, se detallarán las características de estas emisiones.

-El importe de las aportaciones voluntarias al capital social, así como la justificación del desembolso efectuado en el momento de la suscripción y, en su caso, **la fecha de exigibilidad** y cuantía de los desembolsos pendientes.

- ...

MARCO LEGISLATIVO

Para incorporar las condiciones que permitan considerar las aportaciones al capital **Fondos propios**, es necesario:

- ✓ Adaptar todas las leyes de Sociedades Cooperativas.
- ✓ Adaptar los estatutos de las Sociedades Cooperativas.



CONTABILIDAD: Sistema de información para toma de decisiones.



**APLICACIÓN
NORMA
CONTABLE**

Reforma del régimen jurídico,
marco legislativo general y
estatutario de las sociedades
cooperativas.

**Afecta a la esencia
de la sociedad
cooperativa**

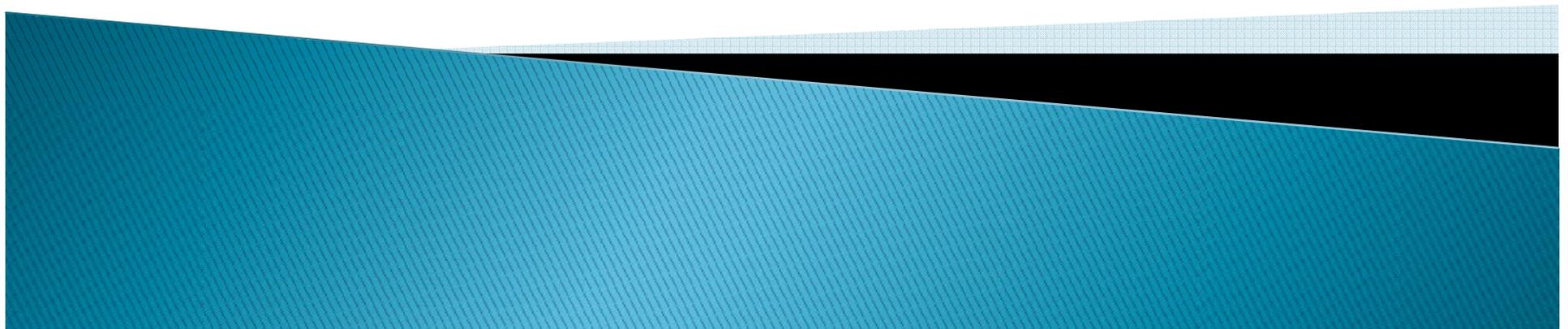
VII: Reflexiones

- ✓ La norma contable tiene que adaptarse al sujeto contable y no el sujeto contable a la norma contable.
- ✓ El concepto de capital social debería ser único, sin la dualidad jurídico/contable planteada en la Orden.
- ✓ La asimilación del interés al capital y el retorno cooperativo para la clasificación de las aportaciones distorsiona la naturaleza de la sociedad cooperativa.
- ✓ El mantenimiento de la denominación "capital social" cuando se clasifica como pasivo financiero no parece la más adecuada.
- ✓ La complejidad que supondrá la adaptación a la nueva norma puede conducir a que se llegue a cuestionar el mantenimiento de la forma jurídica (PYMES).
- ✓ La "renuncia" al reembolso de la aportación provocará que las nuevas empresas no contemplen la opción "sociedad cooperativa" (SCOOP. de HECHO y no de DERECHO).
- ✓ En positivo: Las NIC 32 se revisa contantemente.

Tratamiento contable del capital social: Orden EHA/3360/2010

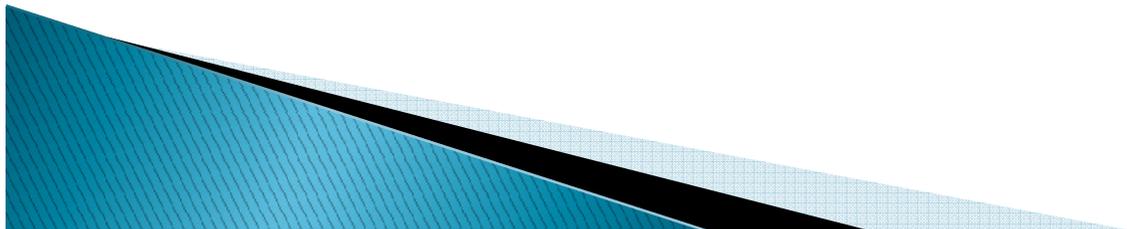
M^a José Cabaleiro Casal
Universidad de Vigo

Panorama del cooperativismo en Galicia a partir de la información contable



Entorno de análisis

- ▶ “Cooperativas de Galicia: Informe de síntese 2007”
- ▶ Cooperativas activas (dic. 2007): 1072.
- ▶ Obtención de datos: Registros provinciales y Registro central.
- ▶ Cooperativas con cuentas válidas: 518
- ▶ Cuentas anuales medias para cada clase.
- ▶ Nivel de detalle: modelo abreviado



Cooperativas analizadas por clase

Clase	analizadas	total	%
Agrarias	161	330	48,79%
Trabajo asociado	205	473	43,34%
Enseñanza	32	57	56,14%
Explotación comunitaria	26	35	74,29%
Servicios y transportes	37	61	60,66%
Vivienda	30	72	41,67%
Mar	10	16	62,50%
Consumidores y usuarios	5	11	45,45%
Servicios sociales	5	6	83,33%
Segundo grado	6	10	60,00%
Crédito	1	1	100,00%

Tamaño medio global

- ▶ N° de socios*: 106,5
- ▶ N° de trabajadores*: 14,46
- ▶ Volumen de inversiones : 2.059.153€
- ▶ Ingresos de explotación: 4.466.897,28€
- ▶ Valor añadido: 352.599€



La inversión en las cooperativas (I)

Clase	Valor medio del activo
Agrarias	2.347.163,86
Trabajo asociado	376.034,61
Enseñanza	377.599,68
Explotación comunitaria	819.621,18
Servicios y transportes	4.464.201,18
Vivienda	4.488.799,76
Consumidores y usuarios	5.279.810,55
Mar	1.900.798,54
Servicios sociales	102.380,4
Segundo Grado	37.964.817,5

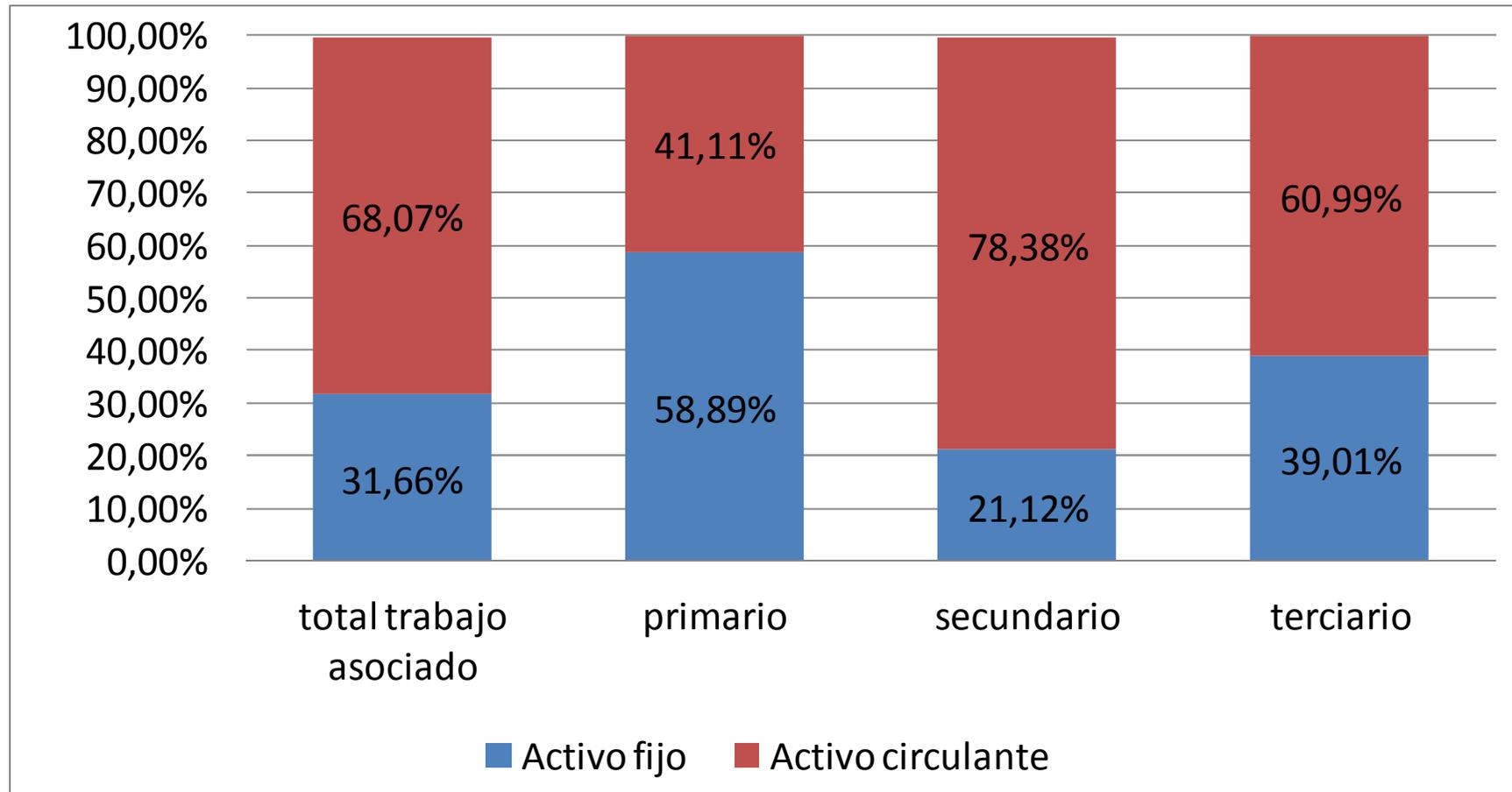


La inversión en las cooperativas (III): Fijo y circulante

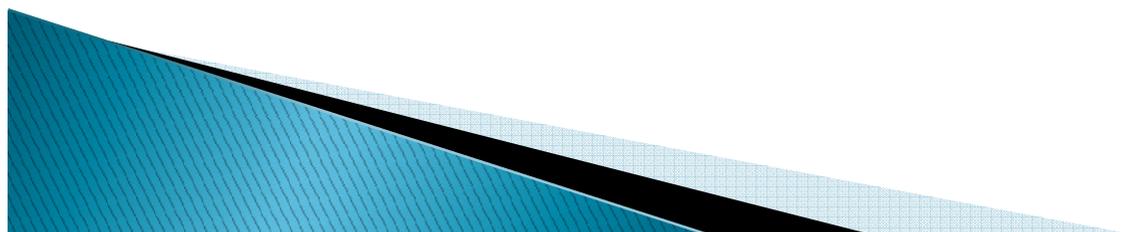
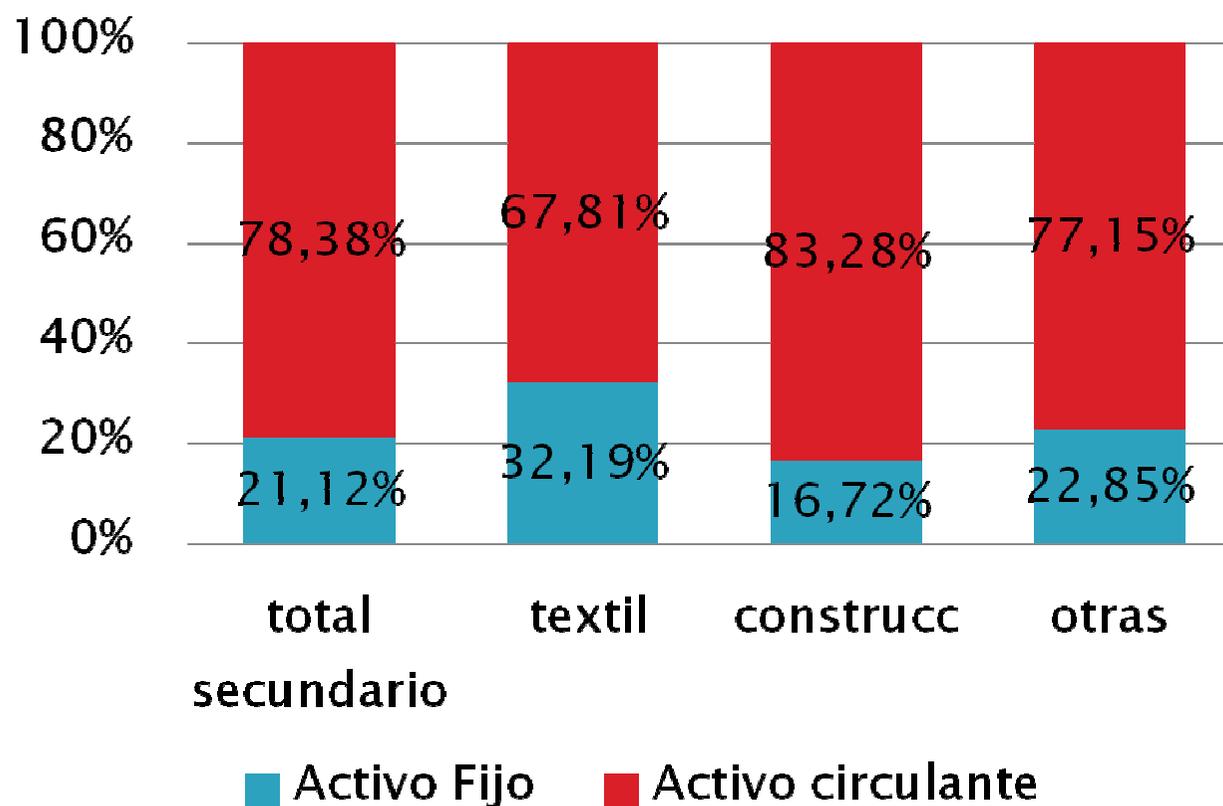
	A	TA	E	EC	ST	V
Activo fijo	40,82%	31,66	67,98%	61,89%	15,69%	0,04%
Cuartil 1	15,95%	7,04%	25,68%	55,92%	1,66%	
Mediana	39,18%	20,32%	50,09%	69,82%	10,52%	
Cuartil 3	69,79%	46,90%	79,91%	80,63%	16,67%	
Activo circulante	59,18%	68,34	32,02%	38,11%	84,31%	99,96%
Cuartil 1	30,21%	52,08%	20,09%	19,37%	83,33%	100%
Mediana	60,82%	79,57%	49,91%	30,18%	89,48%	
Cuartil 3	84,05%	92,57%	74,32%	44,08%	98,34%	

Trabajo asociado

Activo y sector de actividad



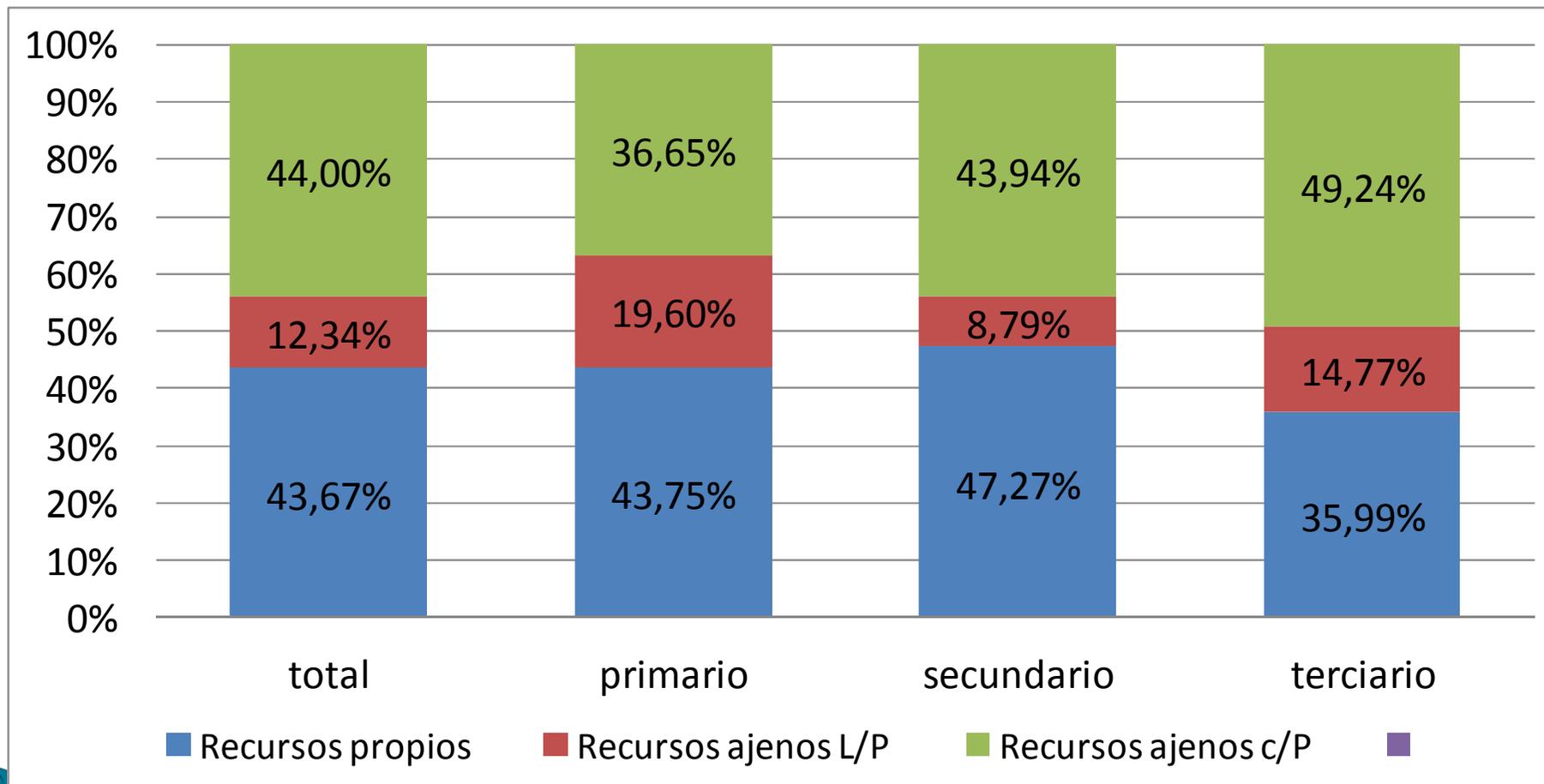
Activo en el sector secundario



La estructura financiera

	A	TA	E	EC	ST	V
Fondos propios	41,84%	43,12%	58,58%	33,44%	32,38	3,17%
Cuartil 1	35,78%	9,12%	26,38%	15,93%	6,24%	0%
Mediana	54,57%	40,02%	48,50%	31,12%	13,26%	0,8%
Cuartil3	82,93%	69,23%	71,25%	44,43%	35,83%	17,8%
Recursos ajenos L/P	15,29%	12,34%	16,31%	31,17%	4,73%	28,53%
Cuartil 1	0,0%	0,00%	0,00%	9,05%	0,0%	0
Mediana	0,2%	0,00%	0,00%	28,04%	2,2%	0
Cuartil 3	19,7%	12,54%	3,06%	48,20%	14,9%	36,02 %
Recursos ajenos C/P	42,87%	44,00%	25,10%	36,11%	62,90%	68,30%
Cuartil 1	9,1%	22,30%	15,02%	20,26%	42,1%	42,17%
Mediana	24,5%	46,95%	41,33%	31,42%	76,1%	70,48%
Cuartil3	45,3%	75,82%	66,53%	52,74%	90,9%	98,87%

La financiación en las cooperativas de trabajo asociado



Financiación sector secundario

	Total Secundario	Construcción	Textil	Otras Industrias
Recursos propios	47,27%	55,69%	11,34%	47,82%
Recursos ajenos a L/P	8,79%	8,75%	10,04%	8,55%
Recursos ajenos a c/p	43,94%	35,56%	78,63%	43,64%

Financiación aportada por los socios

	A	TA	E	EC	ST	V
Recursos propios por socio	7.293	14.662	22.283	10.209	18.558	1.688
Cuartil 1	1.530	907	2.129	3.139	369	36
Mediana	3.753	6.831	8.793	29.890	2.639	314
Cuartil 3	10.112	24.357	22.103	63.529	9.252	1.010
Capital por socio	4.520	5.778	18.021	4.070	11.945	315
Cuartil 1	287	1.002	1.395	464	716	36
Mediana	689	3.005	4.303	4.085	1.608	301
Cuartil 3	5.135	9.421	19.648	19.428	4.974	500

Indicadores financieros

	A	TA	E	EC	ST	V
Fondo de rotación	385.645,7	91.164,3	26.010,4	12.976,5	952.143,8	316.030,2
F.Rotación/ A.Circulante	0,28	0,35	0,22	0,04	0,25	0,49
AC/PC	1,38	1,53	1,46	1,04	1,34	1,98
AC- Stock/PC	1,19	1,20	1,43	0,89	0,94	0,04

Ingresos de explotación por clase

Clase	Valor medio
Agrarias	5.489.486,59
Trabajo asociado	533.358,40
Enseñanza	520.463,07
Explotación comunitaria	423.370,50
Servicios y transportes	15.005.810,39
Vivienda**	2.106.054,44
Consumidores y usuarios	1.285.495,47
Mar	6.592.139,32
Servicios sociales	168.434,48
Segundo grado	88.916.357,9

Cooperativas por intervalos de ingresos de explotación

Ingresos de explotación (Miles de €)	A	TA	E	EC	ST	V	CU	M	SS	SG
>0 y <300.	82	131	15	9	9	11	4	3	4	2
>300y <600	20	38	6	11	6	1		1	1	
>600 y <1.000	3	13	8	4	2	4				
>1.000 y <5.000	28	21	3	2	11	10	1	2		
>5.000 y <10.000	11	2			4	4		2		
>10.000 y <20.000	8	1			2			1		1
> 20.000	9	---			3			1		3

Composición del resultado del ejercicio (%)

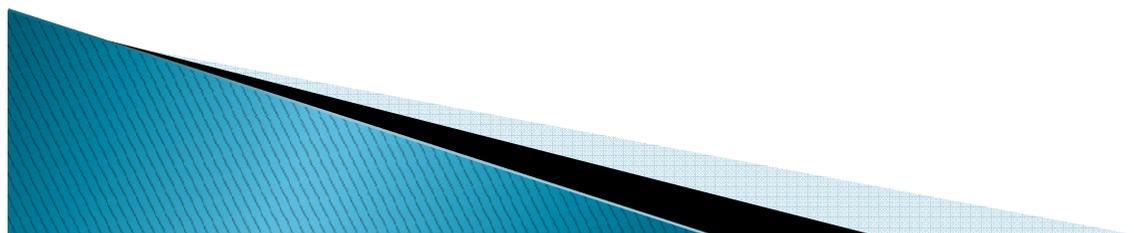
	A	TA	E	EC	ST	V*
Ingresos de explotación	100	100	100	100	100	100
Importe neto de cifra de negocios	98,98	98,81	52,32	87,31	99,37	
Consumos de explotación	91,98	54,53	8,03	49,92	94,62	90,98
Otros gastos de explotación	3,31	13,52	18,68	19,73	2,19	7,2
Valor añadido	4,71	31,94	73,28	30,35	3,19	1,82
Gastos de personal	2,59	27,53	66,63	11,98	2,49	0,01
Amortización de inmovilizado	1,35	3,04	3,09	11,33	0,19	0,01
Resultado de explotación	0,75	1,19	3,52	7,04	0,29	1,8
Resultados financieros	-0,58	-0,69	-0,66	0,78	0,25	-1,13
Resultados extraordinarios	0,26	0,75	0,32	1,44	-0,04	0,12
Resultado del ejercicio	0,40	0,85	2,77	8,28	0,38	0,79

Ratios de valor añadido

	A	TA	E	EC	ST
valor añadido/gastos de personal	1,81	1,16	1,10	2,53	1,28
valor añadido/ nº trabajadores	47.178,1	15.179,2	19.533,4	54.603,6	43.780,9
gastos de personal/ valor añadido	0,55	0,86	0,91	0,39	0,78
gastos de personal/ nº de trabajadores	25.955,1	13.081,4	17.760,3	21.547,6	34.201,9

Ratios de rentabilidad

	A	TA	E	EC	ST
Rentabilidad económica	2,69%	2,09%	5,08%	6,00%	2,62%
Rentabilidad financiera	1,98%	2,52%	5,94%	14,13%	3,76%
Margen de beneficios	1,15%	1,47%	3,69%	10,14%	0,78%
Rotación de activos	2,34	1,42	1,38	0,59	3,36



AS CONTAS SATÉLITE DA ECONOMÍA SOCIAL

SEMINARIO SOBRE A CONTABILIDADE NAS SOCIEDADES COOPERATIVAS

Santiago de Compostela, 15 novembro 2011

José Luis Monzón

Presidente de CIRIEC-España
Codirector del Manual de Cuentas Satélite
de la Economía Social de la Comisión Europea
Catedrático de Economía Aplicada
de la Universidad de Valencia

ÍNDICE DE LA CONFERENCIA

1. INTRODUCCIÓN: UNA COYUNTURA DE INCERTIDUMBRE
2. LA INVISIBILIDAD INSTITUCIONAL DE LA ECONOMÍA SOCIAL
3. LA ECONOMÍA SOCIAL EN LOS SISTEMAS DE CONTABILIDAD NACIONAL
4. LA REALIDAD DE LA ECONOMÍA SOCIAL
5. EL MANUAL DE CUENTAS SATÉLITE DE EMPRESAS DE LA ECONOMÍA SOCIAL
6. METODOLOGÍA PARA ELABORAR LAS CUENTAS SATÉLITE DE COOPERATIVAS Y MUTUAS POR SECTORES INSTITUCIONALES
7. METODOLOGÍA PARA ELABORAR LAS CUENTAS SATÉLITE POR RAMAS DE ACTIVIDAD
8. METODOLOGÍA PARA ELABORAR LAS CUENTAS SATÉLITE BAJO LA FORMA DE CONTABILIDAD
9. DATOS Y FUENTES DE DATOS CUENTAS SATÉLITE: LA INICIATIVA DE LA COMISIÓN EUROPEA Y EL CASO DE ESPAÑA
10. LAS CUENTAS SATÉLITE DE LAS COOPERATIVAS EN ESPAÑA

1. INTRODUCCIÓN: UNA COYUNTURA DE INCERTIDUMBRE

- NUEVO ESCENARIO PARA LAS MODERNAS ECONOMÍAS DE MERCADO
- SE HAN MODIFICADO LOS PROBLEMAS ECONÓMICOS A RESOLVER Y HAN APARECIDO NUEVAS NECESIDADES SOCIALES
- INCAPACIDAD PARA RESOLVER ESTOS PROBLEMAS DE LOS SISTEMAS DE ECONOMÍA MIXTA (BASE DEL TRADICIONAL ESTADO DEL BIENESTAR), DE LOS MECANISMOS AUTORREGULADORES DEL MERCADO Y DE LAS POLÍTICAS MACROECONÓMICAS TRADICIONALES

- **PROBLEMAS CENTRALES DE LA SOCIEDAD DE NUESTRO TIEMPO:**

- PARO MASIVO DE LARGA DURACIÓN
- ADECUADA COBERTURA DE LOS SERVICIOS DE PROTECCIÓN SOCIAL PARA TODA LA POBLACIÓN
- DESEQUILIBRIOS REGIONALES
- SOSTENIBILIDAD MEDIOAMBIENTAL Y SOCIAL DEL MODELO DE CRECIMIENTO

2. LA INVISIBILIDAD INSTITUCIONAL DE LA ECONOMÍA SOCIAL

¿POR QUÉ?:

- FALTA DE AUTOIDENTIFICACIÓN POR SUS PROPIOS ACTORES Y DE RECONOCIMIENTO LEGAL
- FALTA DE UNA DEFINICIÓN CLARA Y RIGUROSA DEL CONCEPTO Y ÁMBITO DE LA ECONOMÍA SOCIAL, QUE PERMITA IDENTIFICARLA CON CRITERIOS OBJETIVOS A PARTIR DEL *COMPORTAMIENTO* DE SUS ACTORES, PRESCINDIENDO DE CRITERIOS JURÍDICOS Y ADMINISTRATIVOS
- EL ACTUAL SISTEMA DE INFORMACIÓN ECONÓMICA AGREGADA CONTRIBUYE A HACER IMPERCEPTIBLE LA ECONOMÍA SOCIAL: EL SCN-1993 Y EL SEC-1995 SON SISTEMAS DE CUENTAS NACIONALES ARTICULADOS EN TORNO A UNA *REALIDAD BIPOLAR*, DE ECONOMÍA MIXTA.

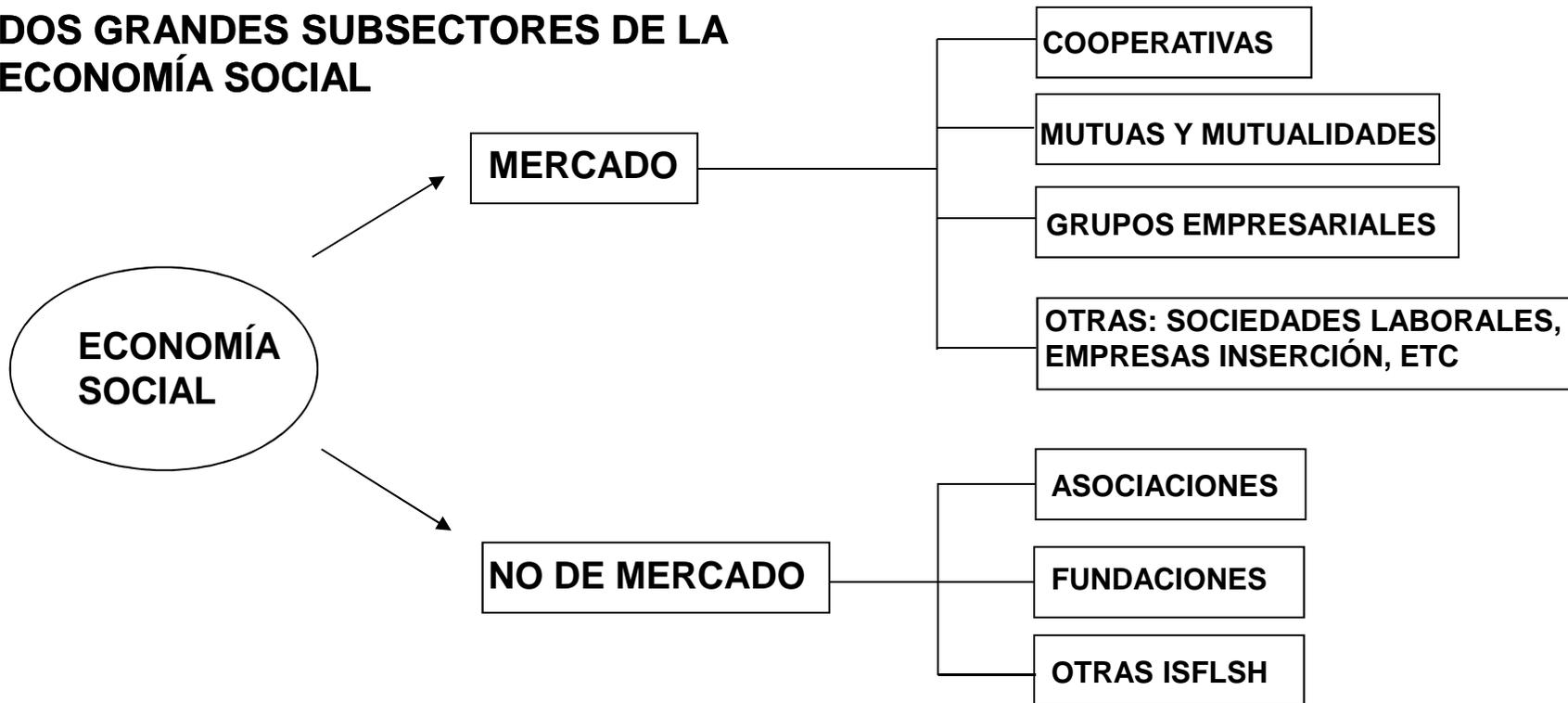
3. LA ECONOMÍA SOCIAL EN LOS SISTEMAS DE CONTABILIDAD NACIONAL

- LA CONTABILIDAD NACIONAL AGRUPA A LOS MILLONES DE UNIDADES INSTITUCIONALES DE UN PAÍS QUE DESARROLLAN UNA ACTIVIDAD PRODUCTIVA EN 5 SECTORES INSTITUCIONALES MUTUAMENTE EXCLUYENTES:
 - S11: SOCIEDADES NO FINANCIERAS
 - S12: SOCIEDADES FINANCIERAS
 - S13: ADMINISTRACIONES PÚBLICAS
 - S14: HOGARES (CONSUMIDORES Y EMPRESARIOS INDIVIDUALES)
 - S15: INSTITUCIONES SIN FINES DE LUCRO AL SERVICIO DE LOS HOGARES
- LAS NORMAS DE CONTABILIDAD NACIONAL NO IDENTIFICAN EN UN SECTOR DIFERENCIADO A LAS ENTIDADES DE ECONOMÍA SOCIAL \implies POCAS ESTADÍSTICAS DE LA ECONOMÍA SOCIAL Y CRITERIOS HETEROGÉNEOS EN SU ELABORACIÓN
- EL HANDBOOK ON NON-PROFIT INSTITUTIONS IN THE SYSTEM OF NATIONAL ACCOUNTS (NPIs HANDBOOK 2003)

4. LA REALIDAD DE LA ECONOMÍA SOCIAL

IDENTIFICACIÓN DE LOS PRINCIPALES ACTORES DE LA ECONOMÍA SOCIAL

DOS GRANDES SUBSECTORES DE LA ECONOMÍA SOCIAL



NÚCLEO IDENTITARIO COMÚN: ENTIDADES MICROECONÓMICAS DE CARÁCTER LIBRE Y VOLUNTARIO, CREADAS DESDE LA SOCIEDAD CIVIL PARA SATISFACER Y RESOLVER NECESIDADES DE INDIVIDUOS, HOGARES O FAMILIAS Y NO PARA RETRIBUIR O DAR COBERTURA A INVERSORES O EMPRESAS CAPITALISTAS

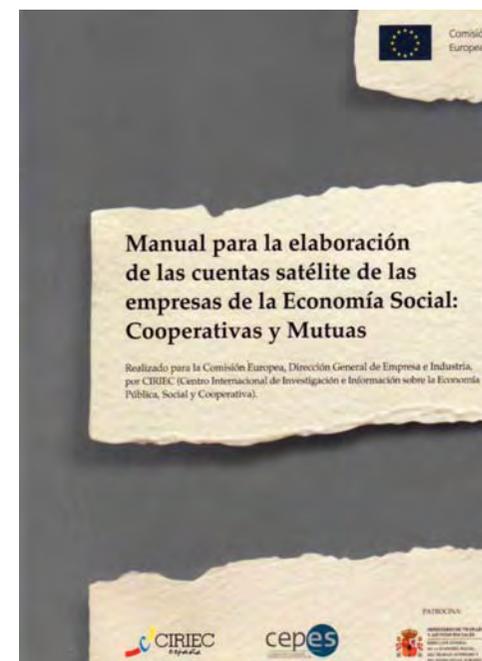
LOS ACTORES DE LA ECONOMÍA SOCIAL ESPAÑOLA CLASIFICADOS POR SECTORES INSTITUCIONALES

SECTOR INSTITUCIONAL		ORGANIZACIONES MICROECONÓMICAS DE LA ECONOMÍA SOCIAL ESPAÑOLA
PRODUCTORES DE MERCADO	Sociedades no financieras (S.11)	<ul style="list-style-type: none"> • Cooperativas (Cooperativas de trabajo asociado, de consumidores, agrarias, enseñanza, mar, transportes, viviendas, sociales, sanitarias, etc.) • Sociedades Laborales • Empresas sociales (empresas de inserción, centros especiales de empleo) • Sociedades Agrarias de Transformación • Cofradías de Pescadores • Empresas mercantiles no financieras controladas por la Economía Social • Otros productores de mercado privados (algunas asociaciones, fundaciones y sociedades mercantiles)
	Sociedades financieras (S.12)	<ul style="list-style-type: none"> • Cooperativas de Crédito (Cajas Rurales y Cajas Laborales y Populares) • Secciones de Crédito de las Cooperativas • Mutuas de Seguros • Mutualidades de Previsión Social • Cooperativas de Seguros
PRODUCTORES DE NO MERCADO	Instituciones Sin Fines de Lucro al Servicio de los Hogares (ISFLSH) (producción de servicios no destinados a la venta) (S.15)	<ul style="list-style-type: none"> • Asociaciones • Fundaciones • Otras instituciones sin fines de lucro al servicio de los hogares

5. EL MANUAL DE CUENTAS SATÉLITE DE EMPRESAS DE LA ECONOMÍA SOCIAL

5.1. UN MANUAL DE LA COMISIÓN EUROPEA

- AÑO 2006: POR CONCURSO PÚBLICO LA COMISIÓN EUROPEA ADJUDICA AL CIRIEC-INTERNACIONAL LA ELABORACIÓN DE UN MANUAL CON ORIENTACIONES METODOLÓGICAS PARA CONOCER EL PESO DE LAS EMPRESAS DE LA ECONOMÍA SOCIAL EN TODA LA UNIÓN EUROPEA CON CRITERIOS FIABLES PRECISOS Y COMPARABLES
- ÁMBITO DE APLICACIÓN DEL MANUAL A COOPERATIVAS, MUTUAS Y EMPRESAS SIMILARES NO CONTEMPLADAS EN EL NPIs HANDBOOK 2003 DE NACIONES UNIDAS



5.2. ¿QUÉ ES UNA CUENTA SATÉLITE?

- LA CONTABILIDAD NACIONAL EFECTÚA UNA DESCRIPCIÓN GLOBAL DE LA ECONOMÍA, OFRECIENDO INFORMACIÓN SOBRE LOS GRANDES AGREGADOS NACIONALES: PRODUCTO NACIONAL, RENTA NACIONAL, CONSUMO PRIVADO Y PÚBLICO, IMPORTACIONES, EXPORTACIONES, ETC.
- LOS AGENTES Y SUS OPERACIONES APARECEN POCO DESAGREGADOS EN LAS CUENTAS NACIONALES
- LAS CUENTAS SATÉLITE DE LA CONTABILIDAD NACIONAL SON UNA DESAGREGACIÓN DEL SEC-1995, QUE RESPETANDO EL CUADRO CENTRAL DE LA CONTABILIDAD NACIONAL, DESARROLLAN CUENTAS DETALLADAS POR:
 - ACTIVIDADES ECONÓMICAS (AGRICULTURA, TURISMO, ETC)
 - GRANDES FUNCIONES COLECTIVAS (PROTECCIÓN SOCIAL, SALUD, EDUCACIÓN, JUSTICIA, ETC)
 - GRUPOS DE AGENTES CON CARACTERÍSTICAS HOMOGÉNEAS DE COMPORTAMIENTO (ECONOMÍA SOCIAL, ETC)

5.3. ¿CUÁLES SON LOS OBJETIVOS DEL MANUAL DE CUENTAS SATÉLITE?

- A. ESTABLECER UNA DEFINICIÓN CLARA Y RIGUROSA DE EMPRESA DE ECONOMÍA SOCIAL QUE PUEDA SER UTILIZADA POR LA CONTABILIDAD NACIONAL, DELIMITANDO LA POBLACIÓN OBJETO DE ESTUDIO POR LA CUENTA SATÉLITE

- B. DESARROLLAR UNA METODOLOGÍA QUE PERMITA ELABORAR LAS CUENTAS SATÉLITE DE LAS EMPRESAS DE LA ECONOMÍA SOCIAL DE FORMA COHERENTE CON EL CUADRO CENTRAL DE LAS CUENTAS NACIONALES DEL SEC-1995, PERMITIENDO CONOCER LAS MAGNITUDES MACROECONÓMICAS DE DICHAS EMPRESAS: PRODUCCIÓN, VALOR AÑADIDO, EXCEDENTE BRUTO DE EXPLOTACIÓN, FORMACIÓN BRUTA DE CAPITAL, REMUNERACIÓN DE EMPLEADOS, AHORRO BRUTO, CAPACIDAD O NECESIDAD DE FINANCIACIÓN,. DESARROLLO DE LA MATRIZ DE CONTABILIDAD SOCIAL

5.4. DEFINICIÓN DE EMPRESA DE ECONOMÍA SOCIAL Y DE LA POBLACIÓN DE LA CUENTA SATÉLITE CUBIERTA POR EL MANUAL

LA DEFINICIÓN DE TRABAJO DE COOPERATIVAS, MUTUAS Y OTRAS EMPRESAS SIMILARES CUBIERTAS POR ESTA CUENTA SATÉLITE ESTABLECE LAS SIGUIENTES CARACTERÍSTICAS:

- A. SON PRIVADAS
- B. ORGANIZADAS FORMALMENTE
- C. CON AUTONOMÍA DE DECISIÓN
- D. CON LIBERTAD DE ADHESIÓN
- E. CREADAS PARA SATISFACER LAS NECESIDADES DE LOS SOCIOS
- F. SON PRODUCTORAS DE MERCADO
- G. *PUEDEN* DISTRIBUIR EXCEDENTES ENTRE LOS SOCIOS
- H. SON ORGANIZACIONES DEMOCRÁTICAS

LAS EMPRESAS CUBIERTAS POR EL MANUAL DE CUENTAS SATÉLITE SON:

- *LAS COOPERATIVAS (CONCEPTO DESARROLLADO EN LOS PUNTOS (7) AL (10) DEL ESTATUTO DE SOCIEDAD COOPERATIVA EUROPEA (2003) (SECTORES S11 Y S12 EXCEPCIONALMENTE S15)*
- *LAS MUTUAS Y MUTUALIDADES (CONCEPTO DEL DOCUMENTO "MUTUALS IN AN EN LARGED EUROPE" (2003). EXCEPTO ENTIDADES GESTORAS DE LA SEGURIDAD SOCIAL, AFILIACIÓN OBLIGATORIA O CONTROLADAS POR EMPRESAS NO PERTENECIENTES A LA ECONOMÍA SOCIAL (SECTOR S12)*
- *GRUPOS EMPRESARIALES DE LA ECONOMÍA SOCIAL (SECTOR S11 Y S12)*
- *OTRAS EMPRESAS DE LA ECONOMÍA SOCIAL: SOCIEDADES LABORALES ESPAÑOLAS, EMPRESAS MERCANTILES PARTICIPATIVAS ANGLOSAJONAS, EMPRESAS SOCIALES, ETC. (SECTORES S11 Y S12)*
- *INSTITUCIONES SIN FINES DE LUCRO AL SERVICIO DE ENTIDADES DE LA ECONOMÍA SOCIAL*

*LAS EMPRESAS DE LA ECONOMÍA SOCIAL NO CUBIERTAS POR EL
MANUAL DE CUENTAS SATÉLITE:*

- ENTIDADES NO LUCRATIVAS PERTENECIENTES AL SECTOR S15 DE INSTITUCIONES SIN FINES DE LUCRO AL SERVICIO DE LOS HOGARES (ISFLSH) O A LOS SECTORES S11 Y S12:
 - LA MAYORÍA DE ASOCIACIONES Y FUNDACIONES PRODUCTORAS NO DE MERCADO
 - ALGUNAS ASOCIACIONES DE PERSONAS FÍSICAS PRODUCTORAS DE MERCADO

6. METODOLOGÍA PARA ELABORAR LAS CUENTAS SATÉLITE DE COOPERATIVAS Y MUTUAS POR SECTORES INSTITUCIONALES

- *DATOS DE BASE: BALANCES, CUENTAS DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS Y CUADRO DE FINANCIACIÓN (SI SE ELABORA) DE LAS EMPRESAS*
- *INTEGRACIÓN DE LAS OPERACIONES DE COOPERATIVAS Y MUTUAS EN RÚBRICAS DE CONTABILIDAD NACIONAL: DEFINICIÓN Y CÁLCULO DE LAS RÚBRICAS DE CONTABILIDAD NACIONAL A PARTIR DE LOS DATOS CONTABLES DE LAS EMPRESAS*
- *ELABORACIÓN DE CUADROS INTERMEDIOS DE RELACIONES ENTRE LA CONTABILIDAD DE COOPERATIVAS Y MUTUAS Y RÚBRICAS DE CUENTAS SATÉLITE EN TÉRMINOS DE CONTABILIDAD NACIONAL:*
 - ACTIVO DEL BALANCE DIFERENCIAL
 - PASIVO DEL BALANCE DIFERENCIAL
 - DEBE DE LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS
 - HABER DE LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS
 - DISTRIBUCIÓN EN CATEGORÍAS ECONÓMICAS DE LAS CUENTAS DE BALANCE (ACTIVO) Y DE LA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS (DEBE)
 - DISTRIBUCIÓN EN CATEGORÍAS ECONÓMICAS DE LAS CUENTAS DEL BALANCE (PASIVO) Y DE LA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS (HABER)

• *ESTRUCTURA DE LAS CUENTAS SATÉLITE:*

- CUENTA DE PRODUCCIÓN: SALDO: VALOR AÑADIDO
- CUENTA DE EXPLOTACIÓN: SALDO: EXCEDENTE BRUTO DE EXPLOTACIÓN
- CUENTA DE ASIGNACIÓN DE LA RENTA PRIMARIA. SALDO DE RENTAS PRIMARIAS BRUTO
- CUENTA DE DISTRIBUCIÓN SECUNDARIA DE LA RENTA. SALDO: RENTA DISPONIBLE BRUTA
- CUENTA DE UTILIZACIÓN DE LA RENTA. SALDO: AHORRO
- CUENTA DE CAPITAL. SALDO: CAPACIDAD O NECESIDAD DE FINANCIACIÓN

7. METODOLOGÍA PARA ELABORAR LAS CUENTAS SATÉLITE POR RAMAS DE ACTIVIDAD

- LA FINALIDAD DE ESTE INSTRUMENTO ES CONOCER LOS PROCESOS PRODUCTIVOS (ESTRUCTURA DE COSTES, RENTA GENERADA, ETC) Y LOS FLUJOS DE BIENES Y SERVICIOS POR RAMAS DE ACTIVIDAD.
- NACE DEL SEC-1995: 60, 31, 17, 6 Ó 3 RAMAS
- CUADRO INTERMEDIO DE RELACIONES ENTRE LAS CUENTAS SATÉLITE DE PRODUCCIÓN Y EXPLOTACIÓN DE LAS EMPRESAS Y RAMAS DE ACTIVIDAD

8. METODOLOGÍA PARA ELABORAR LAS CUENTAS SATÉLITE BAJO LA FORMA DE MATRIZ DE CONTABILIDAD SOCIAL

- LA MATRIZ DE CONTABILIDAD SOCIAL (MCS) SE CENTRA EN EL PAPEL DE LAS PERSONAS EN LA ECONOMÍA
- MODELO DE MCS: DATOS DE MERCADO DE TRABAJO: EMPLEO, SEXO, COSTES LABORALES. DATOS EMPRESARIALES: SOCIOS, EMPRESAS, TAMAÑO, ETC.

9. DATOS Y FUENTES DE DATOS QUE SIRVEN PARA LA ELABORACIÓN DE CUENTAS SATÉLITE: LA INICIATIVA DE LA COMISIÓN EUROPEA Y EL CASO DE ESPAÑA

- REGISTRO ESTADÍSTICO DE EMPRESAS DE ECONOMÍA SOCIAL
- CATÁLOGOS NACIONALES DE EMPRESAS DE LA ECONOMÍA SOCIAL
- ELABORACIÓN DE LAS CUENTAS SATÉLITE: DATOS DE REGISTRO Y PROCEDENTES DE ENCUESTAS
- LA ELABORACIÓN DE CUENTAS SATÉLITE EN ESPAÑA POR ENCARGO DE LA COMISIÓN EUROPEA

10. LAS CUENTAS SATÉLITE DE LAS COOPERATIVAS EN ESPAÑA

A 31/12/2008 EXISTEN EN ESPAÑA 24.738 COOPERATIVAS CON ACTIVIDAD ECONÓMICA Y ALGÚN TRABAJADOR COTIZANDO A LA SEGURIDAD SOCIAL POR EL RÉGIMEN GENERAL O EL DE AUTÓNOMOS. DE ELLAS 81 SON COOPERATIVAS DE CRÉDITO (SECTOR S.12 DE SOCIEDADES NO FINANCIERAS) Y EL RESTO, SON COOPERATIVAS DE OTRAS CLASES Y ACTIVIDADES INTEGRADAS EN EL SECTOR S.11 DE SOCIEDADES NO FINANCIERAS (24.657 COOPERATIVAS)

CUENTAS SATÉLITE DE COOPERATIVAS NO FINANCIERAS (RESUMEN)

Año 2008

Rúbrica	En miles de euros	(%) S/ total nacional empresas no financieras S 11
Producción	53.195.972	4,12
Consumo Intermedio	45.247.902	5,82
Valor Añadido Bruto a pm	7.948.070	1,54
Remuneración de asalariados	6.210.892	1,88
Excedente Bruto de Explotación	1.736.704	0,93
Ahorro Bruto	1.219.850	1,55
Formación Bruta de Capital Fijo	478.755	0,27
Capacidad (+) Necesidad (-) de financiación*	673.250	(-)*

*El conjunto de sociedades no financieras tiene en el año 2008 una necesidad de financiación de 82.607 millones de euros

PRODUCCIÓN Y VALOR AÑADIDO POR COMUNIDAD AUTONOMA DE LAS COOPERATIVAS NO FINANCIERAS (en miles de euros)

CCAA	PRODUCCIÓN	%	VALOR AÑADIDO	%
ANDALUCÍA	9.776.918	18,4	1.188.516	15,0
ARAGÓN	1.952.331	3,7	169.645	2,1
ASTURIAS	695.430	1,3	68.109	0,9
BALEARES	329.098	0,6	43.684	0,5
CANARIAS	1.208.682	2,3	126.375	1,6
CANTABRIA	210.810	0,4	24.685	0,3
CASTILLA LA MANCHA	2.336.362	4,4	272.145	3,4
CASTILLA Y LEÓN	2.791.302	5,2	313.969	4,0
CATALUÑA	5.230.489	9,8	1.005.893	12,6
EXTREMADURA	1.918.307	3,6	188.447	2,4
GALICIA	2.871.978	5,4	203.749	2,5
LA RIOJA	309.406	0,6	44.048	0,5
MADRID	4.680.954	8,8	396.134	5,0
MURCIA	2.783.752	5,2	384.678	4,8
NAVARRA	1.299.673	2,5	212.188	2,7
PAÍS VASCO	9.676.859	18,1	2.371.841	30,0
VALENCIA	5.079.259	9,6	918.393	11,5
CEUTA Y MELILLA	44.362	0,1	15.571	0,2
TOTAL	53.195.972	100	7.948.070	100

CUENTAS SATÉLITE (RESUMEN) DE ENTIDADES FINANCIERAS DE LA ECONOMÍA SOCIAL (MUTUAS, MUTUALIDADES DE PREVISIÓN SOCIAL Y COOPERATIVAS DE CRÉDITO)
(en miles de euros). Año 2008

Rúbrica	1. Mutuas	2. Mut. Prev. Soc	Total 1+2	3. Coop. Crédito	Total 1+2+3	(%) Particip s/total sociedades financieras S.12
Producción	1.266.596	1.021.765.	2.288.361	2.057.000	4.345.361	5,43
Consumo intermedio	588.559	572.084	1.160.643	588.000	1.748.643	6,28
Valor añadido Bruto a pm	678.037	449.681	1.127.718	1.469.000	2.596.718	4,98
Remuneración de asalariados	323.709	91.119	414.828	985.000	1.399.828	6,11
Excedente Bruto de Explotación	345.442	356.707	702.149	481.000	1.183.149	4,10
Ahorro Bruto	295.189	259.974	555.163	1.305.000	1.860.163	5,76
Formación Bruta de Capital Fijo	131.561	99.438	230.999	607.000	837.999	9,53
Capacidad (+) Necesidad (-) de financiación	+ 163.745	+ 164.798	+ 328.543	+ 632.000	+ 960.543	4,50

MAGNITUDES NO MONETARIAS DE LAS COOPERATIVAS ACTIVAS EN ESPAÑA*. AÑO 2008

Clase de Cooperativa	Cooperativas	Nº de socios	Empleos directos**
Cooperativas agrarias	3.757	1.264.013	90.308
Cooperativas explot. com. tierra	428	4.887	3.835
Cooperativas de trabajo asociado	18.019	155.179	221.844
Cooperativas de consumidores y usuarios**	332	2.858.925	65.618
Cooperativas de servicios	419	45.032	9.830
Cooperativas de transportes	546	23.057	17.038
Cooperativas de enseñanza	303	39.648	14.828
Cooperativas sanitarias***	1	180.000	807
Cooperativas de viviendas	626	84.900	2.981
Cooperativas de crédito	81	2.096.531	20.940
Otras Cooperativas	226	22.544	8.841
Total Cooperativas	24.738	6.774.716	456.870

* Excluidas Ceuta y Melilla.

** Incluidas las cifras de empleo de todas las empresas afiliadas al Grupo Eroski. Los empleos directos de las cooperativas de consumidores son 33.714. En el renglón de cooperativas de consumidores y usuarios no están incluidas las magnitudes del cooperativismo sanitario (SCIAS).

*** Datos correspondientes a la cooperativa sanitaria SCIAS. El resto de cooperativas sanitarias están incluidas en cooperativas de consumidores y usuarios y en cooperativas de trabajo asociado.

Fuente: Encuesta CIRIEC-2008. Memorias de empresas y D.G. de Economía Social, T.A. y R.S.E.

CARACTERÍSTICAS DEL EMPLEO DE LAS COOPERATIVAS ACTIVAS EN ESPAÑA*. AÑO 2008

Clase de cooperativa	Nº	Empleados	Personas con Discapacidad		Mujeres		Fijos		Tiempo completo		Socios Media	
			%		%		%		%			
Agraria	3.757	90.308	0,73	663	30,35	27.410	69,86	63.090	82,40	74.416	336,44	1.264.013
Explot. com. tierra	428	3.835	0,70	27	21,46	823	74,68	2.864	91,13	3.495	11,42	4.887
CTA	18.019	221.844	1,96 ¹	3.342 ¹	33,03 ¹	56.351 ¹	83,70	185.691	87,81	194.812	8,61	155.179
Consumo	332	33.714	0,16	53	46,80	15.771	89,80	30.268	77,44	26.108	8.611,22	2.858.925
Servicios	419	9.830	0,75	74	29,72	2.921	87,71	8.622	90,00	8.846	107,47	45.032
Transportes	546	17.038	0,84 ²	25 ²	25,46 ²	761 ²	98,13	16.720	97,60	16.629	42,23	23.057
Enseñanza	303	14.828	0,69	102	66,12	9.804	79,54	11.794	83,04	12.313	130,85	39.648
Vivienda	626	2.981	0,13 ³	2 ³	10,63 ³	166 ³	91,74 ³	1.433 ³	85,16 ³	1.330 ³	135,62 ³	84.900
Otras ⁵	227	9.648	2,84	274	34,95	3.372	82,10	7.921	79,34	7.655	892,26	202.544
Crédito	81	20.940		ND	46,88	9.817		ND		ND	25.883,10	2.096.531
Total Cooperativas	24.738	424.966 ⁴	1,35	4.562 ⁷	35,51 ⁸	127.196	81,57 ⁶	328.403 ⁶	85,86 ⁶	345.604 ⁶	273,86	6.774.716

* Excluidas Ceuta y Melilla

1. Porcentajes y valores absolutos calculados sobre 170.582 empleados en 8.868 CTA con algún trabajador cotizando en RG de SS.

2. Porcentajes y valores absolutos calculados sobre 2.989 empleados en 230 cooperativas de transportes con algún trabajador cotizando en RG de SS.

3. Porcentajes y valores absolutos calculados sobre 1.562 empleados en 153 cooperativas de vivienda con algún trabajador cotizando en RG de SS.

4. No están incluidos los 31.904 empleados en empresas filiales no cooperativas del Grupo Eroski.

5. Incluida la cooperativa sanitaria SCIAS.

6. Excluidas las de crédito.

7. Nº total de personas con discapacidad que trabajan en las cooperativas, excluidas las cooperativas de crédito y las 9.940 que cotizan exclusivamente por autónomos.

8. Porcentaje calculado sobre 358.236 empleados.

N.D: No disponible

Fuente: Encuesta CIRIEC-2008, Memorias de empresas y D.G. de Economía Social, T.A y R.S.E

LAS COOPERATIVAS DE TRABAJO ASOCIADO EN ESPAÑA (CTA). CARACTERÍSTICAS DEL EMPLEO POR ACTIVIDAD. AÑO 2008

Rama actividad	Tiempo completo	Nº de CTA	Empleados	Mujeres [1]	Fijos
Agricultura	6.694	708	7.591	1.248	5.291
Industria	45.915	3.114	50.498	10.821	42.964
Construcción	26.481	3.603	27.012	1.012	22.250
Comercio	31.504	2.118	35.268	8.121	31.138
Hostelería	8.447	740	10.082	4.220	7.942
Transporte	14.877	1085	15.783	1.296	14000
Comunicaciones	404	40	530	92	385
Financieras	454	52	584	185	510
Inmobiliarias y ser. empresas	24.680	3.789	27.168	5.149	25.039
Educación	14.394	1.112	19.966	11.215	15.231
Sanitarias y Sociales	14.471	988	18.460	9.971	14.195
Artísticas	6.491	670	8.902	3.021	6.746
Servicios Total	115.722	10.594	136.743	43.270	115.186
Total	194.812	18.019	221.844	56.351	185.691

[1] CTA con algún trabajador cotizando en Reg. Gral de la S.S.

Fuente: Encuesta CIRIEC-2008 y D.G. Economía Social, T.A. y R.S.E.

DISTRIBUCIÓN DE COOPERATIVAS AGRARIAS POR COMUNIDADES AUTÓNOMAS

Com. Autónoma	Nº Cooperativas	Empleados	Socios
Andalucía	813	27.708	375.318
Aragón	212	1.840	54.280
Asturias	27	408	5.157
Baleares	35	296	8.962
Canarias	86	2.680	22.018
Cantabria	14	193	2.671
Castilla-la Mancha	459	5.061	116.515
Castilla y León	414	4.018	105.089
Cataluña	346	4.857	81.932
Com. Valenciana	415	26.229	291.779
Extremadura	304	2.925	77.836
Galicia	227	2.457	43.356
Madrid	31	264	1.434
Murcia	150	8.740	34.002
Navarra	105	1.632	20.056
País Vasco	68	494	10.553
Rioja (La)	51	506	13.055
Total	3.757	90.308	1.264.013

Fuente: Encuesta CIRIEC-2008 y D.G. E.S., T.A. y R.S.E.

RESUMEN

- LA ECONOMÍA SOCIAL EN ESPAÑA CUENTA CON MÁS DE 200.000 ENTIDADES, QUE ANUALMENTE FACTURAN 116.000 MILLONES DE EUROS, LO QUE EQUIVALE AL 10% DEL PIB
- LA ECONOMÍA SOCIAL GENERA 1,2 MILLONES DE EMPLEOS DIRECTOS. JUNTO A LOS INDIRECTOS E INDUCIDOS SUPERAN LOS DOS MILLONES DE EMPLEOS, ES DECIR, MÁS DEL 10% DE LA POBLACIÓN OCUPADA TOTAL
- DECISIVO PESO DEL SECTOR EMPRESARIAL DE MERCADO DE LA ECONOMÍA SOCIAL: 45.000 EMPRESAS, EMPLEO DIRECTO DE 700.000 PERSONAS Y FACTURACIÓN SUPERIOR A 87.000 MILLONES DE EUROS

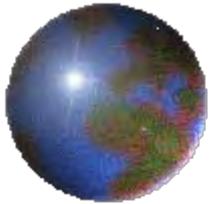
- ASOCIACIONES Y FUNDACIONES: 152.000 ASOCIACIONES ACTIVAS, CON VOLUMEN DE GASTO DE 23.000 MILLONES DE EUROS, DE ELLAS, 27.000 SON ASOCIACIONES DE ACCIÓN SOCIAL. LAS ASOCIACIONES DAN EMPLEO DIRECTO A 470.000 PERSONAS
- 8.000 FUNDACIONES ACTIVAS DE LAS QUE 4.279 SON FUNDACIONES PRIVADAS AL SERVICIO DE LOS HOGARES (ENTRE ELLAS 1.644 DE ACCIÓN SOCIAL)
- ENTIDADES SINGULARES: ONCE, CRUZ ROJA Y CÁRITAS



25
AÑOS

MUCHAS GRACIAS

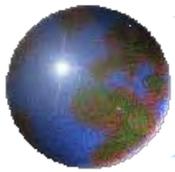
Seminario sobre a
CONTABILIDADE NAS SOCIEDADES COOPERATIVAS
15 de novembro 2011



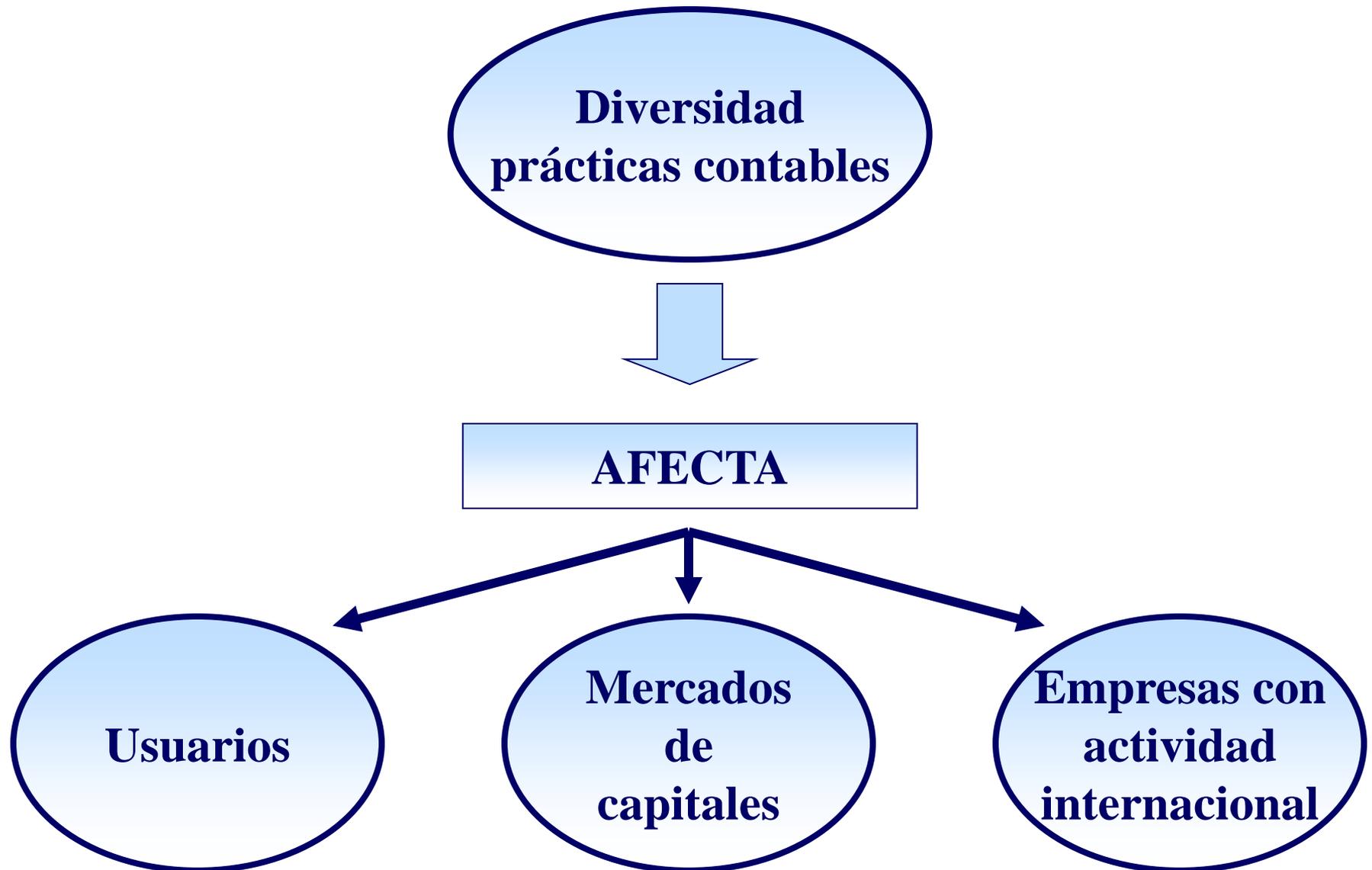
Principios contables.
Evolución. Normas
contables das cooperativas



Antecedentes



ARMONIZACION CONTABLE INTERNACIONAL



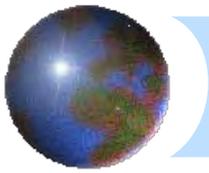
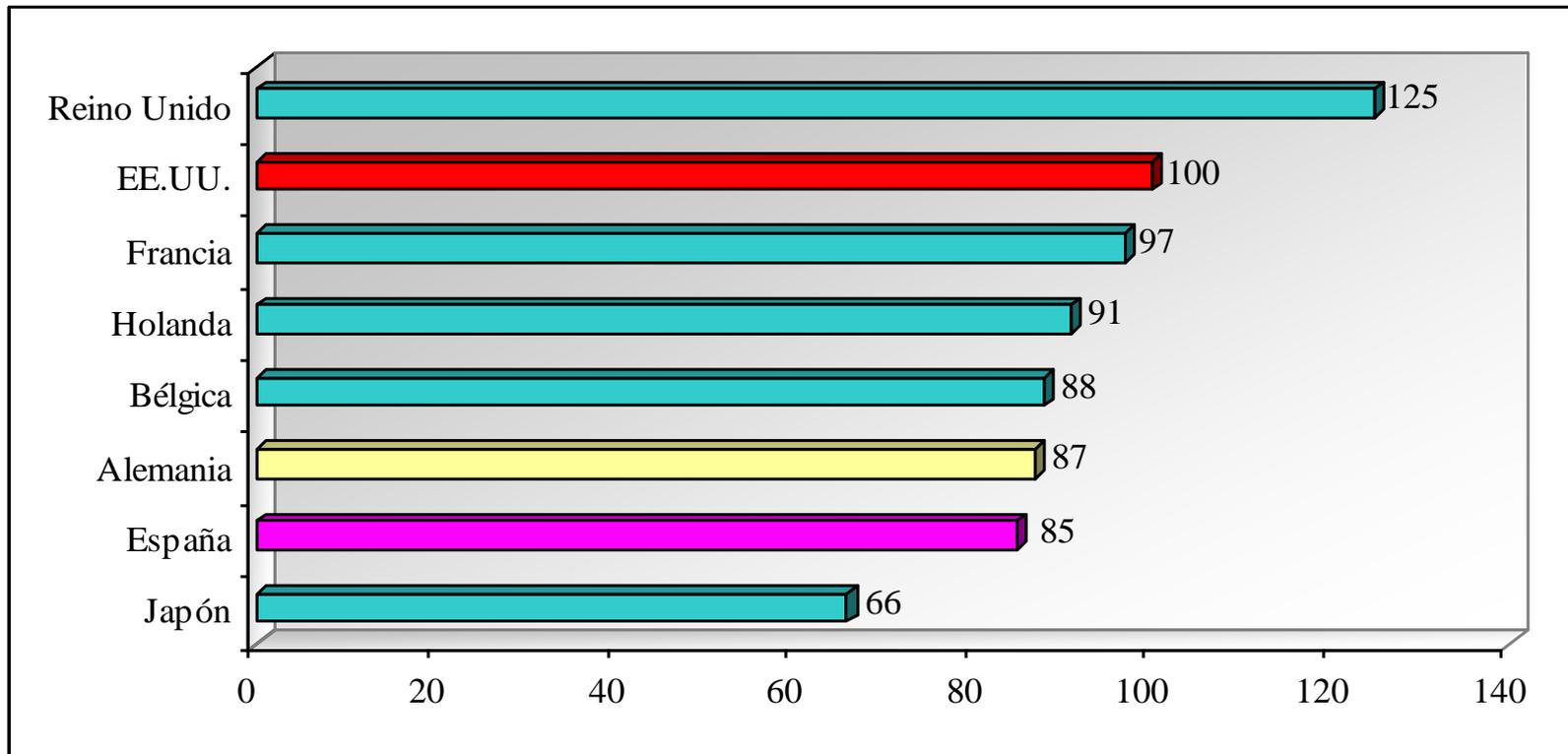
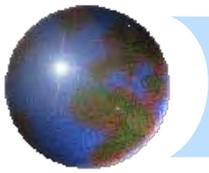


Gráfico 1: Efecto comparativo de diferencias internacionales en cálculo de beneficios

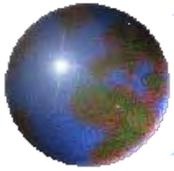


FUENTE: Radebaugh y Gray (1993)



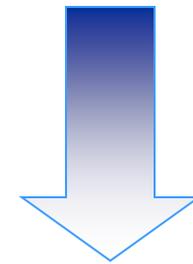
DAIMLER- BENZ 1993	Normativa alemana	Normativa USA
Resultados (mill. marcos)	615	(1.839)
Fondos propios (mill. marcos)	18.145	26.281

Fuente: Nobes, 1996

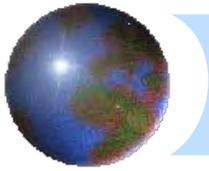


**AMBITO
INTERNACIONAL**

**DIFICULTADES EN LA
COMPARABILIDAD
DE LA INFORMACIÓN**

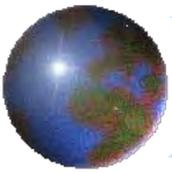


ARMONIZACIÓN



2000

**IOSCO RECOMIENDA QUE SE PERMITA
A LAS SOCIEDADES INTERNACIONALES
EL USO DE LAS NIC (IASC)**



IASB

NUEVA ESTRUCTURA



IASC

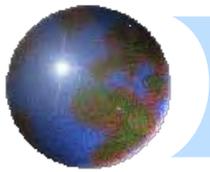
NIC

IASB

NIIF



Reforma en la UE

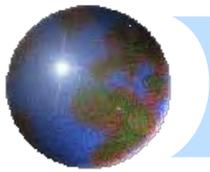


Reforma en la UE

	CUENTAS CONSOLIDADAS	CUENTAS INDIVIDUALES
EMPRESAS COTIZADAS	Reglamento UE NIC/NIIF	? Elección estados miembros
EMPRESAS NO COTIZADAS	? Elección estados miembros	? Elección estados miembros



Reforma en España



Reforma en España

2003

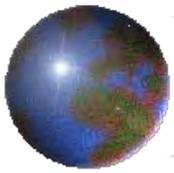


...

- ❖ Ley 62/2003, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y de orden social

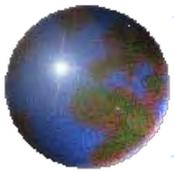
Modifica:

- ❖ Ley del mercado de valores
- ❖ Ley de auditoria
- ❖ Código de Comercio
- ❖ Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas
- ❖ Ley de Sociedades de Responsabilidad Limitada
- ❖

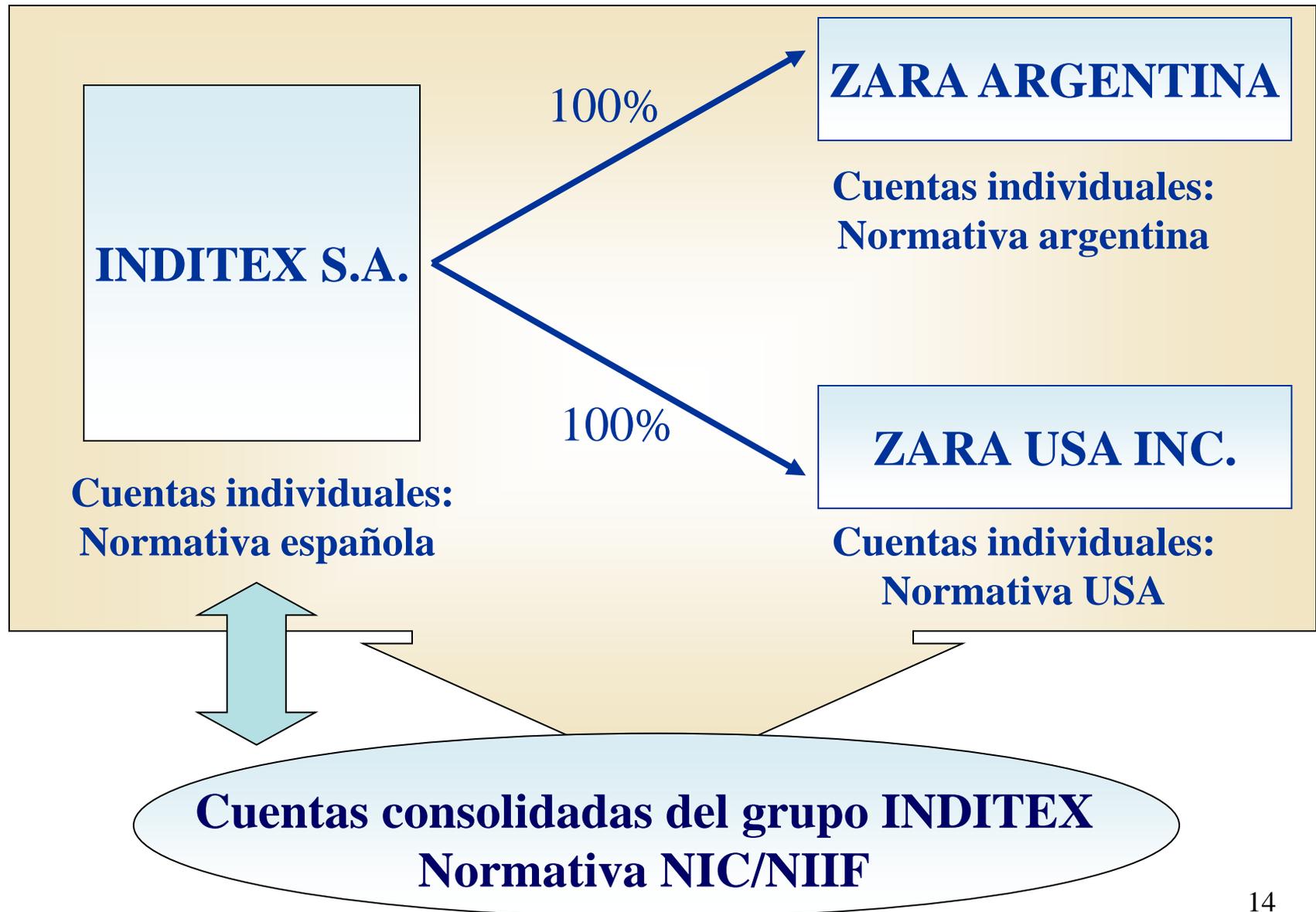


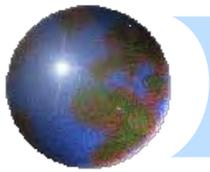
Reforma en España

- **GRUPOS QUE COTIZAN**: Formular las cuentas anuales consolidadas de acuerdo con las NIIF a partir 1-1-2005
- **GRUPOS QUE NO COTIZAN**: Podrán elegir aplicar las NIIF o la normativa española
- **SOCIEDADES CUYOS TITULOS COTIZAN EN BOLSA**: Cuentas anuales individuales siguiendo normativa española (anexo a la memoria: repercusión de las NIIF en cuentas anuales)
- **RESTO DE SOCIEDADES**: Cuentas individuales siguiendo normativa española



EJEMPLO





Reforma en España

2007

Ley 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea

Modifica:

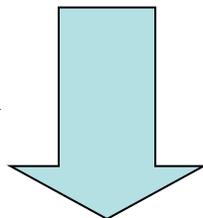
- Art. 1: Código de Comercio
- Art. 2: TRLSA
- Art. 3: Ley Sociedades de Responsabilidad Limitada
- ...
- Disposición adicional cuarta: Ley de Cooperativas
- ...



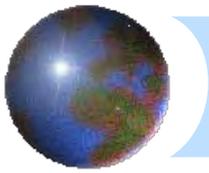
Ley de reforma contable. CC

Las CUENTAS ANUALES deben redactarse con CLARIDAD, mostrar la IMAGEN FIEL del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa

Contabilización



Primacía del fondo sobre la forma

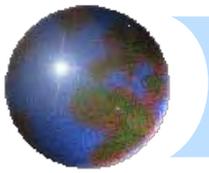


PGC

- ✚ RD 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad. BOE 20-11-2007

PGC PYMES

- ✚ RD 1515/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de pymes y los criterios contables específicos para microempresas. BOE 21-11-2007

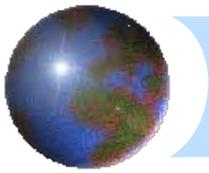


Cooperativas:

- ❖ Orden EHA/3360/2010, de 21 de diciembre, por la que se aprueban las normas sobre los aspectos contables de las sociedades cooperativas

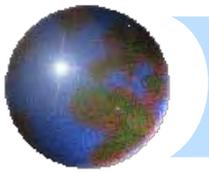
Fin: que las sociedades cooperativas puedan suministrar información en el marco del PGC y PGC-PYMES, en sintonía con las NIIF adoptadas por la UE

Completan, modifican o adaptan lo regulado en el PGC y PGC-PYMES.



Normas:

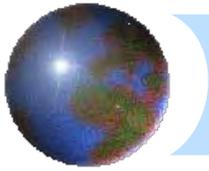
- ⊕ Primera: patrimonio neto
- ⊕ Segunda: capital social (FP)
- ⊕ Tercera: Otras aportaciones de los socios no reintegrables (FP)
- ⊕ Cuarta: Fondos de reserva específicos de las sociedades cooperativas: fondo de reserva obligatorio (FP/PE), fondo de reembolso o actualización (FP/PE), fondo de reserva voluntario (FP/PE).
- ⊕ Quinta: Fondos subordinados con vencimiento en la liquidación de la cooperativa: fondo de participaciones (P/FP), otros fondos subordinados (P)



- ⊕ Sexta: Fondo de Educación, Formación y Promoción (G) y otras contribuciones obligatorias similares
- ⊕ Séptima: Resultados
- ⊕ Octava: Adquisiciones de bienes a los socios
- ⊕ Novena: Adquisición de servicios de trabajo a los socios y a los trabajadores
- ⊕ Décima: Ingresos consecuencia de operaciones con los socios
- ⊕ Undécima: Distribución de resultados
- ⊕ Duodécima: Gasto por impuesto sobre beneficios
- ⊕ Decimotercera: Cuentas anuales



PGC



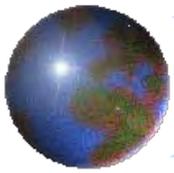
Partes:

Introducción

1. Marco Conceptual de la Contabilidad
2. Normas de registro y valoración
3. Cuentas Anuales
4. Cuadro de cuentas
5. Definiciones y relaciones contables



1ª PARTE PGC. Marco Conceptual de la Contabilidad



ESQUEMA CONCEPTUAL

OBJETIVOS DE LA INFORMACIÓN. CCAA.

REQUISITOS

PRINCIPIOS CONTABLES

ELEMENTOS DE LAS CUENTAS ANUALES

CRITERIOS DE REGISTRO O REC. DE LOS ELEMENTOS

CRITERIOS DE VALORACIÓN

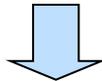
PNCGC



1.- Cuentas anuales. Imagen fiel

- ⊕ Balance.
- ⊕ Cuenta de P y G.
- ⊕ Estado de Cambios en el Patrimonio Neto.
- ⊕ Estado de flujos de efectivo.
- ⊕ Memoria.

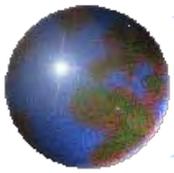
Redactadas con claridad



Información comprensible y
útil para la toma de decisiones



IMAGEN FIEL



2.- Requisitos de la información a incluir en las cuentas anuales:

RELEVANCIA

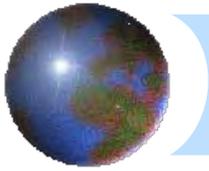
FIABILIDAD



Integridad

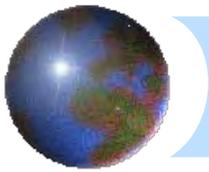
COMPARABILIDAD

CLARIDAD



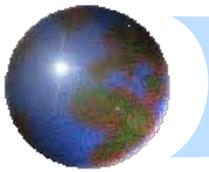
3.- Principios contables

- ⊕ Empresa en funcionamiento
- ⊕ Devengo
- ⊕ Uniformidad
- ⊕ Prudencia
- ⊕ No compensación
- ⊕ Importancia relativa



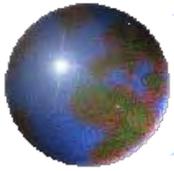
4.- Elementos de las cuentas anuales. Balance

- ✦ **Activos:** bienes, derechos y otros recursos *controlados económicamente* por la empresa, resultantes de sucesos pasados, de los que se espera que la empresa obtenga beneficios o rendimientos económicos en el futuro.
- ✦ **Pasivos:** *obligaciones actuales* surgidas como consecuencia de sucesos pasados, para cuya extinción la empresa espera desprenderse de recursos que puedan producir beneficios o rendimientos económicos en el futuro (*incluye las provisiones*)
- ✦ **Patrimonio neto:** *parte residual de los activos de la empresa, una vez deducidos todos sus pasivos.* Incluye las aportaciones realizadas, ya sea en el momento de la constitución o en otros posteriores, por sus socios o propietarios, que no tengan la consideración de pasivos, así como los resultados acumulados u otras variaciones que le afecten



4.- Elementos de las cuentas anuales P y G

- ✚ **Ingresos**: *incrementos en el patrimonio neto* de la empresa durante el ejercicio, ya sea en forma de entradas o aumentos en el valor de los activos o de disminución de los pasivos, que no tengan su origen en aportaciones, monetarias o no, de los socios o propietarios
- ✚ **Gastos**: *decrementos en el patrimonio neto* de la empresa durante el ejercicio, ya sea en forma de salidas o disminuciones en el valor de los activos, o de reconocimientos o aumento de los pasivos, que no tengan su origen en distribuciones, monetarias o no, a los socios o propietarios, en su condición de tales...

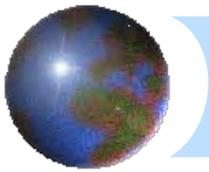


PGC. MC

**Formarán parte del resultado
Cuenta de PYG**

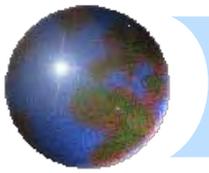


**Excepción: Patrimonio neto
ECPN**



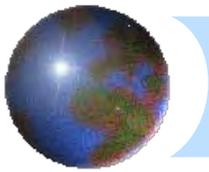
5.- Criterios de registro o reconocimiento contable de los elementos de las cuentas anuales

- ✦ Proceso por el que se incorporan al balance, cuenta de PyG o ECPN los diferentes elementos de las cuentas anuales.
- ✦ El registro de los elementos procederá cuando:
 - ✦ Cumple la definición
 - ✦ Se cumplen los criterios de probabilidad en la obtención o cesión de recursos que incorporen beneficios o rendimientos económicos y
 - ✦ Su valor puede determinarse con un adecuado grado de fiabilidad.



6.- Criterios de valoración

1. **Coste histórico o coste**
2. **Valor razonable**
3. **Valor neto realizable**
4. **Valor actual**
5. **Valor en uso**
6. **Costes de venta**
7. **Coste amortizado**
8. **Costes de transacción atribuibles a un activo o pasivo financiero**
9. **Valor contable o en libros**
10. **Valor residual**



7º Principios y normas de contabilidad generalmente aceptados

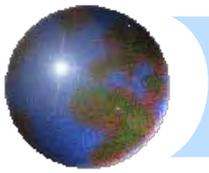
✚ Establecidos en:

- ✚ El Código de Comercio y la restante legislación mercantil;
- ✚ El PGC y sus adaptaciones sectoriales;
- ✚ Las normas de desarrollo que, en materia contable, establezca en su caso el ICAC y
- ✚ La demás legislación española que sea específicamente aplicable.



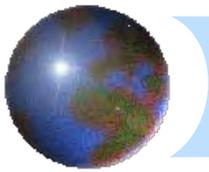
2ª PARTE PGC.

Normas de registro y valoración



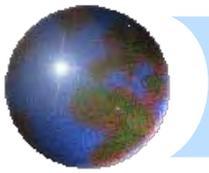
Normas de registro y valoración

1. Desarrollo del Marco conceptual de la Contabilidad
2. Inmovilizado material
3. Normas particulares sobre el IM
4. Inversiones inmobiliarias
5. Inmovilizado intangible
6. Normas particulares sobre el II
7. Activos no corrientes y grupos enajenables de elementos, mantenidos para la venta
8. Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar
9. Instrumentos financieros



PGC. NRV

10. Existencias
11. Moneda extranjera
12. IVA, IGIC y otros impuestos indirectos
13. ISB
14. Ingresos por ventas y prestación de servicios
15. Provisiones y contingencias
16. Pasivos por retribuciones a l/p al personal
17. Transacciones con pagos basados en instrumentos de patrimonio

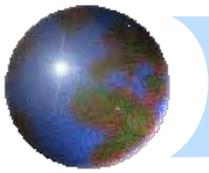


PGC. NRV

18. Subvenciones, donaciones y legados recibidos
19. Combinaciones de negocios
20. Negocios conjuntos
21. Operaciones entre empresas del grupo
22. Cambios en criterios contables, errores y estimaciones contables
23. Hechos posteriores al cierre del ejercicio.



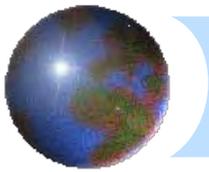
3ª PARTE PGC. Cuentas anuales



Norma decimotercera

(orden EHA/3360/2010...sobre los aspectos contables de las sociedades cooperativas)

- ❖ Las sociedades cooperativas elaborarán las cuentas anuales de acuerdo con los modelos y normas establecidos en el PGC o PGC PYMES...



Cuentas Anuales

- ✚ Balance
- ✚ Cuenta de P y G
- ✚ Estado de Cambios en el Patrimonio Neto. Dos partes:
 - ✓ Estado de ingresos y gastos reconocidos
 - ✓ Estado total de cambios en el patrimonio neto
- ✚ Estado de flujos de efectivo
- ✚ Memoria



BALANCE: ACTIVO

A) ACTIVO NO CORRIENTE

I. Inmovilizado intangible

II. Inmovilizado material

III. Inversiones inmobiliarias

IV. Inversiones a largo plazo en empresas del grupo y asociadas y socios

V. Inversiones financieras a largo plazo

VI. Activos por impuesto diferido (no microempresas)

B) ACTIVO CORRIENTE

I. Activos no corrientes mantenidos para la venta (no pymes)

II. Existencias

III. Deudores comerciales y otras cuentas a cobrar

IV. Inversiones a corto plazo en empresas del grupo y asociadas y socios

V. Inversiones financieras a corto plazo

VI. Periodificaciones a c/p

VII. Efectivo y otros activos líquidos equivalentes

A) PATRIMONIO NETO

A-1) FONDOS PROPIOS

A-2) AJUSTES POR CAMBIOS DE VALOR (no pymes)

A-3) SUBVENCIONES, DONACIONES Y LEGADOS RECIBIDOS

B) PASIVO NO CORRIENTE

- I. Fondo de Educación, Formación y Promoción a l/p**
- II. Deudas con características especiales a l/p**
- III. Provisiones a l/p**
- IV. Deudas a l/p**
- V. Deudas a l/p con empresas del grupo, asociadas y socios**
- VI. Pasivos por impuesto diferido (no microempresas)**
- VII. Periodificaciones a l/p**

C) PASIVO CORRIENTE

- I. Fondo de Educación, Formación y Promoción a c/p**
- II. Deudas con características especiales a c/p**
- III. Pasivos vinculados con activos no corrientes mantenidos para la venta**
- IV. Provisiones a c/p**
- V. Deudas a c/p**
- VI. Deudas a c/p con empresas del grupo, asociadas y socios**
- VII. Acreedores comerciales y otras cuentas a pagar**
- VIII. Periodificaciones a c/p**



PÉRDIDAS Y GANANCIAS

A) OPERACIONES CONTINUADAS

A.1) RESULTADO DE EXPLOTACIÓN

....

A.2) RESULTADO FINANCIERO

....

A.3) RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS (A.1 + A.2)

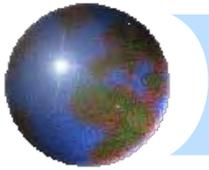
18. Impuestos sobre beneficios

A.4) RESULTADO DEL EJERCICIO PROCEDENTE DE OPERACIONES CONTINUADAS

B) OPERACIONES INTERRUMPIDAS

19. Resultados del ejercicio procedentes de operaciones interrumpidas neto de impuestos

A.5) RESULTADO DEL EJERCICIO

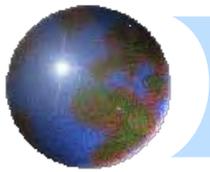


ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO

Partes:

1) Estado de ingresos y gastos reconocidos

2) Estado total de cambios en el patrimonio neto



Estado de ingresos y gastos reconocidos

A) Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias

B) Total ingresos y gastos imputados directamente al patrimonio neto*

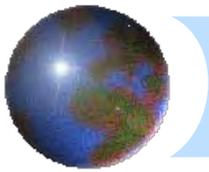
...

C) Total transferencias a la cuenta de pérdidas y ganancias*

...

TOTAL DE INGRESOS Y GASTOS RECONOCIDOS (A+B+C)

* Por el importe bruto, en partida separada el efecto impositivo



ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO

A) FLUJOS DE EFECTIVO DE LAS ACTIVIDADES DE EXPLOTACIÓN

...

B) FLUJOS DE EFECTIVO DE LAS ACTIVIDADES DE INVERSIÓN

...

C) FLUJOS DE EFECTIVO DE LAS ACTIVIDADES DE FINANCIACIÓN

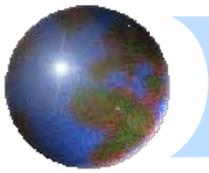
...

D) EFECTO DE LAS VARIACIONES DE LOS TIPOS DE CAMBIO

**E) AUMENTO/DISMINUCIÓN NETA DEL EFECTIVO O EQUIVALENTES
(+A-B+C-D)**

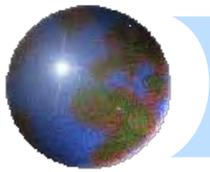
Efectivo o equivalentes al comienzo del ejercicio

Efectivo o equivalentes al final del ejercicio



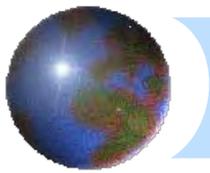
MEMORIA

1. Actividad de la empresa
2. Bases de presentación de las cuentas anuales
3. Aplicación de resultados
4. Normas de registro y valoración
5. Inmovilizado material
6. Inversiones inmobiliarias
7. Inmovilizado intangible (incluye fondo de comercio)



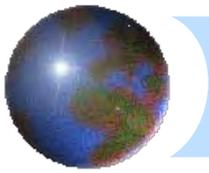
PGC. CCAA. MEMORIA

- ⊕ 8. Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar
- ⊕ 9. Instrumentos financieros
- ⊕ 10. Existencias
- ⊕ 11. Moneda extranjera
- ⊕ 12. Situación fiscal
- ⊕ 13. Ingresos y gastos
- ⊕ 14. Provisiones y contingencias
- ⊕ 15. Información sobre medio ambiente
- ⊕ 16. Retribuciones a largo plazo al personal



PGC. CCAA. MEMORIA

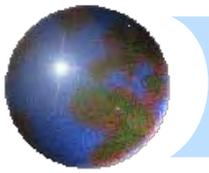
- ✦ 17. Transacciones con pagos basados en instrumentos de patrimonio
- ✦ 18. Subvenciones, donaciones y legados
- ✦ 19. Combinaciones de negocios
- ✦ 20. Negocios conjuntos
- ✦ 21. Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones interrumpidas
- ✦ 22. Hechos posteriores al cierre
- ✦ 23. Operaciones con partes vinculadas
- ✦ 24. Otra información
- ✦ 25. Información segmentada



Norma decimotercera ...

normas sobre aspectos contables de las sociedades cooperativas

- ❖ Además:
- ❖ Separación de las partidas de la cuenta de pyg para la determinación de los distintos resultados (cooperativos, extracooperativos, de las actividades económicas distintas de la cooperativizada)
- ❖ Información separada por secciones



✚ Separación de activos por secciones

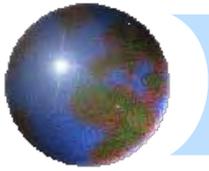
▣ Sección 1

- Importe
- %

✚ Separación de patrimonio neto y pasivo por secciones

▣ Sección 1

- Importe
- %



✚ Cuenta de pérdidas y ganancias por secciones

▣ Ejercicio 1

- Importe
- %

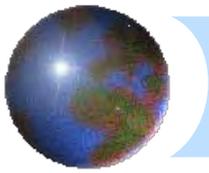


4ª PARTE PGC

Cuadro de cuentas

5ª PARTE PGC.

Definiciones y relaciones contables

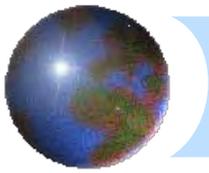


GRUPOS:

- 1. Financiación básica**
- 2. Activo no corriente**
- 3. Existencias**
- 4. Acreedores y deudores por operaciones comerciales**
- 5. Cuentas financieras**
- 6. Compras y gastos**
- 7. Ventas e ingresos**
- 8. Gastos imputados al patrimonio neto**
- 9. Ingresos imputados al patrimonio neto**

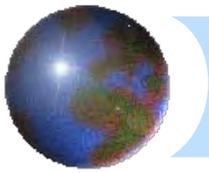


Modelos abreviados cuentas anuales



- ✚ **Balance y estados de cambios en el patrimonio neto abreviado.** Sociedades que durante dos ejercicios consecutivos reúnan a la fecha de cierre dos de las siguientes circunstancias:
 - ❏ Total partidas activo < 2.850.000€
 - ❏ Importe neto de la cifra anual de negocios < 5.700.000€
 - ❏ N° medio de trabajadores < 50

- ✚ Si se cumplen las condiciones anteriores
 - ❏ Se podrá elaborar la **memoria abreviada**
 - ❏ No será obligatorio elaborar **estado de flujos de efectivo ni informe de gestión**



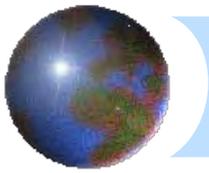
✚ **Cuenta de pérdidas y ganancias abreviada.**

Sociedades que durante dos ejercicios consecutivos reúnan a la fecha de cierre dos de las siguientes circunstancias:

- ❑ Total partidas activo < 11.400.000€
- ❑ Importe neto de la cifra anual de negocios < 22.800.000€
- ❑ N° medio de trabajadores < 250

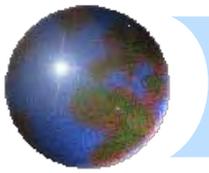


PGC PYMES



PGC de PYMES

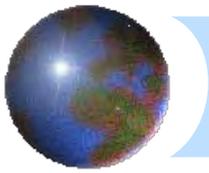
- ❖ Aplicación opcional para las empresas que puedan formular balance y ECPN abreviados
- ❖ Periodo mínimo de aplicación: 3 años
- ❖ Si una empresa realiza operaciones no contempladas en el PGC de PYMES, deberá remitirse al PGC



PGC de PYMES

Principales diferencias PGC de PYMES - PGC

- ✚ **Marco conceptual:** elaboración del EFE voluntaria
- ✚ **Normas de registro y valoración:**
 - ❏ Se han eliminado ciertas operaciones
 - ❏ Se han simplificado los criterios de registro y valoración relacionados con los instrumentos financieros



✚ Cuentas anuales:

- ✚ Balance

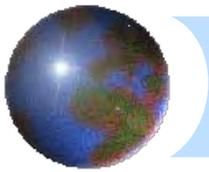
- ✚ Cuenta de Pérdidas y Ganancias

- ✚ Estado de cambios en el patrimonio neto de Pymes
(se elimina el Estado de ingresos y gastos reconocidos)

- ✚ Memoria

✚ Cuadro de cuentas y definiciones y relaciones contables

- ✚ Se eliminan los grupos 8 y 9



MICROEMPRESAS

Si durante dos ejercicios consecutivos las empresas que han optado por aplicar el PGC de PYMES reúnen, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos dos de las circunstancias siguientes:

- ✚ Total partidas de activo < 1.000.000€
- ✚ Importe neto de su cifra de negocios < 2.000.000€
- ✚ N° medio de empleados durante el ejercicio < 10