

FUSIONES DE COOPERATIVAS: RÉGIMEN CONTABLE

Jornada sobre gestion de cooperativas. Procesos de integración de cooperativas.

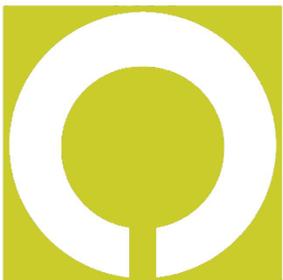
Valencia 8 de octubre de 2019.

Organiza:



empresocial

Colabora:



cátedra
cooperativas agroalimentarias

CEGEA



Fernando Polo-Garrido
CEGEA. Universitat Politècnica de València.

Sumario de la sección Régimen contable

I. INTRODUCCION

II. MARCO NORMATIVO

III. AMBITO Y CONTENIDO

III.1. Aspectos generales.

III.2. La Norma de Registro y Valoración 19ª Combinaciones de negocios.

III.3 La Norma de Registro y Valoración 21ª Operaciones entre empresas del grupo.

1. Fusión por absorción de dos cooperativas que no pertenecen a un grupo.

2. Absorción de una filial mercantil íntegramente participada por una cooperativa.

3. Transformación de una cooperativa de segundo grado en una de primer grado por absorción de sus cooperativas socias.

A TENER EN CUENTA

PARA SABER MAS

ÁMBITO JURÍDICO

Fusión (art. 22 LME):

“dos o más sociedades mercantiles inscritas se integran en una única sociedad mediante la transmisión en bloque de sus patrimonios y la atribución a los socios de las sociedades que se extinguen de acciones, participaciones o cuotas de la sociedad resultante, que puede ser de nueva creación o una de las sociedades que se fusionan.”

ÁMBITO CONTABLE

Fusión entre cooperativas y otras empresas independientes:

- COMBINACIÓN DE NEGOCIOS, NRV 19ª:
- Método de la adquisición

Fusión entre cooperativas y otras empresas pertenecientes a un mismo grupo:

- No hay una combinación de negocios, se aplica la NRV 21ª
- Se mantienen los valores contables

¿Forman las cooperativas que se fusionan un grupo y han de aplicar la NRV 21ª?

- Los casos que se pueden presentar en la práctica son los siguientes:
 - Las cooperativas que se fusionan forman un grupo cooperativo (artículo 78 LCOOP).
 - Cooperativa de segundo grado que se fusiona con sus cooperativas socias, cuando las cooperativas socias, actuando conjuntamente, controlan a la cooperativa de segundo grado o dicha cooperativa se halla bajo dirección única de las cooperativas socias por acuerdos o cláusulas estatutarias.
 - Cooperativa de segundo grado que se fusiona con sus cooperativas socias, cuando la cooperativa de segundo grado en virtud de acuerdos controla las cooperativas socias.

¿Forma la cooperativa que se fusiona con una mercantil participada un grupo y han de aplicar la NRV 21ª?

- Para que formen un grupo (de subordinación) la cooperativa ha de ostentar o poder ostentar directa o indirectamente el control de la mercantil, presumiéndose el control en las siguientes situaciones:
 - La cooperativa posee la mayoría de los derechos de voto de la mercantil.
 - La cooperativa tiene la facultad de nombrar o destituir a la mayoría de los miembros del órgano de administración de la mercantil.
 - La cooperativa pueda disponer mediante acuerdos con terceros de la mayoría de los derechos de voto de la mercantil.
 - La cooperativa haya designado con sus votos la mayoría de miembros del órgano de administración de la mercantil.

Aspectos a destacar del método de adquisición

La **cooperativa adquirente** registrará los activos identificables adquiridos menos los pasivos asumidos a valor razonable a cambio de una contraprestación (coste de la combinación). Si el coste de la combinación es mayor que el valor razonable de los activos identificables adquiridos menos los pasivos asumidos se registrará un fondo de comercio.



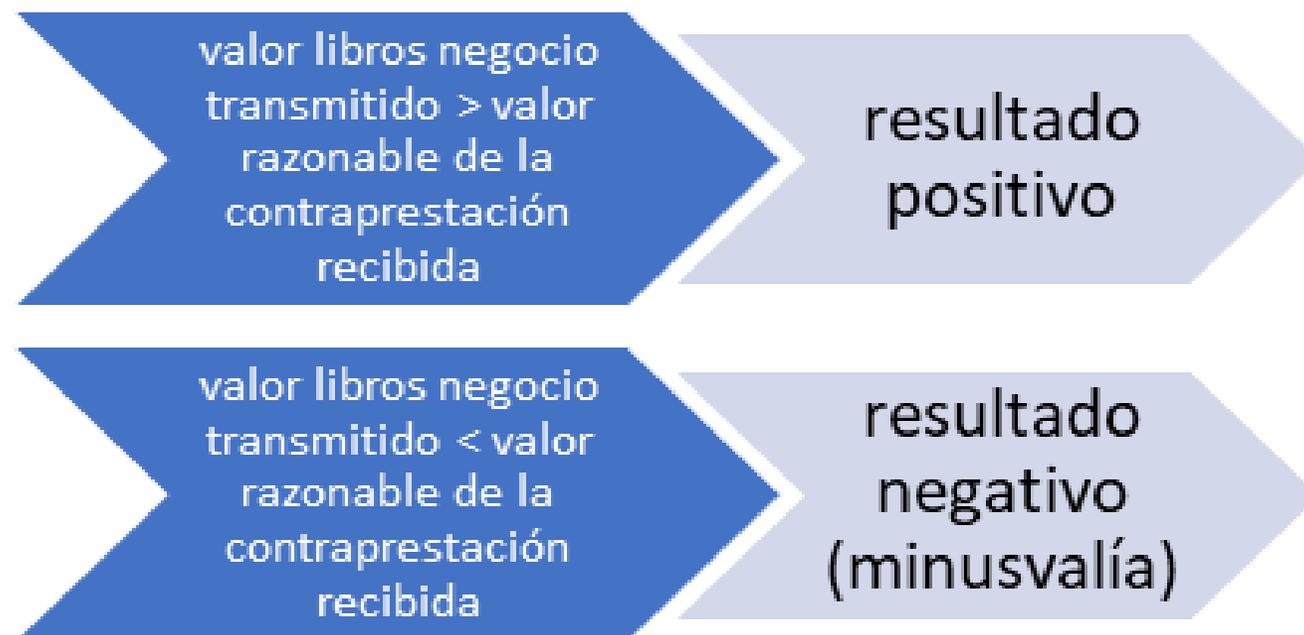
Aspectos a destacar del método de adquisición

Si el coste de la combinación es menor que el valor razonable de los activos identificables adquiridos menos los pasivos asumidos, la cooperativa **adquirente** se registrará un ingreso en la cuenta de pérdidas y ganancias (“Diferencia negativa en combinaciones de negocios”)



Aspectos a destacar del método de adquisición

La **cooperativa adquirida** que se disuelve registrará el traspaso de los activos y pasivos cancelando dichas partidas y registrando el resultado de la operación en la cuenta de pérdidas y ganancias, por diferencia del valor en libros del negocio transmitido y el valor razonable de la contraprestación recibida.



Fusiones entre cooperativas y otras empresas de un mismo grupo

- No tiene lugar una combinación de negocios -> no se aplica el método de adquisición.
- Se mantienen los valores contables.
- No da lugar al reconocimiento de ingresos ni de gastos, no hay resultados de la fusión.

Especialidades de las cooperativas

- Resultados de la fusion debe destinarse al FRO conforme a lo establecido en la Ley de cooperativas correspondiente (algunas establecen el 100%).
- En toda fusion, los fondos sociales de las cooperativas que se disuelven han de integrarse en los de igual clase de la cooperative nueva o absorbente.

NRV 19º Combinaciones de negocios

- **Combinación de negocio:** Aquella operación en las que una empresa adquiere el control de uno o varios negocios.
 - **Negocio:** Conjunto integrado de actividades y activos susceptibles de ser dirigidos y gestionados con el propósito de proporcionar un rendimiento, menores costes u otros beneficios económicos directamente a sus propietarios o partícipes.
 - **Control:** Es el poder de dirigir las políticas financiera y de explotación de un negocio con la finalidad de obtener beneficios económicos de sus actividades.
-

Método de adquisición

El método de adquisición requiere:

- a) Identificar la empresa adquirente;
 - b) Determinar la fecha de adquisición;
 - c) Cuantificar el coste de la combinación de negocios;
 - d) Reconocer y valorar los activos identificables adquiridos y los pasivos asumidos; y
 - e) Determinar el importe del fondo de comercio o de la diferencia negativa.
-

Método de adquisición (comentarios importantes)

Identificación de la empresa adquirente:

- Aspecto fundamental
- Complejo en la práctica
- Si se trata de una fusión por nueva creación, se identificará una de las cooperativas que existía con anterioridad
- Hay que atender a la realidad económica y no sólo a la fórmula jurídica

Método de adquisición (comentarios importantes)

Identificación de la empresa adquiriente:

Ejemplo de adquisición inversa

- La cooperativa A absorbe a B. A está formada por 1.000 socios y B está formada por 5.000 socios. Después de la absorción no hay cambios en los derechos de voto, es decir cada socio tiene un voto.
- DESARROLLO DEL EJEMPLO:
 - A es la cooperativa absorbente y es la que emite los instrumentos de patrimonio, pero es B la cooperativa adquirente puesto que sus socios van a tener la mayoría de los derechos de voto en la cooperativa A después de la fusión por absorción.
 - El criterio es pues quien adquiere el control y generalmente coincidirá con la cooperativa de mayor tamaño.



Método de adquisición (comentarios importantes)

Determinar la fecha de adquisición:

- Fecha en la que la adquirente adquiere el control del negocio/s adquirido/s: fecha de la Junta (Asamblea) General de la empresa (cooperativa)
- Desarrollo en la guía de la retroactividad contable

Método de adquisición (comentarios importantes)

Cuantificar el coste de la combinación de negocios:

- PGC: activos menos pasivos identificables a valor razonable y en su caso, más fondo de comercio (menos diferencia negativa) = coste de la combinación (entendido éste como la contraprestación entregada).
 - Ha de reformularse para incluir el importe de los fondos sociales integrados en los de igual clase siempre que cumplan la definición de patrimonio neto: activos menos pasivos identificables a valor razonable y en su caso, más fondo de comercio (menos diferencia negativa) = coste de la combinación (entendido éste como la contraprestación entregada + fondos sociales integrados en el patrimonio neto).
-

Método de adquisición (comentarios importantes)

- Desarrollo del efecto impositivo en las combinaciones de negocio
- Contabilidad provisional

NRV 21^a Operaciones entre empresas del grupo

- Fecha de efectos contables

CASOS ESTUDIADOS

- Fusión por absorción de dos cooperativas que no pertenecen a un grupo
- Absorción de una filial mercantil íntegramente participada por una cooperativa
- Transformación de cooperativa de segundo grado en primer grado por absorción de sus cooperativas socias

FUSIONES DE COOPERATIVAS: RÉGIMEN CONTABLE

Jornada sobre gestion de cooperativas. Procesos de integración de cooperativas.

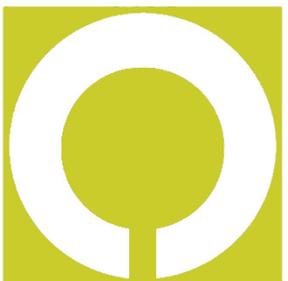
Valencia 8 de octubre de 2019.

Organiza:



empresocial

Colabora:



cátedra
cooperativas agroalimentarias

CEGEA



Fernando Polo-Garrido
CEGEA. Universitat Politècnica de València.