

DEPARTAMENT DE JUSTÍCIA

DECRET

259/2008, de 23 de desembre, pel qual s'aprova el Pla de comptabilitat de les fundacions i les associacions subjectes a la legislació de la Generalitat de Catalunya.

I

De conformitat amb l'article 118 de l'Estatut d'autonomia de Catalunya, la Generalitat de Catalunya ha assumit plenes competències en matèria d'associacions i fundacions.

La Llei 4/2008, de 24 d'abril, del llibre tercer del Codi civil de Catalunya, relatiu a les persones jurídiques, ha establert el nou règim jurídic de les fundacions i les associacions que exerceixen les seves funcions majoritàriament a Catalunya, i ha introduït en el seu articulat l'obligació de formular els comptes anuals segons les noves normes aplicables.

L'esmentat llibre tercer deroga els articles 1 a 50 i el 53, les disposicions addicionals, les disposicions transitòries i la disposició final primera de la Llei 5/2001, de 2 de maig, de fundacions, de manera que únicament manté la vigència dels articles 51 i 52 de la dita llei.

Així, el títol I d'aquest llibre tercer regula, en el seu capítol III, el règim comptable i documental de les persones jurídiques, i l'article 313-1 estableix que les persones jurídiques han de portar una comptabilitat ordenada, diligent, que s'adeqüi a llur activitat, que la reflecteixi fidelment i que els permeti fer el seguiment cronològic de les operacions i elaborar els comptes anuals; i l'article 313-2 que les anotacions s'han de fer d'acord amb els principis de comptabilitat generalment admesos i amb les disposicions que en cada cas siguin aplicables.

Pel que fa específicament a les associacions (títol II del llibre tercer), l'article 322-15 regula els deures d'elaboració dels comptes i de transparència, tot imposant el deure de donar transparència als comptes anuals a les associacions declarades d'utilitat pública, a les que reben periòdicament ajuts econòmics de les administracions i a les que recorren a la captació pública de fons per a finançar-se.

Pel que fa específicament a les fundacions (títol III del llibre tercer), els articles 333-7 i següents regulen els comptes anuals (l'inventari i els comptes anuals, el contingut dels comptes, l'aprovació i presentació dels comptes, la presentació d'un informe anual sobre el compliment del codi de conducta, l'auditoria de comptes i la publicitat de la documentació econòmica). L'article 333-8 detalla els documents que han d'integrar els comptes anuals de les fundacions.

Mitjançant el Decret 43/2003, de 20 de febrer, es va aprovar el Pla de comptabilitat de les fundacions privades catalanes. Aquest Pla de comptabilitat prenia com a base tant el marc normatiu com la realitat fundacional catalana. D'altra banda, estava obert per recollir les modificacions que resultessin tant de l'evolució de les activitats fundacionals com dels canvis en les normes i principis comptables i dels suggeriments dels professionals i experts arran de l'aplicació del Pla de comptabilitat de les fundacions. La normativa esmentada havia de respectar els principis comptables generalment acceptats mantenint l'harmonia amb l'estructura i la sistemàtica del Pla general de comptabilitat i de les normes d'adaptació sectorials a aquest.

II

La disposició final primera de la Llei 16/2007, de 4 de juliol, de reforma i adaptació de la legislació mercantil en matèria comptable per a la seva harmonització internacional amb base a la normativa de la Unió Europea, va autoritzar el Govern d'Espanya perquè, mitjançant Reial decret, aprovés el Pla general de comptabilitat, així com les seves modificacions i normes complementàries, a l'objecte de desenvolupar els aspectes continguts en la mateixa Llei.

En virtut d'això, es va aprovar el Reial decret 1514/2007, de 16 de novembre, pel qual s'aprova el Pla general de comptabilitat. Aquest Pla substitueix l'aprovat pel Reial decret 1643/1990, de 20 de desembre, que segons allò previst en el seu article 2, era d'aplicació obligatòria per a totes les empreses, sigui quina sigui la seva forma jurídica, individual o societària.

El Pla general de comptabilitat constitueix el desenvolupament reglamentari en matèria de comptes anuals individuals de la legislació mercantil, que ha estat objecte d'una profunda modificació el 2007, fruit de l'estratègia dissenyada per la Unió Europea en matèria d'informació financera, de les recomanacions que, a la vista de la citada estratègia, formulà la Comissió d'experts que va elaborar l'Informe sobre la situació actual de la comptabilitat a Espanya i línies bàsiques per a abordar la seva reforma, i de la decisió en el marc abans descrit d'harmonitzar la legislació mercantil comptable espanyola als nous plantejaments europeus.

La disposició transitòria cinquena del Reial decret 1514/2007, de 16 de novembre, manté, amb caràcter general, la vigència de les adaptacions sectorials en tot el que no s'oposin a la legislació comptable vigent, i fa una especial referència a les adaptacions a entitats no mercantils.

El Govern d'Espanya va aprovar simultàniament, i com a norma complementària al Pla general de comptabilitat, el Reial decret 1515/2007, de 16 de novembre, pel qual s'aprova el Pla general de comptabilitat de Petites i Mitjanes Empreses (en endavant, Pla general de comptabilitat de PIMES) i els criteris comptables específics per a microempreses.

Poden aplicar aquest Pla general de comptabilitat de PIMES totes les empreses, sigui quina sigui la seva forma jurídica, individual o societària, que durant dos exercicis consecutius reuneixin a la data de tancament de cadascun, almenys dues de les circumstàncies següents:

- a) Que el total de les partides de l'actiu no superi els dos milions vuit-cents cinquanta mil euros.
- b) Que l'import net de la seva xifra anual de negocis no superi els cinc milions set-cents mil euros.
- c) Que el nombre mitjà de treballadors empleats durant l'exercici no sigui superior a cinquanta.

En cap cas, però, poden aplicar aquest Pla general de comptabilitat de PIMES, les empreses que es trobin en alguna de les circumstàncies següents:

- a) Que tinguin valors admesos a negociació en un mercat regulat de qualsevol Estat membre de la Unió Europea.
- b) Que formi part d'un grup de societats que formuli o hagués hagut de formular comptes anuals consolidats.
- c) Que la seva moneda funcional sigui diferent de l'euro.
- d) Que es tracti d'entitats financeres per a les quals existeixin disposicions específiques en matèria comptable.

La disposició final primera de la Llei 16/2007, de 4 de juliol, de reforma i adaptació de la legislació mercantil en matèria comptable per a la seva harmonització internacional amb base a la normativa de la Unió Europea, estableix també que, atenent a la singularitat de les empreses de molt reduïda dimensió, cal incorporar altres criteris de registre i valoració simplificats; en particular, en la despesa per l'impost sobre societats i en les operacions d'arrendament financer i altres de naturalesa similar.

Les circumstàncies que han de complir les empreses o entitats no mercantils perquè puguin optar per l'aplicació dels criteris comptables específics de les microempreses es refereixen a la xifra del total de les partides de l'actiu, que no pot superar el milió d'euros, a l'import net de la xifra de negocis, que no ha de superar els dos milions d'euros i al nombre mitjà de treballadors, que no pot ser superior a 10.

Els dos criteris comptables específics aplicables a microempreses es refereixen al tractament comptable dels acords d'arrendament financer i altres de naturalesa similar i al registre comptable de l'impost sobre beneficis.

Tots els canvis esmentats de la normativa mercantil i comptable espanyola com també aquells provocats per les noves competències assumides per la Generalitat de Catalunya en matèria d'associacions, fan necessària l'aprovació d'un nou Pla de comptabilitat per a les fundacions i les associacions, amb un doble objectiu:

- a) Incorporar els nous criteris comptables per a la seva harmonització internacional amb base a la normativa de la Unió Europea.
- b) Integar en un sol text normatiu la legislació comptable aplicable a les fundacions i a les associacions.

III

El Decret que ara s'aprova consta de quatre articles, una disposició transitòria, una disposició derogatòria i dues disposicions finals.

L'article 1 aprova el Pla de comptabilitat de les fundacions i associacions subjectes a la legislació de la Generalitat de Catalunya, el text del qual s'adjunta com a annex al Decret.

L'article 2 estableix el caràcter obligatori del Pla per a totes les fundacions i associacions subjectes a la legislació de la Generalitat de Catalunya que tinguin l'obligació de formular comptes anuals, amb algunes precisions i peculiaritats aplicables a determinats supòsits.

L'article 3 estableix la tipologia d'entitats, en funció de la seva dimensió, en entitats de dimensió gran, mitjana i reduïda.

L'article 4 recull els criteris específics per a les entitats de dimensió reduïda.

La disposició transitòria regula els aspectes derivats de la transició a les noves normes comptables, la disposició derogatòria deroga el Decret 43/2003, de 20 de febrer, pel qual s'aprova el Pla de comptabilitat de les fundacions privades i, finalment, les dues disposicions finals estableixen, la primera, l'entrada en vigor l'1 de gener de 2009, i la segona, l'aplicació obligatòria d'aquest Decret, en els termes previstos en l'article 2, per als exercicis que s'iniciïn a partir de l'1 de gener de 2009.

Per tot això, a proposta de la consellera de Justícia, d'acord amb el dictamen de la Comissió Jurídica Assessora i d'acord amb el Govern,

DECRETO:

Article 1

Aprovació del Pla

S'aprova el Pla de comptabilitat de les fundacions i les associacions subjectes a la legislació de la Generalitat de Catalunya, el text del qual s'adjunta com a annex a aquest Decret.

Article 2

Obligatorietat del Pla

2.1 El Pla de comptabilitat és aplicable per a totes les fundacions i per a totes les associacions subjectes a la legislació de la Generalitat de Catalunya que tinguin l'obligació de formular comptes anuals.

No obstant el que disposa el paràgraf anterior, no tenen caràcter vinculant els aspectes relatius a numeració i denominació de comptes inclosos en la quarta part i els moviments comptables inclosos en la cinquena part del Pla de comptabilitat, excepte en aquells aspectes que continguin criteris de registre o valoració.

2.2 Quan una entitat de dimensió gran que apliqui aquest Pla de comptabilitat efectui una operació el tractament comptable de la qual no estigui previst en el seu text, s'ha de remetre a les normes i apartats corresponents continguts en el Pla general de comptabilitat aprovat pel Reial decret 1514/2007, de 16 de novembre.

2.3 En el cas de les entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda, quan efectuin una operació el tractament comptable de la qual no estigui previst en aquest Pla de comptabilitat, s'han de remetre a les normes i apartats corresponents continguts en el Pla general de comptabilitat per a PIMES aprovat pel Reial decret 1515/2007, de 16 de novembre. En el cas que les operacions no hi siguin regulades, la remissió s'ha de fer al Reial decret 1514/2007, de 16 de novembre, amb l'excepció de les normes i apartats relatius a actius no corrents i grups alienables d'elements mantinguts per a la venda, que no són aplicables en cap cas.

2.4 Les entitats descrites a l'apartat 1 que tinguin la consideració d'administracions públiques segons les normes SEC95, han de formular anualment un pressupost, així com la seva liquidació, la qual ha de formar part dels comptes anuals. Han de formular també els altres documents comptables que els siguin requerits pel departament competent en matèria d'economia i finances, d'acord tots ells amb les seves normes específiques que els siguin aplicables.

2.5 Les fundacions descrites a l'apartat 1 d'aquest article que tinguin la consideració d'ens instrumental per dur a terme l'obra social de caixes d'estalvis amb domicili central a Catalunya d'acord amb l'article 4.2 del Decret legislatiu 1/2008, d'11 de març, pel qual s'aprova el Text refós de la llei de caixes d'estalvis de Catalunya, també han de formular aquells altres documents comptables que els siguin requerits pel departament competent en matèria d'economia i finances, d'acord tots ells amb les seves normes específiques que els siguin aplicables.

Article 3

Tipologia d'entitats

3.1 Les entitats es classifiquen en:

a) De dimensió gran

Aquelles que durant dos exercicis consecutius compleixin, en la data de tancament de cadascun d'ells, dues de les tres condicions següents:

1a. Que el total de les partides de l'actiu superi els dos milions vuit-cents cinquanta mil euros.

2a. Que l'import del volum anual d'ingressos ordinaris superi els cinc milions set-cents mil euros.

3a. Que el nombre mitjà de treballadors empleats durant l'exercici sigui superior a cinquanta.

b) De dimensió mitjana

Aquelles que durant dos exercicis consecutius compleixin, en la data de tancament de cadascun, dues de les tres condicions següents:

1a. Que el total de les partides de l'actiu no superi els dos milions vuit-cents cinquanta mil euros.

2a. Que l'import del volum anual d'ingressos ordinaris no superi els cinc milions set-cents mil euros.

3a. Que el nombre mitjà de treballadors empleats durant l'exercici no sigui superior a cinquanta.

c) De dimensió reduïda

Aquelles que durant dos exercicis consecutius compleixin, en la data de tancament de cadascun, dues de les tres condicions següents:

1a. Que el total de les partides de l'actiu no superi el milió d'euros.

2a. Que l'import del volum anual d'ingressos ordinaris no superi els dos milions d'euros.

3a. Que el nombre mitjà de treballadors empleats durant l'exercici no sigui superior a deu.

3.2 Les entitats canviaran de dimensió si deixen de reunir, durant dos exercicis consecutius, a la data de tancament de cadascun, dues de les circumstàncies abans detallades. En l'exercici de la seva constitució o transformació, les entitats, per tal de determinar la seva dimensió, hauran de tenir en compte les xifres al tancament d'aquest exercici.

3.3 Si l'entitat forma part d'un grup en els termes descrits en la norma 12a continguda en la tercera part d'aquest Pla de comptabilitat, per a la quantificació dels imports s'ha de tenir en compte la suma de l'actiu, de l'import del volum anual d'ingressos ordinaris i del nombre mitjà de treballadors del conjunt de les entitats que conformen el grup.

3.4 En cas que l'associació o la fundació formi part d'un grup d'entitats que formuli o hauria d'haver formulat comptes anuals consolidats, no podrà considerar-se de dimensió mitjana ni reduïda, independentment de les xifres de l'actiu, d'ingressos ordinaris i de treballadors.

Article 4

Criteris específics per a les entitats de dimensió reduïda

4.1 Les fundacions i associacions que optin pels criteris específics de les entitats de dimensió reduïda, hauran de seguir les següents normes, respecte a les operacions descrites a continuació:

1a. Acords d'arrendament financer i altres de naturalesa similar:

Els arrendataris dels acords d'arrendament financer o altres de naturalesa similar que no tinguin per objecte: terrenys, solars o altres actius no amortitzables, han de comptabilitzar les quotes meritades en l'exercici com a despesa en el compte de resultats. Si escau, en el moment d'exercir l'opció de compra, s'ha de registrar l'actiu pel preu d'adquisició de dita opció.

En la memòria dels comptes anuals, en l'apartat Immobilitzat material, intangible i inversions immobiliàries, s'ha d'indicar el valor raonable o valor al comptat de l'actiu calculat a l'inici de l'arrendament i la seva vida útil estimada, les quotes abonades, el deute pendent de pagament i l'import pel qual es pugui exercir l'opció de compra, si n'hi ha. La informació sobre les quotes s'ha de subministrar diferenciant la part que correspongui a la recuperació del cost del bé i la càrrega financera. A aquest efecte, per a cada acord d'arrendament financer s'ha de complimentar la següent informació:

Any	Quota de l'acord d'arrendament		Compromisos pendents
	Recuperació del cost	Càrrega financera	
1			
...			
n			

Els arrendataris dels acords d'arrendament financer o altres de naturalesa similar que tinguin per objecte: terrenys, solars o altres actius no amortitzables, han d'aplicar els criteris de registre i valoració relatius als arrendaments financers i altres operacions de naturalesa similar específics per a les entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda continguts en la segona part d'aquest Pla de comptabilitat.

2a. Impost sobre beneficis:

La despesa per impost sobre beneficis s'ha de comptabilitzar en el compte de resultats per l'import que resulti de les liquidacions fiscals de l'impost sobre societats relatives a l'exercici. A aquest efecte, al tancament de l'exercici, la despesa comptabilitzada pels imports a compte ja pagats, s'ha d'augmentar o disminuir en la quantia que procedeixi, registrant el corresponent deute o crèdit amb l'Hisenda Pública.

En la memòria dels comptes anuals, en l'apartat Situació fiscal, s'ha d'indicar la informació següent:

a) Diferències entre la base imposable de l'impost i el resultat comptable abans d'impostos motivades per la diferent qualificació dels ingressos, despeses, actius i passius.

b) Bases imposables negatives pendents de compensar fiscalment, terminis i condicions.

c) Incentius fiscals aplicats en l'exercici i els pendents de deduir, així com els compromisos adquirits en relació amb aquests incentius, i

d) Qualsevol altra circumstància de caràcter substantiu en relació amb la situació fiscal.

4.2 Els comptes a utilitzar per al registre comptable de les operacions descrites anteriorment són els següents:

a. El compte 621. "Arrendaments i cànon" s'ha de desagregar en els següents comptes de quatre xifres:

6210."Arrendaments i cànon"

6211."Arrendaments financers i altres"

El moviment del compte 6211 és el següent:

Es carrega: per l'import meritat per les quotes de l'arrendament financer i altres similars, amb abonament, normalment, a comptes del subgrup 57.

S'abona: amb càrrec al compte 129.

b. El compte 6300. "Impost corrent"

4.3 Les fundacions i associacions que optin pels criteris específics de les entitats de dimensió reduïda han d'incloure en l'apartat 2.1.a) de la memòria una menció expressa de l'aplicació d'aquests criteris.

DISPOSICIÓ TRANSITÒRIA

Aspectes derivats de la transició a les noves normes comptables

Als efectes de l'obligació que estableix l'article 35.6 del Codi de Comerç, i als efectes derivats de l'aplicació del principi d'uniformitat i del requisit de comparabilitat, els comptes anuals corresponents a l'exercici que s'iniciï a partir de l'entrada en vigor del Pla de comptabilitat s'han de considerar comptes anuals inicials, per la qual cosa no s'han de reflectir xifres comparatives als comptes esmentats.

En la memòria dels primers comptes anuals que es formulin aplicant aquest Pla de comptabilitat, s'ha de crear un apartat amb la denominació de "Aspectes derivats de la transició a les noves normes comptables", en el qual s'ha d'incloure una explicació de les principals diferències entre els criteris comptables aplicats en l'exercici anterior i els actuals, així com la quantificació de l'impacte que produeix aquesta variació de criteris comptables en el patrimoni net de l'entitat. En particular, s'hi ha d'incloure una conciliació referida a la data del balanç d'obertura.

DISPOSICIÓ DEROGATÒRIA

Es deroga el Decret 43/2003, de 20 de febrer, pel qual s'aprova el Pla de comptabilitat de les fundacions privades i les altres normes d'igual o inferior rang que s'oposin al que s'estableix en aquest Decret.

DISPOSICIONS FINALS

Primera

Entrada en vigor

Aquest Decret entra en vigor l'1 de gener de 2009.

Segona

Aplicació

El Pla de comptabilitat és d'aplicació obligatòria, en els termes previstos en l'article 2, per als exercicis que s'iniciïn a partir de l'1 de gener de 2009.

Barcelona, 23 de desembre de 2008

JOSÉ MONTILLA I AGUILERA
President de la Generalitat de Catalunya

MONTSERRAT TURA I CAMAFREITA
Consellera de Justícia

ANNEX

PLA DE COMPTABILITAT DE FUNDACIONS I ASSOCIACIONS SUBJECTES
A LA LEGISLACIÓ DE LA GENERALITAT DE CATALUNYA

INTRODUCCIÓ

1. La incorporació de l'Estat espanyol a la Unió Europea va comportar l'harmonització de les normes comptables vigents en aquell moment amb el Dret comunitari derivat en matèria comptable, en endavant Directives comptables (la Quarta Directiva 78/660/CEE del Consell, de 25 de juliol de 1978, relativa als comptes anuals de determinades formes de societat i la Setena Directiva 83/349/CEE del Consell, de 13 de juny de 1983, relativa als comptes consolidats). Les normes resultants d'aquesta convergència van ser, respectivament, la Llei 19/1989, de 25 de juliol, i el Reial decret 1643/1990, de 20 de desembre, pel qual s'aprova el Pla general de comptabilitat de 1990.

2. La Llei 16/2007, de 4 de juliol, de reforma i adaptació de la legislació mercantil en matèria comptable per a la seva harmonització internacional amb base en la normativa de la Unió Europea (en endavant, Llei 16/2007), en la seva disposició final primera, va conferir al Govern de l'Estat la competència per a aprovar un nou Pla general de comptabilitat amb l'objectiu de configurar un marc reglamentari de conformitat amb allò disposat en les Directives Comunitàries i tenint en consideració les Normes Internacionals de Comptabilitat (NIC//NIIF) adoptades pels Reglaments de la Unió Europea. Així mateix, sobre la base de la importància de les petites i mitjanes empreses en el teixit empresarial, la Llei habilita el Govern per a aprovar com a norma complementària del Pla general de comptabilitat, un altre text ajustat a les necessitats informatives de les petites i mitjanes empreses. En virtut d'aquestes habilitacions normatives, es van aprovar el Reial decret 1514/2007, de 16 de novembre, pel qual s'aprova el Pla general de comptabilitat (en endavant PGC) i el Reial decret 1515/2007, pel qual s'aprova el Pla general de comptabilitat de petites i mitjanes empreses i els criteris específics per a microempreses (en endavant, PGC PIMES).

3. La Llei 5/2001, de 2 de maig, de fundacions privades, a la seva disposició final primera, va facultar el Govern de la Generalitat de Catalunya perquè dictés les normes necessàries per desplegar i aplicar la Llei, especialment pel que feia a l'elaboració d'un pla de comptabilitat de les fundacions privades.

En virtut d'això, es va aprovar el Decret 43/2003, de 20 de febrer, pel qual s'aprova el Pla de comptabilitat de les fundacions privades catalanes. Aquest Pla de comptabilitat pren com a base tant el marc normatiu com la realitat fundacional catalana. D'altra banda, estava obert per recollir les modificacions que resultessin tant de l'evolució de les activitats fundacionals com dels canvis en les normes i principis comptables i dels suggeriments dels professionals i experts arran de l'aplicació del pla de comptabilitat de les fundacions.

La normativa esmentada havia de respectar els principis comptables generalment acceptats mantenint l'harmonia amb l'estructura i la sistemàtica del Pla general de comptabilitat i de les normes d'adaptació sectorials a aquest.

Per altra banda, amb la promulgació del nou Estatut d'autonomia, aprovat per la Llei orgànica 6/2006, de 19 de juliol, de reforma de l'Estatut d'autonomia de Catalunya, la Generalitat de Catalunya ha assumit plenes competències en matèria de fundacions i d'associacions.

La Llei 4/2008, de 24 d'abril, del llibre tercer del Codi civil de Catalunya, relatiu a les persones jurídiques, ja va introduir en el seu articulat l'obligatorietat de formular els comptes anuals segons les noves normes aplicables.

4. Tots els canvis esmentats de la normativa mercantil i comptable espanyola com també aquells provocats per les noves competències assumides en matèria d'associacions, fan necessària la derogació del Decret 43/2003, pel qual s'aprova el pla de comptabilitat de les fundacions subjectes a la legislació de la Generalitat de Catalunya i l'aprovació d'un nou Pla de comptabilitat per a les fundacions i les associacions subjectes a la Generalitat de Catalunya (en endavant PCFundAss), amb un doble objectiu:

- a. Incorporar els nous criteris comptables per a la seva harmonització internacional amb base a la normativa de la Unió Europea
- b. Integrar en un sol text normatiu la legislació comptable aplicable a les fundacions i a les associacions

5. El PCFundAss té una estructura molt similar a la del PGC i es divideix en les parts següents:

- Marc Conceptual de la Comptabilitat
- Normes de registre i valoració
- Comptes anuals
- Quadre de comptes
- Definicions i relacions comptables

Les tres primeres parts són d'aplicació obligatòria i les dues darreres són d'aplicació voluntària.

6. El Marc Conceptual de la Comptabilitat no conté modificacions significatives respecte del PGC.

7. La segona part del PCFundAss comprèn les normes de registre i valoració. Atesa l'àmplia diversitat d'entitats sense ànim de lucre pel que fa als seus volums econòmics i d'activitat, s'ha cregut convenient elaborar unes normes específiques per a entitats de dimensió gran i altres normes per a entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda, en la línia del PGC i del PGC PIMES.

Com a novetats principals respecte del Decret 43/2003, cal destacar les que s'esmenten a continuació:

Incorporació en l'immobilitzat material del valor actual de les obligacions derivades del desmantellament, retirada o rehabilitació del lloc on s'ubiquen els actius, tot formant part del preu d'adquisició.

Tractament de les provisions per a grans reparacions. En la data d'adquisició, l'entitat ha d'estimar i identificar l'import dels costos necessaris per a realitzar la revisió de l'actiu. Aquests costos s'han d'amortitzar com un component diferenciat del cost de l'actiu fins la data en què es realitzi la revisió, moment en què s'ha de tractar comptablement com una substitució, donant de baixa qualsevol import

pendent d'amortitzar, i s'ha de reconèixer l'import satisfet per la reparació, que igualment s'ha d'amortitzar de forma sistemàtica fins a la següent revisió.

Pel que fa a les permutes, es distingeix entre les comercials i les no comercials i s'estableix un règim diferenciat respecte cadascuna.

Respecte als immobilitzats intangibles, es preveu que n'hi puguin haver amb vida útil indefinida, que no s'han d'amortitzar.

Les despeses de primer establiment s'han de comptabilitzar en el compte de resultats, com a despeses de l'exercici en què s'hi incorri.

La qualificació de determinats actius com a no corrents mantinguts per a la venda, constitueix una novetat important en el nou Pla. Per a incloure un element de l'actiu en aquesta categoria s'han de complir una sèrie de requisits enfocats a la seva disponibilitat immediata i alta probabilitat de venda. La principal conseqüència d'aquesta nova classificació és que aquests actius no s'amortitzen. Quant a la seva presentació, s'han d'incloure en el balanç dintre de l'actiu corrent atès que el seu valor en llibres es preveu recuperar a través de la seva alienació i no mitjançant el seu ús en l'activitat ordinària de l'entitat.

Les normes referides als actius i als passius financers constitueixen, sens dubte, la novetat més rellevant del present Pla. El text afronta la valoració dels instruments financers tenint en compte la gestió desplegada per l'entitat sobre aquests elements patrimonials. S'introdueix el valor raonable com a criteri de valoració en alguns casos.

Pel que fa als instruments financers híbrids, i atesa la seva previsible escassa incidència en les fundacions i les associacions, s'han eliminat com a categoria. Donat que la seva valoració, segons el PGC, és idèntica a la dels actius financers mantinguts per a negociar, qualsevol instrument financer híbrid, sigui actiu o passiu, s'ha de valorar segons les normes aplicables als actius financers mantinguts per a negociar.

En aquesta segona part del Pla, no s'han inclòs determinades normes de registre i valoració que sí que consten en el PGC i en el PGC PIMES, per la seva escassa o nul·la incidència en les entitats no lucratives. Entre elles, es poden anomenar les relatives al fons de comerç, als instruments de patrimoni propi, a les cobertures comptables, a la moneda estrangera i a les combinacions de negocis.

8. La tercera part del Pla recull tant les normes d'elaboració dels comptes anuals com els models, normals, abreujats i simplificats, dels documents que els conformen, inclòs el contingut de la memòria. Els requisits aplicables per a formular els diferents tipus de models han estat recollits en l'article 3 del Decret pel qual s'aprova aquest Pla de comptabilitat, i en la norma tercera d'elaboració dels comptes anuals, inclosa en la tercera part d'aquest Pla. La principal novetat, però, ve donada per la incorporació de dos nous estats financers, l'estat de canvis en el patrimoni net i l'estat de fluxos d'efectiu. Aquest darrer document es potestatiu per a les entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda.

Pel que fa al balanç, cal destacar el canvi de terminologia de les masses patrimonials. Els elements patrimonials del balanç s'han classificat en l'actiu, el passiu i el patrimoni net. Els actius i els passius es classifiquen en corrents i no corrents.

El compte de resultats ha passat d'un model de doble columna a un format vertical. S'han suprimit, per altra banda, els resultats extraordinaris.

9. La quarta part del PCFundAss es refereix al quadre de comptes i presenta com a novetat més significativa, per a les entitats de dimensió gran, la incorporació de dos grups nous, el 8 i el 9, per a reflectir els ingressos i despeses imputats directament al patrimoni net.

10. La cinquena part es dedica a les definicions i relacions comptables. Les relacions comptables, de la mateixa manera que ja venia recollint l'antic Pla, descriuen els motius més comuns de càrrec i abonament dels comptes.

11. Quan una entitat que apliqui aquest Pla de Comptabilitat per a fundacions i associacions realitzi una operació el tractament comptable de la qual no estigui

contemplat en el seu text, s'ha de remetre a les normes i apartats corresponents continguts en el PGC o en el PGC PIMES, segons pertoqui.

PRIMERA PART

Marc conceptual de la comptabilitat

1r. Comptes anuals. Imatge fidel

Els comptes anuals comprenen el balanç, el compte de resultats, l'estat de canvis en el patrimoni net, l'estat de fluxos d'efectiu i la memòria. Aquests documents formen una unitat. No obstant això, l'estat de fluxos d'efectiu no és obligatori per a les entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda.

Els comptes anuals s'han de redactar amb claredat, de manera que la informació subministrada sigui comprensible i útil per als usuaris en prendre les seves decisions econòmiques i han de mostrar la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera i dels resultats de l'entitat, de conformitat amb les disposicions legals.

L'aplicació sistemàtica i regular dels requisits, principis i criteris comptables inclosos en els apartats següents ha de conduir que els comptes anuals mostrin la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera i dels resultats de l'entitat. A aquests efectes, en la comptabilització de les operacions s'ha d'atendre a la seva realitat econòmica i no només a la seva forma jurídica.

Quan es consideri que el compliment dels requisits, principis i criteris comptables inclosos en aquest Pla de comptabilitat no sigui suficient per a mostrar la imatge fidel esmentada, s'han d'incloure a la memòria les informacions complementàries precises per a assolir aquest objectiu.

En aquells casos excepcionals en què aquest compliment fos incompatible amb la imatge fidel que han de proporcionar els comptes anuals, se n'ha de considerar improcedent l'aplicació. En aquests casos, en la memòria s'ha de motivar de manera suficient aquesta circumstància, i s'ha d'explicar la seva influència sobre el patrimoni, la situació financera i els resultats de l'entitat.

El subjecte comptable que informa com a persona jurídica individual, en el marc d'aquest Pla de comptabilitat, ho ha de fer amb independència del grup d'entitats al qual pugui pertànyer, sense perjudici de les normes particulars recollides a la segona part d'aquest Pla i dels desglossaments informatius que s'hagin d'incorporar en els comptes anuals.

2n. Requisits de la informació a incloure en els comptes anuals

La informació inclosa en els comptes anuals ha de ser rellevant i fiable.

La informació és rellevant quan és útil per a la presa de decisions econòmiques, és a dir, quan ajuda a avaluar successos passats, presents o futurs, o bé a confirmar o corregir avaluacions realitzades anteriorment. En particular, per tal de complir amb aquest requisit, els comptes anuals han de mostrar de manera adequada els riscos als quals s'enfronta l'entitat.

La informació és fiable quan està lliure d'errors materials i és neutral, és a dir, està lliure de biaixos, i els usuaris poden confiar que és la imatge fidel del que pretén representar.

Una qualitat derivada de la fiabilitat és la integritat, que s'assoleix quan la informació financera conté, de forma completa, totes les dades que poden influir en la presa de decisions, sense cap omissió d'informació significativa.

Adicionalment, la informació financera ha de complir amb les qualitats de comparabilitat i claredat. La comparabilitat, que s'ha d'estendre tant als comptes anuals d'una entitat en el temps com a les de diferents entitats en el mateix moment i per al mateix període de temps, ha de permetre contrastar la situació de les entitats, i implica un tractament similar per a les transaccions i altres successos econòmics que es produeixen en circumstàncies semblants. Per altra banda, la claredat implica que, sobre la base d'un coneixement raonable de les activitats econòmiques

i la comptabilitat, els usuaris dels comptes anuals, mitjançant un examen diligent de la informació subministrada, puguin formar-se judicis que els facilitin la presa de decisions.

3r. *Principis comptables*

La comptabilitat de l'entitat i, en especial, el registre i la valoració dels elements dels comptes anuals, s'han de desenvolupar aplicant obligatòriament els principis comptables que s'indiquen a continuació:

1. Entitat en funcionament: Es considera, llevat prova en contrari, que la gestió de l'entitat continuarà en un futur previsible, per la qual cosa l'aplicació dels principis i criteris comptables no té el propòsit de determinar el valor del patrimoni net a efectes de la seva transmissió global o parcial, ni l'import resultant en cas de liquidació.

En aquells casos en què no resulti d'aplicació aquest principi, en els termes que es determinin en les normes de desenvolupament d'aquest Pla de comptabilitat, l'entitat ha d'aplicar les normes de valoració que resultin més adequades per tal de reflectir la imatge fidel de les operacions tendents a realitzar l'actiu, cancel·lar els deutes i, si s'escau, destinar el patrimoni net resultant i s'ha d'incloure en la memòria dels comptes anuals tota la informació significativa sobre els criteris aplicats.

2. Meritació: Els efectes de les transaccions o fets econòmics s'han de registrar quan succeeixin i s'han d'imputar a l'exercici al qual es refereixin els comptes anuals, les despeses i els ingressos que afectin al mateix exercici, amb independència de la data del seu pagament o del seu cobrament.

3. Uniformitat: Un cop adoptat un criteri entre les alternatives que, si s'escau, es permetin, s'ha de mantenir en el temps i s'ha d'aplicar de manera uniforme per a transaccions i per a altres fets i condicions que siguin similars, mentre no s'alterin els supòsits que van motivar la seva elecció. En cas d'alteració d'aquests supòsits, es pot modificar el criteri adoptat en el seu dia; en aquest cas, aquestes circumstàncies s'han de fer constar en la memòria, indicant la incidència quantitativa i qualitativa de la variació sobre els comptes anuals.

4. Prudència: S'ha de ser prudent en les estimacions i valoracions a realitzar en condicions d'incertesa. La prudència no justifica que la valoració dels elements patrimonials no respongui a la imatge fidel que han de reflectir els comptes anuals.

Així mateix, sense perjudici del que es disposa en la segona part d'aquest Pla de comptabilitat en relació amb l'aplicació del valor raonable, únicament s'han de comptabilitzar els beneficis obtinguts fins a la data de tancament de l'exercici. Per contra, s'han de tenir en compte tots els riscos, amb origen en l'exercici o en un altre anterior, tan aviat com siguin coneguts, àdhuc si es coneguessin entre la data de tancament dels comptes anuals i la data en què aquests es formulin. En aquests casos s'ha de donar informació en la memòria, sense perjudici del seu reflex, quan s'hagi generat un passiu i una despesa, en altres documents integrants dels comptes anuals. Excepcionalment, si els riscos es coneguessin entre la formulació i abans de l'aprovació dels comptes anuals i afectessin de forma molt significativa la imatge fidel, els comptes anuals han de ser formulats de nou.

S'han de tenir en compte les amortitzacions i correccions de valor per deteriorament dels actius, tant si l'exercici finalitza amb excedent positiu com amb excedent negatiu.

5. No compensació: Llevat que una norma disposi de forma expressa el contrari, no es poden compensar les partides de l'actiu i del passiu o les de despeses i ingressos, i s'han de valorar separatament els elements integrants dels comptes anuals.

6. Importància relativa: S'admet la no-aplicació estricta d'alguns dels principis i criteris comptables quan la importància relativa en termes quantitativs o qualitativs de la variació que aquest fet produeixi sigui escassament significativa i, en conseqüència, no alteri l'expressió de la imatge fidel. Les partides o imports la importància relativa dels quals sigui escassament significativa poden aparèixer agrupats amb altres de naturalesa o funció similars.

En els casos de conflicte entre principis comptables, ha de prevaler el que millor

condueixi a fer que els comptes anuals expressin la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera i dels resultats de l'entitat.

4t. *Elements dels comptes anuals*

Els elements que, quan compleixin els criteris de reconeixement que s'estableixen posteriorment, es registren en el balanç, són:

1. Actius: béns, drets i altres recursos controlats econòmicament per l'entitat, resultants de successos passats, dels quals s'espera que l'entitat obtingui beneficis, monetaris o socials, o rendiments econòmics en el futur.

2. Passius: obligacions actuals sorgides com a conseqüència de successos passats, per a l'extinció dels quals l'entitat espera desprendre's de recursos que puguin produir excedents o rendiments econòmics en el futur. A aquests efectes, s'entenen incloses les provisions.

3. Patrimoni net: constitueix la part residual dels actius de l'entitat, una vegada deduïts tots els seus passius. Inclou les aportacions realitzades per constituir o incrementar el fons dotacional o el fons social, ja sigui en el moment de la seva constitució o en altres posteriors, que no tinguin la consideració de passius, així com els excedents acumulats o altres variacions que l'afectin. Inclou també les aportacions realitzades per a compensar excedents negatius d'exercicis anteriors.

Els elements que, quan compleixin els criteris de reconeixement que s'estableixen posteriorment, es registren en el compte de resultats o, si s'escau, directament en l'estat de canvis en el patrimoni net, són:

1. Ingressos: increments en el patrimoni net de l'entitat durant l'exercici, ja sigui en forma d'entrades o augments en el valor dels actius, o de disminució dels passius, sempre que no tinguin origen en aportacions destinades a constituir o incrementar el fons dotacional o el fons social o a compensar excedents negatius d'exercicis anteriors.

2. Despeses: decrements en el patrimoni net de l'entitat durant l'exercici, ja sigui en forma de sortides o disminucions en el valor dels actius, o de reconeixement o augment del valor dels passius.

Els ingressos i despeses de l'exercici s'han d'imputar al compte de resultats i formen part del resultat, llevat quan procedeixi la seva imputació directa al patrimoni net. En aquest cas s'han de presentar en l'estat de canvis en el patrimoni net, d'acord amb allò previst en la segona part d'aquest Pla de comptabilitat o en una norma que el desenvolupi.

5è. *Criteris de registre o reconeixement comptable dels elements dels comptes anuals*

El registre o reconeixement comptable és el procés pel qual s'incorporen al balanç, al compte de resultats o a l'estat de canvis en el patrimoni net, els diferents elements dels comptes anuals, d'acord amb allò que disposen les normes de registre relatives a cadascun d'ells, incloses en la segona part d'aquest Pla de comptabilitat.

El registre dels elements escau quan, a més de complir-se la seva definició inclosa en l'apartat anterior, es compleixin els criteris de probabilitat en l'obtenció o cessió de recursos que incorporin beneficis o rendiments econòmics i el seu valor pugui ser determinat amb un grau de fiabilitat adequat. Quan el valor s'hagi d'estimar, l'ús d'estimacions raonables no menyscaba la seva fiabilitat. En particular:

1. Els actius s'han de reconèixer en el balanç quan sigui probable l'obtenció a partir d'ells de beneficis, monetaris o socials, o rendiments econòmics per a l'entitat en el futur, i sempre que es puguin valorar amb fiabilitat. El reconeixement comptable d'un actiu implica també el reconeixement simultani d'un passiu, la disminució d'un altre actiu o el reconeixement d'un ingrés o d'altres increments en el patrimoni net.

2. Els passius s'han de reconèixer en el balanç quan sigui probable que, al seu venciment i per a liquidar l'obligació, s'hagin de lliurar o cedir recursos que incorporin beneficis, monetaris o socials, o rendiments econòmics futurs, i sempre que es puguin valorar amb fiabilitat. El reconeixement comptable d'un passiu implica

el reconeixement simultani d'un actiu, la disminució d'un altre passiu o el reconeixement d'una despesa o d'altres decrements en el patrimoni net.

3. El reconeixement d'un ingrés té lloc com a conseqüència d'un increment dels recursos de l'entitat, i sempre que la seva quantia pugui determinar-se amb fiabilitat. Per tant, comporta el reconeixement simultani o l'increment d'un actiu, o la desaparició o disminució d'un passiu i, a vegades, el reconeixement d'una despesa.

4. El reconeixement d'una despesa té lloc com a conseqüència d'una disminució dels recursos de l'entitat, i sempre que la seva quantia es pugui determinar amb fiabilitat. Per tant, comporta el reconeixement simultani o l'increment d'un passiu, o la desaparició o disminució d'un actiu i, a vegades, el reconeixement d'un ingrés o d'una partida de patrimoni net.

S'han de registrar en el període a què es refereixen els comptes anuals, els ingressos i despeses meritats en aquest període i s'ha d'establir en els casos en què escaigui, una correlació entre ambdós, que en cap cas pot portar al registre d'actius o passius que no satisfacin la seva definició.

6è. *Criteris de valoració*

La valoració és el procés pel qual s'assigna un valor monetari a cadascun dels elements que integren els comptes anuals, d'acord amb allò que disposen les normes de valoració relatives a cadascun d'ells, incloses en la segona part d'aquest Pla de comptabilitat.

A aquest efecte, s'han de tenir en compte els criteris i les definicions següents:

1. Cost històric o cost

El cost històric o cost d'un actiu és el seu preu d'adquisició o cost de producció.

El preu d'adquisició és l'import en efectiu i altres partides equivalents pagades, o pendents de pagament, més, si escau, el valor raonable de la resta de contraprestacions compromeses derivades de l'adquisició, havent-hi d'estar totes elles directament relacionades i ser necessàries per a la posada de l'actiu en condicions operatives.

El cost de producció inclou el preu d'adquisició de les primeres matèries i altres matèries consumibles, el dels factors de producció directament imputables a l'actiu, i la part que raonablement correspongui dels costos de producció indirectament relacionats amb l'actiu, en la mesura en què es refereixin al període de producció, construcció o fabricació, es basin en el nivell d'utilització de la capacitat normal de treball dels mitjans de producció i siguin necessaris per a la posada de l'actiu en condicions operatives.

El cost històric o cost d'un passiu és el valor que correspon a la contrapartida rebuda a canvi d'incórrer en el deute o, en alguns casos, la quantitat d'efectiu i d'altres actius líquids equivalents que s'espera lliurar per a liquidar un deute en el curs normal de les activitats.

2. Valor raonable

És l'import pel qual pot ser intercanviat un actiu o liquidat un passiu, entre parts interessades i degudament informades, que realitzin una transacció en condicions d'independència mútua. El valor raonable s'ha de determinar sense deduir els costos de transacció en què es pugui incórrer en la seva alienació. No té en cap cas el caràcter de valor raonable el que sigui resultat d'una transacció forçada, urgent o com a conseqüència d'una situació de liquidació involuntària.

Amb caràcter general, el valor raonable s'ha de calcular per referència a un valor fiable de mercat. En aquest sentit, el preu cotitzat en un mercat actiu és la millor referència del valor raonable, entenent per mercat actiu aquell en el qual es donin les condicions següents:

- a) Els béns o serveis intercanviats en el mercat són homogenis;
- b) Poden trobar-se pràcticament en qualsevol moment compradors o venedors per a un determinat bé o servei; i
- c) Els preus són coneguts i fàcilment accessibles per al públic. Aquests preus, a més, reflecteixen transaccions de mercat reals, actuals i produïdes amb regularitat.

Per a aquells elements respecte dels quals no hi hagi un mercat actiu, el valor

raonable s'ha d'obtenir, si s'escau, mitjançant l'aplicació de models i tècniques de valoració. Entre els models i tècniques de valoració s'inclou la utilització de referències a transaccions recents en condicions d'independència mútua entre parts interessades i degudament informades, si estiguessin disponibles, així com referències al valor raonable d'altres actius que siguin substancialment iguals, mètodes de descompte de fluxos d'efectiu futurs estimats i models generalment utilitzats per a valorar opcions. En qualsevol cas, les tècniques de valoració utilitzades han de ser consistents amb les metodologies acceptades i utilitzades pel mercat per a la fixació de preus, i s'ha d'usar, si hi és, la tècnica de valoració emprada pel mercat que hagi demostrat ser la que obté unes estimacions més realistes dels preus.

Les tècniques de valoració emprades han de maximitzar l'ús de dades observables de mercat i altres factors que els participants en el mercat considerarien en fixar el preu, limitant en tot el possible la utilització de consideracions subjectives i de dades no observables o contrastables.

L'entitat ha d'avaluar l'efectivitat de les tècniques de valoració que utilitzi de manera periòdica, usant com a referència els preus observables de transaccions recents en el mateix actiu que es valori o utilitzant els preus basats en dades o índexs observables de mercat que estiguin disponibles i resultin aplicables.

El valor raonable d'un actiu per al qual no hi hagi transaccions comparables en el mercat, es pot determinar amb fiabilitat si la variabilitat en el rang de les estimacions del valor raonable de l'actiu no és significativa o les probabilitats de les diferents estimacions, dintre d'aquest rang, poden ser avaluades raonablement i utilitzades en l'estimació del valor raonable.

Quan correspongui aplicar la valoració pel valor raonable, els elements que no puguin ser valorats de manera fiable, ja sigui per referència a un valor de mercat o mitjançant l'aplicació dels models i tècniques de valoració abans assenyalats, s'han de valorar, segons escaigui, pel seu cost amortitzat o pel seu preu d'adquisició o cost de producció, minorat, si s'escau, per les partides correctores del seu valor que poguessin correspondre, i s'ha de fer menció en la memòria d'aquest fet i de les circumstàncies que el motiven.

3. Valor net realitzable

El valor net realitzable d'un actiu és l'import que l'entitat pot obtenir per la seva alienació en el mercat, en el curs normal de les activitats, deduint els costos estimats necessaris per a dur-la a terme, així com, en el cas de les primeres matèries i dels productes en curs, els costos estimats necessaris per a finalitzar la seva producció, construcció o fabricació.

4. Valor actual

El valor actual és l'import dels fluxos d'efectiu a rebre o pagar en el curs normal de les activitats, segons es tracti d'un actiu o d'un passiu, respectivament, actualitzats a un tipus de descompte adequat.

5. Valor en ús

El valor en ús d'un actiu és el valor actual dels fluxos d'efectiu futurs esperats, a través de la seva utilització en el curs normal de les activitats i, si s'escau, de la seva alienació o una altra forma de disposició, tenint en compte el seu estat actual i actualitzats a un tipus d'interès de mercat sense risc, ajustat pels riscos específics de l'actiu que no hagin ajustat les estimacions de fluxos d'efectiu futurs. Les projeccions de fluxos d'efectiu s'han de basar en hipòtesis raonables i fonamentades; normalment la quantificació o la distribució dels fluxos d'efectiu està sotmesa a incertesa, i s'ha de considerar assignant probabilitats a les diferents estimacions de fluxos d'efectiu. En qualsevol cas, aquestes estimacions han de tenir en compte qualsevol altra assumptió que els participants en el mercat considerarien, tal com el grau de liquiditat inherent a l'actiu valorat.

6. Costos de venda

Són els costos incrementals directament atribuïbles a la venda d'un actiu en què l'entitat no hauria incorregut de no haver pres la decisió de vendre, excloses les

despeses financeres i els impostos sobre beneficis. S'hi inclouen les despeses legals necessàries per a transferir la propietat de l'actiu i les comissions de venda.

7. Cost amortitzat

El cost amortitzat d'un instrument financer és l'import al qual inicialment va ser valorat un actiu financer o un passiu financer, menys els reemborsaments de principal que s'haguessin produït, més o menys, segons escaigui, la part imputada en el compte de resultats de la diferència entre l'import inicial i el valor de reemborsament en el venciment i, per al cas dels actius financers, menys qualsevol reducció de valor per deteriorament que hagués estat reconeguda.

La imputació gradual a resultats de la diferència entre el valor inicial de l'instrument i el valor de reemborsament al venciment es fa aplicant el tipus d'interès efectiu, que és el tipus d'actualització que iguala els fluxos d'efectiu a cobrar i a pagar estimats al llarg de la vida de l'instrument.

El tipus d'interès efectiu es calcula a partir de les condicions contractuals de l'instrument i sense considerar les pèrdues per risc de crèdit futures, i en el seu càlcul s'han d'incloure les comissions financeres que es carreguin per avançat en la concessió de finançament.

8. Costos de transacció atribuïbles a un actiu o passiu financer

Són els costos incrementals directament atribuïbles a la compra, emissió, alienació o una altra forma de disposició d'un actiu financer, o a l'assumpció d'un passiu financer, en què no s'hauria incorregut si l'entitat no hagués realitzat la transacció. Entre elles s'inclouen els honoraris i les comissions pagades a agents, assessors i intermediaris, com són les de corretatge, les despeses d'intervenció de fedatari públic i altres, així com els impostos i altres drets que recaiguin sobre la transacció, i s'exclouen les primes o descomptes obtinguts en la compra o emissió, les despeses financeres, els costos de manteniment i els administratius interns.

9. Valor comptable o en llibres

El valor comptable o en llibres és l'import net pel qual un actiu o un passiu es troba registrat en el balanç un cop deduïda, en el cas dels actius, la seva amortització acumulada i qualsevol correcció valorativa per deteriorament acumulada que s'hagi registrat.

10. Valor residual

El valor residual d'un actiu és l'import que l'entitat estima que podria obtenir en el moment actual per la seva venda o altra forma de disposició, un cop deduïts els costos de venda, tot considerant que l'actiu hagués assolit l'antiguitat i les altres condicions que s'espera que tingui al final de la seva vida útil.

La vida útil és el període durant el qual l'entitat espera utilitzar l'actiu amortitzable o el número d'unitats de producció que n'espera obtenir. En particular, en el cas d'actius sotmesos a reversió, la seva vida útil és el període de concessió quan aquest sigui inferior a la vida econòmica de l'actiu.

La vida econòmica és el període durant el qual s'espera que l'actiu sigui utilitzable per un o més usuaris o el número d'unitats de producció que s'espera obtenir de l'actiu per un o més usuaris.

7è. Principis i normes de comptabilitat generalment acceptats

Es consideren principis i normes de comptabilitat generalment acceptats els establerts en:

- a) El Codi de Comerç i la resta de legislació mercantil.
- b) Normativa civil aplicable a les entitats sense ànim de lucre subjectes a la legislació de la Generalitat de Catalunya.
- c) El Pla de comptabilitat que s'aprova amb el present Decret.
- d) El Pla general de comptabilitat i les seves adaptacions sectorials.
- e) El Pla general de comptabilitat de Petites i Mitjanes Empreses.
- f) Les normes de desenvolupament que, en matèria comptable, estableixi si s'escau l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, i
- g) La resta de legislació que sigui específicament aplicable.

SEGONA PART

Normes de registre i valoració

En el present Pla de comptabilitat s'han diferenciat les normes de Registre i Valoració aplicables a les entitats de dimensió gran de les normes de Registre i Valoració aplicables a les entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda.

A. NORMES DE REGISTRE I VALORACIÓ PER A LES ENTITATS DE DIMENSIÓ GRAN

1a. *Desenvolupament del Marc Conceptual de la Comptabilitat*

1. Les normes de registre i valoració desenvolupen els principis comptables i altres disposicions contingudes en la primera part d'aquest text, relativa al Marc Conceptual de la Comptabilitat. Inclouen criteris i regles aplicables a diferents transaccions o fets econòmics, així com també a diversos elements patrimonials.

2. Si una entitat que aplica aquest Pla de comptabilitat d'entitats sense ànim de lucre realitza una operació el tractament comptable de la qual no està contemplat en aquest text, s'ha de remetre a les corresponents normes i apartats continguts en el Pla general de comptabilitat aprovat pel Reial decret 1514/2007, de 16 de novembre.

Les normes de registre i valoració que es formulen seguidament són d'aplicació obligatòria per a totes les entitats de dimensió gran.

2a. *Immobilitzat material*

1. Valoració inicial

Els béns compresos en l'immobilitzat material s'han de valorar pel seu cost, ja sigui el preu d'adquisició o el cost de producció.

Els impostos indirectes que graven els elements de l'immobilitzat material només s'han d'incloure en el preu d'adquisició o cost de producció quan no siguin recuperables directament de la Hisenda Pública.

Així mateix, forma part del valor de l'immobilitzat material, l'estimació inicial del valor actual de les obligacions assumides derivades del desmantellament o retirada i altres associades a l'actiu esmentat, com els costos de rehabilitació del lloc on s'ubica, sempre que aquestes obligacions donin lloc al registre de provisions d'acord amb allò disposat en la seva norma aplicable.

En els immobilitzats que necessitin un període de temps superior a un any per a estar en condicions d'ús, s'han d'incloure en el preu d'adquisició o cost de producció les despeses financeres que s'hagin meritat abans de la posada en condicions de funcionament de l'immobilitzat material i que hagin estat girades pel proveïdor o que corresponguin a préstecs o a un altre tipus de finançament aliè, específic o genèric, directament atribuïble a l'adquisició, fabricació o construcció.

1.1. Preu d'adquisició

El preu d'adquisició inclou, a més de l'import facturat pel venedor després de deduir qualsevol descompte o rebaixa en el preu, totes les despeses addicionals i directament relacionades que es produeixin fins a la seva posada en condicions de funcionament, inclosa la ubicació en el lloc i qualsevol altra condició necessària per a què pugui operar de la forma prevista; entre d'altres: despeses d'aplanament i enderroc, transport, drets aranzelaris, assegurances, instal·lació, muntatge i altres similars.

Els deutes per compra d'immobilitzat es valoren d'acord amb allò disposat en la norma relativa a instruments financers.

1.2. Cost de producció

El cost de producció dels elements de l'immobilitzat material fabricats o construïts per la mateixa entitat s'ha d'obtenir afegint al preu d'adquisició de les primeres matèries i altres matèries consumibles, la resta de costos que els siguin directament imputables. També s'ha d'afegir la part que raonablement correspongui dels costos indirectament imputables als béns de què es tracti en la mesura que aquests costos corresponguin al període de fabricació o construcció i siguin necessaris per a la

posada de l'actiu en condicions operatives. En qualsevol cas, són aplicables els criteris generals establerts per a determinar el cost de les existències.

1.3. Permutes

A efectes d'aquest Pla de comptabilitat, s'entén que un element de l'immobilitzat material s'adquireix per permuta quan es rep a canvi del lliurament d'actius no monetaris o d'una combinació d'aquests amb actius monetaris.

En les operacions de permuta de caràcter comercial, l'immobilitzat material rebut s'ha de valorar pel valor raonable de l'actiu lliurat més, si s'escau, les contrapartides monetàries que s'haguessin lliurat a canvi, llevat que es tingui una evidència més clara del valor raonable de l'actiu rebut i amb el límit d'aquest últim. Les diferències de valoració que poguessin sorgir en donar de baixa l'element lliurat a canvi s'han de reconèixer en el compte de resultats.

Es considera que una permuta té caràcter comercial si:

a) La configuració (risc, calendari i import) dels fluxos d'efectiu de l'immobilitzat rebut difereix de la configuració dels fluxos d'efectiu de l'actiu lliurat; o

b) El valor actual dels fluxos d'efectiu després d'impostos de les activitats de l'entitat afectades per la permuta, queda modificat com a conseqüència de l'operació.

A més, és necessari que qualsevol de les diferències sorgides per les anteriors causes a) o b), resulti significativa en comparar-la amb el valor raonable dels actius intercanviats.

Quan la permuta no tingui caràcter comercial o quan no es pugui obtenir una estimació fiable del valor raonable dels elements que intervenen en l'operació, l'immobilitzat material rebut s'ha de valorar pel valor comptable del bé lliurat més, si s'escau, les contrapartides monetàries que s'haguessin lliurat a canvi, amb el límit, quan estigui disponible, del valor raonable de l'immobilitzat rebut si aquest és menor.

1.4. Aportacions no dineràries

Els béns d'immobilitzat rebuts en concepte d'aportació no dinerària han de ser valorats pel seu valor raonable en el moment de l'aportació.

Aquestes aportacions són a títol gratuït i l'aportant no ha de comptabilitzar cap actiu derivat d'elles.

2. Correccions valoratives

El valor inicial dels elements de l'immobilitzat material s'ha de minorar, quan escaigui, amb l'import de l'amortització acumulada i, si s'escau, l'import acumulat de les correccions valoratives per deteriorament reconegudes.

2.1. Amortització

Les amortitzacions s'han d'establir de manera sistemàtica i racional en funció de la vida útil dels béns i del seu valor residual, tenint en compte la depreciació que normalment experimenten pel seu funcionament, ús i gaudiment, sense perjudici de considerar també l'obsolescència tècnica o comercial que els pogués afectar.

S'ha d'amortitzar de forma independent cada part d'un element de l'immobilitzat material que tingui un cost significatiu en relació amb el cost total de l'element i una vida útil diferent de la resta de l'element.

Els canvis que, si s'escau, es poguessin originar en el valor residual, la vida útil i el mètode d'amortització d'un actiu, s'han de comptabilitzar com a canvis en les estimacions comptables, llevat que es tracti d'un error.

Quan d'acord amb allò disposat en l'apartat següent calgui reconèixer correccions valoratives per deteriorament, s'han d'ajustar les amortitzacions dels exercicis següents de l'immobilitzat deteriorat, tenint en compte el nou valor comptable. Cal procedir de la mateixa manera en cas de reversió de les correccions valoratives per deteriorament.

2.2. Deteriorament del valor

Es produeix una pèrdua per deteriorament del valor d'un element de l'immobilitzat material quan el seu valor comptable superi al seu import recuperable, entès aquest darrer com el major import entre el seu valor raonable menys els costos de venda i el seu valor en ús.

A aquests efectes, almenys al tancament de l'exercici, l'entitat ha d'avaluar si hi ha indicis que algun immobilitzat material pugui estar deteriorat, cas en el qual ha d'estimar el seu import recuperable, efectuant les correccions valoratives que corresponguin.

Les correccions valoratives per deteriorament dels elements de l'immobilitzat material, així com la seva reversió quan les circumstàncies que les van motivar desapareguin, s'han de reconèixer com una despesa o un ingrés, respectivament, en el compte de resultats. La reversió del deteriorament té com a límit el valor comptable de l'immobilitzat que hauria estat reconegut en la data de reversió si no s'hagués registrat el deteriorament del valor.

3. Baixa

Els elements de l'immobilitzat material s'han de donar de baixa en el moment de la seva alienació o disposició per una altra via o quan no se n'espera obtenir beneficis, monetaris o socials, o rendiments econòmics futurs d'aquests.

La diferència entre l'import que, si s'escau, s'obtingui d'un element de l'immobilitzat material, net dels costos de venda, i el seu valor comptable, determina el benefici o la pèrdua generats en donar de baixa aquest element, que s'ha d'imputar al compte de resultats de l'exercici en què es produeix.

Els crèdits per venda d'immobilitzat s'han de valorar d'acord amb allò que disposa la norma relativa a instruments financers.

3a. Normes particulars sobre immobilitzat material

En particular s'han d'aplicar les normes que a continuació s'indiquen:

a) Solars sense edificar. S'inclouen en el seu preu d'adquisició les despeses de condicionament, com tancaments, moviment de terres, obres de sanejament i drenatge, les d'enderrocament de construccions quan sigui necessari per a poder fer obres de nova planta, les despeses d'inspecció i aixecament de plànols quan s'efectuïn amb caràcter previ a la seva adquisició, així com, si s'escau, l'estimació inicial del valor actual de les obligacions presents derivades dels costos de rehabilitació del solar.

Normalment els terrenys tenen una vida il·limitada i, per tant, no s'amortitzen. No obstant això, si en el valor inicial s'hi inclouen costos de rehabilitació, perquè es compleixen les condicions establertes en l'apartat 1 de la norma relativa a l'immobilitzat material, aquesta part del terreny s'ha d'amortitzar al llarg del període en què s'obtinguin els beneficis o rendiments econòmics per haver incorregut en aquests costos.

b) Construccions. El seu preu d'adquisició o cost de producció està format, a més de per totes aquelles instal·lacions i elements que tinguin caràcter de permanència, per les taxes inherents a la construcció i els honoraris facultatius de projecte i direcció d'obra. S'ha de valorar per separat el valor del terreny i el dels edificis i altres construccions.

c) Instal·lacions tècniques, maquinària i utilitatge. La seva valoració ha d'incloure totes les despeses d'adquisició o de fabricació i construcció fins a la seva posada en condicions de funcionament.

d) Els utensilis i eines incorporats a elements mecànics s'han de sotmetre a les normes valoratives i d'amortització aplicables a aquests elements.

Amb caràcter general, els utensilis i eines que no formin part d'una màquina, i el període d'utilització dels quals s'estimi inferior a un any, s'han de carregar com a despesa de l'exercici. Si el seu període d'utilització és superior a un any, es recomana, per raons de facilitat operativa, el procediment de regularització anual, mitjançant el seu recompte físic; les adquisicions es carreguen al compte de l'immobilitzat i es regularitzen al final de l'exercici, en funció de l'inventari practicat, amb baixa raonable per demèrit.

Les plantilles i els motlles utilitzats amb caràcter permanent en fabricacions en sèrie han de formar part de l'immobilitzat material, i s'ha de calcular la seva depreciació segons el període de vida útil que s'estimi.

Els motlles per encàrrec, utilitzats per a fabricacions aïllades, no s'han de considerar com a inventariables, llevat que tinguin valor net realitzable.

e) Les despeses realitzades durant l'exercici amb motiu de les obres i treballs que l'entitat duu a terme per a si mateixa, s'han de carregar en els comptes de despeses que corresponguin. Els comptes d'immobilitzacions materials en curs s'han de carregar per l'import d'aquestes despeses, amb abonament a la partida d'ingressos que recull els treballs realitzats per l'entitat per a si mateixa.

f) Els costos de renovació, ampliació o millora dels béns de l'immobilitzat material han de ser incorporats a l'actiu com a major valor del bé en la mesura que suposin un augment de la seva capacitat, productivitat o allargament de la seva vida útil, i cal donar de baixa el valor comptable dels elements substituïts.

g) En la determinació de l'import de l'immobilitzat material cal tenir en compte la incidència dels costos relacionats amb grans reparacions. En aquest sentit, l'import equivalent a aquests costos s'ha d'amortitzar de forma diferent a la de la resta de l'element, durant el període que passi fins a la gran reparació. Si aquests costos no estiguessin especificats en l'adquisició o construcció, a efectes de la seva identificació, es pot utilitzar el preu actual de mercat d'una reparació similar.

Quan es realitzi la gran reparació, el seu cost s'ha de reconèixer en el valor comptable de l'immobilitzat com una substitució, sempre que es compleixin les condicions per al seu reconeixement. Així mateix, s'ha de donar de baixa qualsevol import associat a la reparació que pogués romandre en el valor comptable de l'immobilitzat esmentat.

h) En els acords que, de conformitat amb la norma relativa a arrendaments i altres operacions de naturalesa similar, s'hagin de qualificar com a arrendaments operatius, les inversions realitzades per l'arrendatari que no siguin separables de l'actiu arrendat o cedit en ús, s'han de comptabilitzar com a immobilitzats materials quan compleixin la definició d'actiu. L'amortització d'aquestes inversions s'ha de realitzar en funció de la seva vida útil o de la durada del contracte d'arrendament o cessió - inclòs el període de renovació quan hi hagi evidències que avalin que aquesta es produirà- si aquesta durada és menor.

4a. *Inversions immobiliàries*

Els criteris continguts en les normes anteriors, relatives a l'immobilitzat material, s'apliquen a les inversions immobiliàries.

5a. *Immobilitzat intangible*

Els criteris continguts en les normes relatives a l'immobilitzat material, s'apliquen als elements de l'immobilitzat intangible, sense perjudici del que es disposa a continuació i d'allò previst en les normes particulars sobre l'immobilitzat intangible.

1. Reconeixement

Per al reconeixement inicial d'un immobilitzat de naturalesa intangible, és precís que, a més de complir la definició d'actiu i els criteris de registre o reconeixement comptable continguts en el Marc Conceptual de la Comptabilitat, compleixi el criteri d'identificabilitat.

El criteri d'identificabilitat implica que l'immobilitzat compleixi algun dels dos requisits següents:

a) Sigui separable, és a dir, susceptible de ser separat de l'entitat i venut, cedit, lliurat per a la seva explotació, arrendat o intercanviat.

b) Sorgeixi de drets legals o contractuals, amb independència que aquests drets siguin transferibles o separables de l'entitat o altres drets o obligacions.

En cap cas s'han de reconèixer com a immobilitzats intangibles les despeses originades amb motiu de l'establiment, les marques, capçaleres de diaris o revistes, els segells o denominacions editorials, les llistes d'usuaris o deutors o altres partides similars que s'hagin generat internament.

2. Correccions valoratives

L'entitat ha d'apreciar si la vida útil d'un immobilitzat intangible és definida o indefinida. Un immobilitzat intangible té una vida útil indefinida quan, sobre la

base d'una anàlisi de tots els factors rellevants, no hi hagi un límit previsible del període al llarg del qual s'espera que l'actiu generi entrades de fluxos nets d'efectiu per a l'entitat.

Un element d'immobilitzat intangible amb una vida útil indefinida no s'ha d'amortitzar, encara que cal analitzar el seu eventual deteriorament sempre que n'hi hagin indicis i, almenys, anualment. La vida útil d'un immobilitzat intangible que no s'estigui amortitzant s'ha de revisar cada exercici per a determinar si hi ha fets i circumstàncies que permetin seguir mantenint una vida útil indefinida per a aquest actiu. En cas contrari, s'ha de canviar la vida útil d'indefinita a definida, i s'ha de procedir segons allò disposat en relació amb els canvis en l'estimació comptable, llevat que es tractés d'un error.

6a. Normes particulars sobre l'immobilitzat intangible

En particular s'han d'aplicar les normes que a continuació s'indiquen:

a) Recerca i desenvolupament. Les despeses de recerca són despeses de l'exercici en què es realitzen. No obstant això, es poden activar com a immobilitzat intangible des del moment en què compleixin les condicions següents:

- Estar individualitzades específicament per projectes i el seu cost clarament establert per a què pugui ser distribuït en el temps.
- Tenir motius fonamentats de l'èxit tècnic i de la rendibilitat econòmica i comercial del projecte o projectes de què es tracti.

Les despeses de recerca que figurin en l'actiu s'han d'amortitzar durant la seva vida útil, i sempre dintre del termini de cinc anys; quan hi hagi dubtes raonables sobre l'èxit tècnic o la rendibilitat econòmica i comercial del projecte, els imports registrats en l'actiu s'han d'imputar directament a pèrdues de l'exercici.

Les despeses de desenvolupament, quan es compleixin les condicions indicades per a l'activació de les despeses de recerca, s'han de reconèixer en l'actiu i s'han d'amortitzar durant la seva vida útil, la qual, en principi, es presumeix, llevat prova en contrari, que no és superior a cinc anys; quan hi hagi dubtes raonables sobre l'èxit tècnic o la rendibilitat econòmica i comercial del projecte, els imports registrats en l'actiu s'han d'imputar directament a pèrdues de l'exercici.

b) Propietat industrial. Es comptabilitzen en aquest concepte les despeses de desenvolupament capitalitzades quan s'obtingui la corresponent patent o similar, inclòs el cost de registre i formalització de la propietat industrial, sense perjudici dels imports que també es poguessin comptabilitzar per raó d'adquisició a tercers dels drets corresponents. Han de ser objecte d'amortització i correcció valorativa per deteriorament segons allò especificat amb caràcter general per als immobilitzats intangibles.

c) Propietat intel·lectual. Es comptabilitzen en aquest concepte les despeses en què s'incorre en el seu desenvolupament, registre i formalització, sense perjudici dels imports que també es poguessin comptabilitzar per raó d'adquisició a tercers dels drets corresponents. S'han d'utilitzar els mateixos principis i criteris de valoració que els indicats en la lletra b) per a la propietat industrial.

d) Drets de traspàs. Només poden figurar en l'actiu quan el seu valor es posi de manifest en virtut d'una adquisició onerosa, i han de ser objecte d'amortització i correcció valorativa per deteriorament segons allò especificat amb caràcter general per als immobilitzats intangibles.

e) Els programes d'ordinador que compleixin els criteris de reconeixement de l'apartat 1 de la norma relativa a l'immobilitzat intangible, s'inclouen en l'actiu, tant els adquirits a tercers com els elaborats per la mateixa entitat per a si mateixa, utilitzant els mitjans propis de què disposi, entenent-se inclosos entre els anteriors les despeses de desenvolupament de les pàgines web.

En cap cas poden figurar en l'actiu les despeses de manteniment de l'aplicació informàtica.

S'han d'aplicar els mateixos criteris de registre i amortització que els establerts per a les despeses de desenvolupament. Respecte de la correcció valorativa per

deteriorament, s'han d'aplicar els criteris especificats amb caràcter general per als immobilitzats intangibles.

f) Drets sobre béns cedits en ús gratuïtament. S'han de reflectir en l'actiu del balanç pel valor que se'ls atribueixi en el moment de la seva concessió, que es determina d'acord amb el valor raonable dels drets d'ús, i s'ha de comptabilitzar en el patrimoni net la subvenció o donació en capital corresponent, pel mateix import del valor fixat.

El dret d'ús s'ha d'amortitzar d'acord amb la pèrdua de valor durant el termini de cessió. Si el termini és superior a la vida útil del bé sobre el qual recauen els drets, aquests s'han d'amortitzar durant el termini de vida útil.

Els costos de renovació, ampliació o millora que es facin als béns, sempre que representin un augment de la seva capacitat, productivitat o allargament de la seva vida útil, s'han de comptabilitzar com a major valor del dret d'ús, i s'han d'amortitzar d'acord amb els criteris abans assenyalats.

g) Altres immobilitzats intangibles. A més dels elements intangibles esmentats anteriorment, n'hi ha d'altres que han de ser reconeguts com a tals en el balanç, sempre que compleixin els criteris continguts en el Marc Conceptual de la Comptabilitat i els requisits especificats en aquestes normes de registre i valoració. Entre aquests elements es poden esmentar els següents: concessions administratives, drets comercials o llicències.

Els elements anteriors han de ser objecte d'amortització i correcció valorativa per deteriorament segons allò especificat amb caràcter general per als immobilitzats intangibles.

7a. Patrimoni cultural

Elements patrimonials mobles o immobles d'interès artístic, històric i cultural, paleontològic, arqueològic, etnològic, científic o tècnic, com també el patrimoni documental i bibliogràfic, els jaciments, zones arqueològiques, llocs naturals, jardins i parcs que tinguin valor artístic, històric i cultural o antropològic.

En concret, s'hi ha d'incloure tots els béns que compleixin les condicions que requereixen les lleis 16/1985, de 25 de juny, del patrimoni històric, o 9/1993, de 30 de setembre, del patrimoni cultural català.

Els diversos conceptes compresos en el patrimoni cultural es valoren pel seu preu d'adquisició, i s'han d'efectuar, quan pertoqui, les corresponents correccions valoratives per deteriorament. Aquests béns no s'amortitzen.

S'inclouen en el preu d'adquisició les despeses de condicionament, d'acord amb les característiques originals, i no formen part del patrimoni cultural les instal·lacions i els elements diferents dels consubstancials que formen part d'aquests o del seu guarniment, encara que tinguin caràcter de permanència. Aquestes instal·lacions i aquests elements s'inscriuen al balanç en la partida corresponent a la seva naturalesa.

En la determinació de l'import dels béns del patrimoni cultural cal tenir en compte la incidència del costos relacionats amb grans reparacions. En aquest sentit, l'import d'aquests costos s'ha d'amortitzar durant el període que passi fins a la gran reparació. Si aquests costos no estiguessin especificats en l'adquisició, a efectes de la seva identificació, es pot utilitzar el preu actual de mercat d'una reparació similar.

Quan es realitzi la gran reparació, el seu cost s'ha de reconèixer en el valor comptable del bé com una substitució, sempre que es compleixin les condicions per al seu reconeixement. Així mateix, s'ha de donar de baixa qualsevol import associat a la reparació que pogués romandre en el valor comptable del bé esmentat.

8a. Actius no corrents i grups alienables d'elements, mantinguts per a la venda

1. Actius no corrents mantinguts per a la venda

L'entitat ha de classificar un actiu no corrent com a mantingut per a la venda si el seu valor comptable es preveu recuperar fonamentalment a través de la seva venda, en comptes de pel seu ús continuat, i sempre que es compleixin els següents requisits:

a) L'actiu ha d'estar disponible en les seves condicions actuals per a la seva venda immediata, subjecte als termes usuals i habituals per a la seva venda; i

b) La seva venda ha de ser altament probable, perquè hi concorrin les següents circumstàncies:

b1) L'entitat s'ha de trobar compromesa per un pla per a vendre l'actiu i haver iniciat un programa per a trobar comprador i completar el pla.

b2) La venda de l'actiu s'ha de negociar activament a un preu adequat en relació amb el seu valor raonable actual.

b3) S'espera completar la venda dintre de l'any següent a la data de classificació de l'actiu com a mantingut per a la venda, llevat que, per fets o circumstàncies fora del control de l'entitat, el termini de venda s'hagi d'allargar i hi hagi evidència suficient que l'entitat segueix compromesa amb el pla de disposició de l'actiu.

b4) Les accions per a completar el pla indiquin que és improbable que hi hagi canvis significatius en aquest o que hagi de ser retirat.

Els actius no corrents mantinguts per a la venda s'han de valorar en el moment de la seva classificació en aquesta categoria, pel menor dels dos imports següents: el seu valor comptable i el seu valor raonable menys els costos de venda.

Per a la determinació del valor comptable en el moment de la reclassificació, s'ha de determinar el deteriorament del valor en aquell moment i s'ha de registrar, si escau, una correcció valorativa per deteriorament d'aquell actiu.

Mentre un actiu es classifiqui com a no corrent mantingut per a la venda, no s'ha d'amortitzar. S'han de dotar, però, les oportunes correccions valoratives de forma que el valor comptable no excedeixi el valor raonable menys els costos de venda.

Quan un actiu deixi de complir els requisits per a ser classificat com a mantingut per a la venda s'ha de reclassificar en la partida del balanç que correspongui a la seva naturalesa i s'ha de valorar pel menor import, en la data en què procedeixi la reclassificació, entre el seu valor comptable anterior a la seva qualificació com a actiu no corrent en venda, ajustat, si escau, per les amortitzacions i correccions de valor que s'hagueren reconegut de no haver-se classificat com a mantingut per a la venda, i el seu import recuperable, i s'ha de registrar qualsevol diferència en la partida del compte de resultats que correspongui a la seva naturalesa.

El criteri de valoració previst anteriorment no és aplicable als actius següents, que, malgrat que es classifiquin a efectes de la seva presentació en aquesta categoria, es regeixen quant a la valoració per les seves normes específiques:

a) Actius per impost diferit, als quals resulta d'aplicació la norma relativa a impostos sobre beneficis.

b) Actius procedents de retribucions als empleats, que es regeixen per la norma sobre passius per retribucions a llarg termini al personal.

c) Actius financers, excepte inversions en el patrimoni d'entitats del grup, multigrup i associades, que estiguin dintre de l'abast de la norma sobre instruments financers.

Les correccions valoratives per deteriorament dels actius no corrents mantinguts per a la venda així com la seva reversió quan les circumstàncies que les van motivar hagin desaparegut, es reconeixen en el compte de resultats, llevat quan escaigui registrar-les directament en el patrimoni net d'acord amb els criteris aplicables amb caràcter general als actius en les seves normes específiques.

2. Grups alienables d'elements mantinguts per a la venda

S'entén per grup alienable d'elements mantinguts per a la venda, el conjunt d'actius i passius directament associats dels quals es disposa de forma conjunta, com a grup, en una única transacció. Pot formar part d'un grup alienable qualsevol actiu i passiu associat de l'entitat, malgrat no compleixi la definició d'actiu no corrent, sempre que s'hagin d'alienar de forma conjunta.

Per a la seva valoració s'han d'aplicar les mateixes regles que en l'apartat anterior. En conseqüència, els actius i els seus passius associats que quedin exclosos del seu àmbit d'aplicació, es valoren d'acord amb la norma específica que els sigui aplicable. Un cop efectuada aquesta valoració, el grup d'elements de forma conjunta es valora

pel menor import entre el seu valor comptable i el seu valor raonable menys els costos de venda. En el cas que procedeixi registrar en aquest grup d'elements valorats de forma conjunta una correcció valorativa per deteriorament del valor, s'ha de reduir el valor comptable dels actius no corrents del grup seguint el criteri de repartiment establert en l'apartat 2.2 de la norma relativa a l'immobilitzat material.

9a. *Arrendaments i altres operacions de naturalesa similar*

S'entén per arrendament, a efectes d'aquesta norma, qualsevol acord, amb independència de la seva instrumentació jurídica, pel qual l'arrendador cedeix a l'arrendatari, a canvi de percebre una suma única de diner o una sèrie de pagaments o quotes, el dret a utilitzar un actiu durant un període de temps determinat, amb independència que l'arrendador quedi obligat a prestar serveis en relació amb l'explotació o manteniment d'aquest actiu.

La qualificació dels contractes com a arrendaments financers o operatius depèn de les circumstàncies de cadascuna de les parts del contracte per la qual cosa poden ser qualificats de forma diferent per l'arrendatari i l'arrendador.

1. Arrendament financer

1.1. Concepte

Quan de les condicions econòmiques d'un acord d'arrendament, es dedueixi que es transfereixen substancialment tots els riscos i beneficis inherents a la propietat de l'actiu objecte del contracte, aquest acord s'ha de qualificar com a arrendament financer, i s'ha de registrar segons els termes establerts en els apartats següents.

En un acord d'arrendament d'un actiu amb opció de compra, es presumeix que es transfereixen substancialment tots els riscos i beneficis inherents a la propietat, quan no hi hagin dubtes raonables que s'exercitarà aquesta opció. També es presumeix, llevat prova en contrari, aquesta transferència, encara que no hi hagi opció de compra, entre d'altres, en els següents casos:

a) Contractes d'arrendament en què la propietat de l'actiu es transfereix, o de les seves condicions es dedueix que es transferirà, a l'arrendatari en finalitzar el termini de l'arrendament.

b) Contractes en què el termini de l'arrendament coincideixi o cobreixi la major part de la vida econòmica de l'actiu, i sempre que de les condicions pactades es desprengui la racionalitat econòmica del manteniment de la cessió d'ús.

El termini de l'arrendament és el període no revocable per al qual l'arrendatari ha contractat l'arrendament de l'actiu, juntament amb qualsevol període addicional en el qual l'arrendatari tingui dret a continuar amb l'arrendament, amb o sense pagament addicional, sempre que a l'inici de l'arrendament hi hagi la certesa raonable que l'arrendatari exercitarà aquesta opció.

c) En aquells casos en què, a l'inici de l'arrendament, el valor actual dels pagaments mínims acordats per l'arrendament suposi la pràctica totalitat del valor raonable de l'actiu arrendat.

d) Quan les especials característiques dels actius objecte de l'arrendament facin que la seva utilitat quedi restringida a l'arrendatari.

e) L'arrendatari pot cancel·lar el contracte d'arrendament i les pèrdues sofertes per l'arrendador a causa de la cancel·lació fossin assumides per l'arrendatari.

f) Els resultats derivats de les fluctuacions en el valor raonable de l'import residual recauen sobre l'arrendatari.

g) L'arrendatari té la possibilitat de prorrogar l'arrendament durant un segon període, amb uns pagaments per arrendament que siguin substancialment inferiors als habituals del mercat.

1.2. Comptabilitat de l'arrendatari

L'arrendatari, en el moment inicial, ha de registrar un actiu d'acord amb la seva naturalesa, segons es tracti d'un element de l'immobilitzat material o de l'intangible, i un passiu financer pel mateix import, que ha de ser el menor entre el valor raonable de l'actiu arrendat i el valor actual a l'inici de l'arrendament dels pagaments mínims acordats, entre els quals s'inclou el pagament per la opció de compra, quan no hi

hagin dubtes raonables sobre el seu exercici i qualsevol import que s'hagi garantit, directament o indirecta, i s'exclouen les quotes de caràcter contingent, el cost dels serveis i els impostos repercutibles per l'arrendador. A aquests efectes, s'entén per quotes de caràcter contingent aquells pagaments per arrendament l'import dels quals no és fix sinó que depèn de l'evolució futura d'una variable. Addicionalment, les despeses directes inicials inherents a l'operació en què incorri l'arrendatari s'han de considerar com a major valor de l'actiu. Per al càlcul del valor actual s'ha d'utilitzar el tipus d'interès implícit del contracte i si aquest no es pot determinar, el tipus d'interès de l'arrendatari per a operacions similars.

La càrrega financera total s'ha de distribuir al llarg del termini de l'arrendament i s'ha d'imputar al compte de resultats de l'exercici en què es meriti, aplicant el mètode del tipus d'interès efectiu. Les quotes de caràcter contingent són despeses de l'exercici en què s'hi incorri.

L'arrendatari ha d'aplicar als actius que hagi de reconèixer en el balanç com a conseqüència de l'arrendament els criteris d'amortització, deteriorament i baixa que els corresponguin segons la seva naturalesa i a la baixa dels passius financers allò disposat en l'apartat 3.4 de la norma sobre instruments financers.

1.3. Comptabilitat de l'arrendador

L'arrendador, en el moment inicial, ha de reconèixer un crèdit pel valor actual dels pagaments mínims a rebre per l'arrendament més el valor residual de l'actiu malgrat que no estigui garantit, descomptats al tipus d'interès implícit del contracte.

L'arrendador ha de reconèixer el resultat derivat de l'operació d'arrendament segons allò disposat en l'apartat 3 de la norma sobre immobilitzat material, llevat quan sigui el fabricant o distribuïdor del bé arrendat, cas en el qual es consideren operacions de tràfic comercial i s'han d'aplicar els criteris continguts en la norma relativa a ingressos per vendes i prestació de serveis.

La diferència entre el crèdit comptabilitzat en l'actiu del balanç i la quantitat a cobrar, corresponent a interessos no meritats, s'ha d'imputar al compte de resultats de l'exercici en què aquests interessos es meritin, d'acord amb el mètode del tipus d'interès efectiu.

Les correccions de valor per deteriorament i la baixa dels crèdits registrats com a conseqüència de l'arrendament es tracten aplicant els criteris dels apartats 2.1.3 i 2.8 de la norma relativa als instruments financers

2. Arrendament operatiu

Es tracta d'un acord mitjançant el qual l'arrendador convé amb l'arrendatari el dret a usar un actiu durant un període de temps determinat, a canvi de percebre un import únic o una sèrie de pagaments o quotes, sense que es tracti d'un arrendament de caràcter financer.

Els ingressos i despeses, corresponents a l'arrendador i a l'arrendatari, derivats dels acords d'arrendament operatiu han de ser considerats, respectivament, com a ingrés i despesa de l'exercici en què es meritin, i s'han d'imputar al compte de resultats.

L'arrendador ha de continuar presentant i valorant els actius cedits en arrendament conforme a la seva naturalesa, incrementant el seu valor comptable en l'import dels costos directes del contracte que li siguin imputables, els quals s'han de reconèixer com a despesa durant el termini del contracte aplicant el mateix criteri utilitzat per al reconeixement dels ingressos de l'arrendament.

Qualsevol cobrament o pagament que es pogués fer en contractar un dret d'arrendament qualificat com operatiu, s'ha de tractar com un cobrament o pagament anticipat per l'arrendament que s'imputa a resultats al llarg del període d'arrendament a mesura que se cedeixin o rebin els beneficis econòmics de l'actiu arrendat.

3. Venda amb arrendament financer posterior

Quan per les condicions econòmiques d'una alienació, connectada al posterior arrendament dels actius alienats, es desprengui que es tracta d'un mètode de finançament i, en conseqüència, es tracti d'un arrendament financer, l'arrendatari no ha de variar la qualificació de l'actiu, ni ha de reconèixer beneficis ni pèrdues derivades

d'aquesta transacció. Addicionalment, ha de registrar l'import rebut amb abonament a una partida que posi de manifest el corresponent passiu financer.

La càrrega financera total s'ha de distribuir al llarg del termini de l'arrendament i s'ha d'imputar al compte de resultats de l'exercici en què es meriti, aplicant el mètode del tipus d'interès efectiu. Les quotes de caràcter contingent són despeses de l'exercici en què s'hi incorri.

L'arrendador ha de comptabilitzar el corresponent actiu financer d'acord amb allò que disposa l'apartat 1.3 d'aquesta norma.

4. Arrendaments de terrenys i edificis

Els arrendaments conjunts de terreny i edifici es classifiquen com operatius o financers amb els mateixos criteris que els arrendaments d'un altre tipus d'actiu.

No obstant això, com que normalment el terreny té una vida econòmica indefinida, en un arrendament financer conjunt, els components de terreny i edifici es consideren de forma separada, i s'ha de classificar el corresponent al terreny com un arrendament operatiu, llevat que s'espera que l'arrendatari n'adquireixi la propietat al final del període d'arrendament.

A aquests efectes, els pagaments mínims per l'arrendament es distribueixen entre el terreny i l'edifici en proporció als valors raonables relatius que representen els drets d'arrendament d'ambdós components, llevat que aquesta distribució no sigui fiable, cas en el qual tot l'arrendament s'ha de classificar com a financer, llevat que resulti evident que és operatiu.

10a. *Instruments financers*

Un instrument financer és un contracte que dona lloc a un actiu financer en una entitat i, simultàniament, a un passiu financer o a un instrument de patrimoni en una altra entitat.

La present norma resulta d'aplicació als instruments financers següents:

a) Actius financers:

- Efectiu i altres actius líquids equivalents, és a dir, la tresoreria dipositada a la caixa de l'entitat, els dipòsits bancaris a la vista i els instruments financers que siguin convertibles en efectiu i que en el moment de la seva adquisició, el seu venciment no fos superior a tres mesos, sempre que no hi hagi risc significatiu de canvis de valor i formin part de la política de gestió normal de la tresoreria de l'entitat;

- Crèdits per operacions de les activitats: usuaris i deutors varis;

- Crèdits a tercers: com els préstecs i crèdits financers concedits, inclosos els sorgits de la venda d'actius no corrents;

- Valors representatius de deute d'altres entitats adquirits: com obligacions, bons i pagarés;

- Instruments de patrimoni d'altres entitats adquirits: accions, participacions en institucions d'inversió col·lectiva i altres instruments de patrimoni;

- Derivats amb valoració favorable per a l'entitat: entre ells, futurs, opcions, permutes financeres i compravenda de moneda estrangera a termini, i

- Altres actius financers: com dipòsits en entitats de crèdit, bestretes i crèdits al personal, fiances i dipòsits constituïts, dividendes a cobrar i desemborsaments pendents a curt termini sobre fons dotacionals, fons socials i fons especials.

b) Passius financers:

- Dèbits per operacions de les activitats: proveïdors, beneficiaris i creditors diversos;

- Deutes amb entitats de crèdit;

- Derivats amb valoració desfavorable per a l'entitat: entre ells, futurs, opcions, permutes financeres i compravenda de moneda estrangera a termini;

- Deutes amb característiques especials, i

- Altres passius financers: deutes amb tercers, com els préstecs i crèdits financers rebuts de persones o entitats que no siguin entitats de crèdit inclosos els sorgits en la compra d'actius no corrents, fiances i dipòsits rebuts i desemborsaments exigits per tercers sobre participacions.

Un derivat financer és un instrument financer que compleix les característiques següents:

1. El seu valor canvia en resposta als canvis en variables com els tipus d'interès, els preus d'instruments financers i primeres matèries cotitzades, els tipus de canvi, les qualificacions creditícies i els seus índexs i que en el cas de no ser variables financeres no han de ser específiques per a una de les parts del contracte.

2. No requereix una inversió inicial o bé requereix una inversió inferior a la que requereixen altre tipus de contractes en què es podria esperar una resposta similar davant de canvis en les condicions de mercat.

3. Es liquida en una data futura.

Així mateix, aquesta norma és aplicable en el tractament de les cobertures comptables i de les transferències d'actius financers, com els descomptes comercials, operacions de "factoring" i cessions temporals i titulitzacions d'actius financers.

1. Reconeixement

L'entitat ha de reconèixer un instrument financer en el seu balanç quan es converteixi en una part obligada del contracte o negoci jurídic conforme a les seves disposicions del mateix.

2. Actius financers

Un actiu financer és qualsevol actiu que sigui: diner en efectiu, un instrument de patrimoni d'una altra entitat, o suposi un dret contractual a rebre efectiu o un altre actiu financer, o a intercanviar actius o passius financers amb tercers en condicions potencialment favorables.

Els actius financers, a efectes de la seva valoració, s'han de classificar en alguna de les categories següents:

1. Préstecs i partides a cobrar.

2. Inversions mantingudes fins al venciment.

3. Actius financers mantinguts per a negociar.

4. Inversions en el patrimoni d'entitats del grup, multigrup i associades.

5. Actius financers disponibles per a la venda.

2.1. Préstecs i partides a cobrar

En aquesta categoria s'han de classificar, llevat que sigui aplicable allò disposat en els apartats 2.3 i 2.4 següents, els:

a) Crèdits per operacions de les activitats: són aquells actius financers que s'originen en la venda de béns i la prestació de serveis per operacions de tràfic de l'entitat, i

b) Crèdits per la resta d'operacions: són aquells actius financers que, no tractant-se d'instruments de patrimoni ni derivats, no tenen origen en les activitats, els seus cobraments són de quantia determinada o determinable i que no es negocien en un mercat actiu. No s'hi han d'incloure aquells actius financers per als quals el tenidor pugui no recuperar substancialment tota la inversió inicial, per circumstàncies diferents al deteriorament creditici.

2.1.1. Valoració inicial

Els actius financers inclosos en aquesta categoria es valoren inicialment pel seu valor raonable, que, llevat evidència en contrari, és el preu de la transacció, que equival al valor raonable de la contraprestació lliurada més els costos de transacció directament atribuïbles.

No obstant el que s'ha assenyalat en el paràgraf anterior, els crèdits per operacions de les activitats amb venciment no superior a un any i que no tinguin un tipus d'interès contractual, així com les bestretes i crèdits al personal, els dividends a cobrar i els desemborsaments pendents sobre fons dotacionals, fons socials o fons especials, l'import dels quals s'espera rebre a curt termini, es poden valorar pel seu valor nominal quan l'efecte de no actualitzar els fluxos d'efectiu no sigui significatiu.

2.1.2. Valoració posterior

Els actius financers inclosos en aquesta categoria es valoren pel seu cost amortitzat. Els interessos meritats s'han de comptabilitzar en el compte de resultats, aplicant el mètode del tipus d'interès efectiu.

Les aportacions realitzades com a conseqüència d'un contracte de comptes en participació i similars, es valoren al cost, incrementat o disminuït pel benefici o pèrdua, respectivament, que corresponguin a l'entitat com a particip no gestor, i menys, si s'escau, l'import acumulat de les correccions valoratives per deteriorament.

No obstant l'anterior, els crèdits amb venciment no superior a un any que, d'acord amb allò disposat en l'apartat anterior, es valorin inicialment pel seu valor nominal, s'han de continuar valorant per aquest import, llevat que s'haguessin deteriorat.

2.1.3. Deteriorament del valor

Almenys al tancament de l'exercici, s'han d'efectuar les correccions valoratives necessàries sempre que hi hagi evidència objectiva que el valor d'un crèdit o d'un grup de crèdits amb característiques similars de risc valorats col·lectivament, s'ha deteriorat com a resultat d'un o més fets que hagin tingut lloc després del seu reconeixement inicial i que ocasionin una reducció o retard en els fluxos d'efectiu futurs estimats, que poden ser motivats per la insolvència del deutor.

La pèrdua per deteriorament del valor d'aquests actius financers és la diferència entre el seu valor en llibres i el valor actual dels fluxos d'efectiu futurs que s'estima que generaran, descomptats al tipus d'interès efectiu calculat en el moment del seu reconeixement inicial. Per als actius financers a tipus d'interès variable, s'ha d'emprar el tipus d'interès efectiu que correspongui a la data de tancament dels comptes anuals d'acord amb les condicions contractuals. En el càlcul de les pèrdues per deteriorament d'un grup d'actius financers es poden utilitzar models basats en fórmules o mètodes estadístics.

Les correccions valoratives per deteriorament, així com la seva reversió quan l'import de la pèrdua esmentada disminuïu per causes relacionades amb un fet posterior, s'han de reconèixer com una despesa o un ingrés, respectivament, en el compte de resultats. La reversió del deteriorament té com a límit el valor en llibres del crèdit que estaria reconegut en la data de reversió si no s'hagués registrat el deteriorament del valor.

2.2. Inversions mantingudes fins al venciment

Es poden incloure en aquesta categoria els valors representatius de deute amb una data de venciment fixada, cobraments de quantia determinada o determinable, que es negociïn en un mercat actiu i que l'entitat tingui la intenció efectiva i la capacitat de conservar fins al seu venciment.

2.2.1. Valoració inicial

Les inversions mantingudes fins al venciment es valoren inicialment pel seu valor raonable, que, llevat evidència en contrari, és el preu de la transacció, que equival al valor raonable de la contraprestació lliurada més els costos de transacció directament atribuïbles.

2.2.2 Valoració posterior

Les inversions mantingudes fins al venciment es valoren pel seu cost amortitzat. Els interessos meritats es comptabilitzen en el compte de resultats, aplicant el mètode del tipus d'interès efectiu.

2.2.3. Deteriorament del valor

Almenys al tancament de l'exercici, s'han d'efectuar les correccions valoratives aplicant els criteris assenyalats en l'apartat 2.1.3 anterior.

No obstant això, com a substitut del valor actual dels fluxos d'efectiu futurs es pot utilitzar el valor de mercat de l'instrument, sempre que aquest sigui suficientment fiable com per a considerar-lo representatiu del valor que pugui recuperar l'entitat.

2.3. Actius financers mantinguts per a negociar

Els actius financers que es tinguin per a negociar es valoren d'acord amb allò disposat en aquest apartat.

També s'han d'incloure en aquest apartat, cas d'haver-n'hi, els actius financers híbrids als quals fa referència l'apartat 5.1 de la norma 9a. de valoració inclosa en el Pla general de comptabilitat aprovat per Reial decret 1514/2007, de 16 de novembre.

Es considera que un actiu financer es posseeix per a negociar quan:

- a) S'origini o s'adquireixi amb el propòsit de vendre'l a curt termini (per exemple, valors representatius de deute, qualsevol que sigui el seu termini de venciment, o instruments de patrimoni, cotitzats, que s'adquireixen per a vendre'ls a curt termini).
- b) Formi part d'una cartera d'instruments financers identificats i gestionats conjuntament de la qual hi hagi evidències d'actuacions recents per a obtenir guanys a curt termini, o
- c) Sigui un instrument financer derivat, sempre que no sigui un contracte de garantia financera ni hagi estat designat com a instrument de cobertura.

2.3.1. Valoració inicial

Els actius financers mantinguts per a negociar es valoren inicialment pel seu valor raonable, que, llevat evidència en contrari, és el preu de la transacció, que equival al valor raonable de la contraprestació lliurada. Els costos de transacció que els siguin directament atribuïbles s'han de reconèixer en el compte de resultats de l'exercici.

Si es tracta d'instruments de patrimoni forma part de la valoració inicial l'import dels drets preferents de subscripció i similars que, si s'escau, s'hagin adquirit.

2.3.2. Valoració posterior

Els actius financers mantinguts per a negociar es valoren pel seu valor raonable, sense deduir els costos de transacció en les quals es pugui incórrer en la seva alienació. Els canvis que es produeixin en el valor raonable s'imputen en el compte de resultats de l'exercici.

2.4. Inversions en el patrimoni d'entitats del grup, multigrup i associades

Les inversions en el patrimoni d'entitats del grup, multigrup i associades, tal com queden definides en la norma 12a. d'elaboració dels comptes anuals, s'han de valorar aplicant els criteris d'aquest apartat i no poden ser incloses en altres categories a efectes de la seva valoració.

2.4.1. Valoració inicial

Les inversions en el patrimoni d'entitats del grup, multigrup o associades es valoren inicialment al cost, que equival al valor raonable de la contraprestació lliurada més els costos de transacció directament atribuïbles.

No obstant això, si hi ha una inversió anterior a la seva qualificació com a entitat del grup, multigrup o associada, es considera com a cost d'aquesta inversió el valor comptable que hauria de tenir la inversió immediatament abans que l'entitat passi a tenir aquesta qualificació. Si s'escau, els ajustaments valoratius previs associats amb aquesta inversió comptabilitzats directament en el patrimoni net, s'hi han de mantenir fins que es produeixi alguna de les circumstàncies descrites en l'apartat 2.4.3 següent.

Forma part de la valoració inicial l'import dels drets preferents de subscripció i similars que, si s'escau, s'hagin adquirit.

2.4.2. Valoració posterior

Les inversions en el patrimoni d'entitats del grup, multigrup i associades, es valoren pel seu cost, menys, si s'escau, l'import acumulat de les correccions valoratives per deteriorament.

Quan calgui assignar valor a aquests actius per baixa del balanç o altres motius, s'ha d'aplicar el mètode del cost mitjà ponderat per grups homogenis. S'entén per grup homogeni aquell en què els valors que l'integren tenen drets iguals.

En el cas de venda de drets preferents de subscripció i similars o segregació d'aquests drets per exercitar-los, l'import del cost dels drets disminueix el valor comptable dels actius respectius. Aquest cost es determina aplicant alguna fórmula valorativa de general acceptació.

2.4.3. Deteriorament del valor

Almenys al tancament de l'exercici, s'han d'efectuar les correccions valoratives necessàries sempre que hi hagi evidència objectiva que el valor en llibres d'una inversió no serà recuperable.

L'import de la correcció valorativa és la diferència entre el seu valor en llibres i l'import recuperable, entès aquest com el major import entre el seu valor raonable menys els costos de venda i el valor actual dels fluxos d'efectiu futurs derivats de la inversió, calculats, bé mitjançant l'estimació dels que s'espera rebre com a conseqüència del repartiment de dividends realitzat per l'entitat participada i de l'alienació o baixa en comptes de la inversió en aquesta, bé mitjançant l'estimació de la seva participació en els fluxos d'efectiu que s'espera que siguin generats per l'entitat participada, procedents tant de les seves activitats ordinàries com de la seva alienació o baixa en comptes. Llevat millor evidència de l'import recuperable de les inversions, en l'estimació del deteriorament d'aquesta classe d'actius s'ha de prendre en consideració el patrimoni net de l'entitat participada corregit per les plusvàlues tàcites existents en la data de la valoració. En la determinació d'aquest valor, i sempre que l'entitat participada participi a la vegada en una altra, s'ha de tenir en compte el patrimoni net que es desprèn dels comptes anuals consolidats elaborats aplicant els criteris inclosos en el Codi de Comerç i les seves normes de desenvolupament.

Les correccions valoratives per deteriorament i, si s'escau, la seva reversió, es registren com una despesa o un ingrés, respectivament, en el compte de resultats. La reversió del deteriorament té com a límit el valor en llibres de la inversió que estaria reconeguda en la data de reversió si no s'hagués registrat el deteriorament del valor.

No obstant això, en el cas que s'hagi produït una inversió en una entitat, prèvia a la seva qualificació com a entitat del grup, multigrup o associada, i amb anterioritat a aquesta qualificació, s'haguessin realitzat ajustaments valoratius imputats directament al patrimoni net derivats de tal inversió, aquests ajustaments s'han de mantenir després de la qualificació i fins a l'alienació o baixa de la inversió, moment en què s'han de registrar en el compte de resultats, o fins que es produeixin les circumstàncies següents:

a) En el cas d'ajustaments valoratius previs per augments de valor, les correccions valoratives per deteriorament es registren contra la partida de patrimoni net que reculli els ajustaments valoratius prèviament practicats fins l'import d'aquests i l'excés, si s'escau, es registra en el compte de resultats. La correcció valorativa per deteriorament imputada directament en el patrimoni net no revertirà.

b) En el cas d'ajustaments valoratius previs per reduccions de valor, quan posteriorment l'import recuperable sigui superior al valor comptable de les inversions, aquest últim s'ha d'incrementar, fins al límit de la indicada reducció de valor, contra la partida que hagi recollit els ajustaments valoratius previs i a partir d'aquest moment el nou import sorgit es considera cost de la inversió. No obstant això, quan hi hagi una evidència objectiva de deteriorament en el valor de la inversió, les pèrdues acumulades directament en el patrimoni net s'han de reconèixer en el compte de resultats.

2.5. Actius financers disponibles per a la venda

En aquesta categoria s'hi inclouen els valors representatius de deute i instruments de patrimoni d'altres entitats que no s'hagin classificat en cap de les categories anteriors.

2.5.1. Valoració inicial

Els actius financers disponibles per a la venda es valoren inicialment pel seu valor raonable que, llevat evidència en contrari, és el preu de la transacció, que equival al valor raonable de la contraprestació lliurada, més els costos de transacció directament atribuïbles.

Forma part de la valoració inicial l'import dels drets preferents de subscripció i similars que, si s'escau, s'hagin adquirit.

2.5.2. Valoració posterior

Els actius financers disponibles per a la venda es valoren pel seu valor raonable, sense deduir els costos de transacció en què es pugui incórrer en la seva alienació. Els canvis que es produeixin en el valor raonable es registren directament en el

patrimoni net, fins que l'actiu financer causi baixa del balanç o es deteriori, moment en què l'import així reconegut, s'ha d'imputar al compte de resultats.

No obstant l'anterior, les correccions valoratives per deteriorament del valor i les pèrdues i guanys que resultin per diferències de canvi en actius financers monetaris en moneda estrangera, d'acord amb la norma relativa a aquesta última, s'han de registrar en el compte de resultats.

També es registra en el compte de resultats l'import dels interessos, calculats segons el mètode del tipus d'interès efectiu, i dels dividendes meritats.

Les inversions en instruments de patrimoni el valor raonable dels quals no es pugui determinar amb fiabilitat es valoren pel seu cost, menys, si s'escau, l'import acumulat de les correccions valoratives per deteriorament del valor.

Quan calgui assignar valor a aquests actius per baixa del balanç o qualsevol altre motiu, s'ha d'aplicar el mètode del valor mitjà ponderat per grups homogenis.

En el supòsit excepcional que el valor raonable d'un instrument de patrimoni deixa de ser fiable, els ajustaments previs reconeguts directament en el patrimoni net s'han de tractar de la mateixa manera establerta en l'apartat 2.4.3. d'aquesta norma.

En el cas de venda de drets preferents de subscripció i similars o segregació dels mateixos drets per a exercitar-los, l'import dels drets disminueix el valor comptable dels actius respectius. Aquest import correspon al valor raonable o al cost dels drets, de forma consistent amb la valoració dels actius financers associats, i es determina aplicant alguna fórmula valorativa d'acceptació general.

2.5.3. Deteriorament del valor

Almenys al tancament de l'exercici, s'han d'efectuar les correccions valoratives necessàries sempre que hi hagi evidència objectiva que el valor d'un actiu financer disponible per a la venda o grup d'actius financers disponibles per a la venda amb característiques de risc similars valorades col·lectivament, s'ha deteriorat com a resultat d'un o més fets que hagin tingut lloc després del seu reconeixement inicial, i que ocasionin:

- a) En el cas dels instruments de deute adquirits, una reducció o retard en els fluxos d'efectiu estimats futurs, que poden ser motivats per la insolvència del deutor; o
- b) En el cas d'inversions en instruments de patrimoni, la falta de recuperabilitat del valor en llibres de l'actiu evidenciada, per exemple, per un descens prolongat o significatiu en el seu valor raonable. En tot cas, es presumeix que l'instrument s'ha deteriorat davant una caiguda d'un any i mig i d'un quaranta per cent en la seva cotització, sense que s'hagi produït la recuperació del seu valor, sense perjudici que pugui ser necessari reconèixer una pèrdua per deteriorament abans que hagi transcorregut aquest termini o hagi baixat la cotització en el percentatge esmentat.

La correcció valorativa per deteriorament del valor d'aquests actius financers és la diferència entre el seu cost o cost amortitzat menys, si s'escau, qualsevol correcció valorativa per deteriorament prèviament reconeguda en el compte de resultats i el valor raonable en el moment en què s'efectuï la valoració.

Les pèrdues acumulades reconegudes en el patrimoni net per disminució del valor raonable, sempre que hi hagi una evidència objectiva de deteriorament en el valor de l'actiu, s'han de reconèixer en el compte de resultats.

Si en exercicis posteriors s'incrementa el valor raonable, la correcció valorativa reconeguda en exercicis anteriors ha de revertir amb abonament al compte de resultats de l'exercici. No obstant això, en el cas que s'incrementi el valor raonable corresponent a un instrument de patrimoni, la correcció valorativa reconeguda en exercicis anteriors no ha de revertir amb abonament al compte de resultats i s'ha de registrar l'increment de valor raonable directament contra el patrimoni net.

En el cas d'instruments de patrimoni que es valorin pel seu cost, per no poder determinar-se amb fiabilitat el seu valor raonable, la correcció valorativa per deteriorament es calcula d'acord amb allò disposat en l'apartat 2.4.3 d'aquesta norma, relatiu a les inversions en el patrimoni d'entitats del grup, multigrup i associades, i no és possible la reversió de la correcció valorativa reconeguda en exercicis anteriors.

2.6. Reclassificació d'actius financers

L'entitat no pot reclassificar cap actiu financer inclòs inicialment en la categoria de mantinguts per a negociar a altres categories, ni a l'inrevés, llevat quan escaigui qualificar l'actiu com a inversió en el patrimoni d'entitats del grup, multigrup o associades.

No es pot classificar o tenir classificat cap actiu financer en la categoria d'inversions mantingudes fins al venciment si en l'exercici a què es refereixen els comptes anuals o en els dos precedents, s'han venut o reclassificat actius inclosos en aquesta categoria per un import que no sigui insignificant en relació amb l'import total de la categoria d'inversions mantingudes fins al venciment, llevat d'aquelles que corresponguin a vendes o reclassificacions:

- a) Molt properes al venciment, o
- b) Que hagin tingut lloc quan l'entitat hagi cobrat la pràctica totalitat del principal, o
- c) Atribuïbles a un succés aïllat, fora del control de l'entitat, no recurrent i que raonablement no podia haver estat anticipat per l'entitat.

Quan deixi de ser apropiada la classificació d'un actiu financer com a inversió mantinguda fins al venciment, com a conseqüència d'un canvi en la intenció o en la capacitat financera de l'entitat o per la venda o reclassificació d'un import que no sigui insignificant segons allò disposat en el paràgraf anterior, aquest actiu, juntament amb la resta d'actius financers de la categoria d'inversions mantingudes fins al venciment, s'han de reclassificar a la categoria de disponibles per a la venda i s'han de valorar pel seu valor raonable. La diferència entre l'import pel qual figuri registrat i el seu valor raonable s'ha de reconèixer directament en el patrimoni net de l'entitat i s'han d'aplicar les regles relatives als actius disponibles per a la venda.

Si com a conseqüència d'un canvi en la intenció o en la capacitat financera de l'entitat, o si passats dos exercicis complets des de la reclassificació d'un actiu financer de la categoria d'inversió mantinguda fins al venciment a la de disponible per a la venda, es reclassifica un actiu financer en la categoria d'inversió mantinguda fins al venciment, el valor comptable de l'actiu financer en aquesta data es converteix en el seu nou cost amortitzat. Qualsevol pèrdua o guany procedent d'aquell actiu que prèviament s'hagi reconegut directament en el patrimoni net s'hi ha de mantenir i s'ha de reconèixer en el compte de resultats al llarg de la vida residual de la inversió mantinguda fins al venciment, utilitzant el mètode del tipus d'interès efectiu.

Quan la inversió en el patrimoni d'una entitat del grup, multigrup i associada deixi de tenir aquesta qualificació, la inversió que, si s'escau, es mantingui en aquesta entitat s'ha de valorar d'acord amb les regles aplicables als actius financers disponibles per a la venda.

2.7. Interessos i dividendes rebuts d'actius financers

Els interessos i dividendes d'actius financers meritats amb posterioritat al moment de l'adquisició s'han de reconèixer com a ingressos en el compte de resultats. Els interessos s'han de reconèixer utilitzant el mètode del tipus d'interès efectiu i els dividendes quan es declari el dret del soci a rebre'ls.

A aquests efectes, en la valoració inicial dels actius financers es registren de forma independent, atenent al seu venciment, l'import dels interessos explícits meritats i no vençuts en aquell moment així com l'import dels dividendes acordats per l'òrgan competent en el moment de l'adquisició. A aquests efectes, s'entén per "interessos explícits" els que s'obtenen d'aplicar el tipus d'interès contractual de l'instrument financer.

Així mateix, si els dividendes distribuïts provenen inequívocament de resultats generats amb anterioritat a la data d'adquisició perquè s'han distribuït imports superiors als beneficis generats per la participada des de l'adquisició, no s'han de reconèixer com a ingressos, i han de minorar el valor comptable de la inversió.

2.8. Baixa d'actius financers

D'acord amb allò assenyalat en el Marc Conceptual, en l'anàlisi de les transferències d'actius financers s'ha d'atendre a la realitat econòmica i no només a la seva forma jurídica ni a la denominació dels contractes.

L'entitat ha de donar de baixa un actiu financer, o part del mateix, quan expirin o s'hagin cedit els drets contractuals sobre els fluxos d'efectiu de l'actiu financer, essent necessari que s'hagin transferit de manera substancial els riscos i beneficis inherents a la seva propietat, en circumstàncies que s'han d'avaluar comparant l'exposició de l'entitat, abans i després de la cessió, a la variació en els imports i en el calendari dels fluxos d'efectiu nets de l'actiu transferit. S'entén que s'han cedit de manera substancial els riscos i beneficis inherents a la propietat de l'actiu financer quan la seva exposició a aquesta variació deixi de ser significativa en relació amb la variació total del valor actual dels fluxos d'efectiu futurs nets associats amb l'actiu financer (com les vendes en ferm d'actius, les cessions de crèdits comercials en operacions de "factoring" en les quals l'entitat no retengui cap risc de crèdit ni d'interès, les vendes d'actius financers amb pacte de recompra pel seu valor raonable i les titulitzacions d'actius financers en què l'entitat cedent no retengui finançaments subordinats ni concedeixi cap tipus de garantia o assumeixi cap altre tipus de risc).

Si l'entitat no ha cedit ni retengut substancialment els riscos i beneficis, l'actiu financer s'ha de donar de baixa quan no n'hagi retengut el control del mateix, situació que es determina depenent de la capacitat del cessionari per a transmetre aquest actiu. Si l'entitat cedent manté el control de l'actiu, l'ha de continuar reconeixent per l'import al qual l'entitat estigui exposada per les variacions de valor de l'actiu cedit, és a dir, per la seva implicació continuada, i ha de reconèixer un passiu associat.

Quan l'actiu financer es doni de baixa, la diferència entre la contraprestació rebuda neta dels costos de transacció atribuïbles, considerant qualsevol nou actiu obtingut menys qualsevol passiu assumit, i el valor en llibres de l'actiu financer, més qualsevol import acumulat que s'hagi reconegut directament en el patrimoni net, determina el guany o la pèrdua sorgida al donar de baixa l'actiu, i forma part del resultat de l'exercici en què aquesta es produeix.

Els criteris anteriors també s'apliquen a les transferències d'un grup d'actius financers o de part del mateix.

L'entitat no ha de donar de baixa els actius financers i ha de reconèixer un passiu financer per un import igual a la contraprestació rebuda, que s'ha de tractar amb posterioritat d'acord amb allò establert en l'apartat 3 d'aquesta norma, en les cessions d'actius financers en les quals hagi retengut substancialment els riscos i beneficis inherents a la seva propietat, com en el descompte d'efectes, el "factoring amb recurs", les vendes d'actius financers amb pacte de recompra a un preu fix o al preu de venda més un interès i les titulitzacions d'actius financers en què l'entitat cedent no retengui finançaments subordinats ni concedeixi cap tipus de garantia o assumeixi cap altre tipus de risc.

3. Passius financers

Els instruments financers incorreguts o assumits s'han de classificar com a passius financers, en la seva totalitat o en una de les seves parts, sempre que d'acord amb la seva realitat econòmica suposin per a l'entitat una obligació contractual, directa o indirecta, de lliurar efectiu o qualsevol altre actiu financer, o d'intercanviar actius o passius financers amb tercers en condicions potencialment desfavorables.

Els passius financers, a efectes de la seva valoració, s'han de classificar en alguna de les categories següents:

1. Dèbits i partides a pagar.
2. Passius financers mantinguts per a negociar.

Adicionalment, els passius financers originats com a conseqüència de transferències d'actius, en què l'entitat no hagi cedit ni retengut substancialment els seus riscos i beneficis, es valoren de manera consistent amb l'actiu cedit.

3.1. Dèbits i partides a pagar

En aquesta categoria s'han de classificar, llevat que sigui aplicable allò disposat en l'apartat 3.2 següent, els:

a) Dèbits per operacions de les activitats: són aquells passius financers que s'originen en la compra de béns i serveis per activitats de l'entitat, i

b) Dèbits per operacions no relacionades amb les activitats: són aquells passius financers que, no tractant-se d'instruments derivats, no tenen origen en les activitats.

3.1.1. Valoració inicial

Els passius financers inclosos en aquesta categoria es valoren inicialment pel seu valor raonable que, llevat evidència en contrari, és el preu de la transacció, que equival al valor raonable de la contraprestació rebuda ajustat pels costos de transacció directament atribuïbles.

No obstant l'assenyalat en el paràgraf anterior, els dèbits per operacions de les activitats amb venciment no superior a un any i que no tinguin un tipus d'interès contractual, així com els desemborsaments exigits per tercers sobre participacions, l'import dels quals s'espera pagar a curt termini, es poden valorar pel seu valor nominal, quan l'efecte de no actualitzar els fluxos d'efectiu no sigui significatiu.

3.1.2. Valoració posterior

Els passius financers inclosos en aquesta categoria es valoren pel seu cost amortitzat. Els interessos meritats es comptabilitzen en el compte de resultats, aplicant el mètode del tipus d'interès efectiu.

Les aportacions rebudes com a conseqüència d'un contracte de comptes en participació i similars, es valoren al cost, incrementat o disminuït pel benefici o la pèrdua, respectivament, que calgui atribuir als partícips no gestors.

No obstant l'anterior, els dèbits amb venciment no superior a un any que, d'acord con allò disposat en l'apartat anterior, es valorin inicialment pel seu valor nominal, s'han de continuar valorant per aquest import.

3.2. Passius financers mantinguts per a negociar

Els passius financers que es tinguin per negociar s'han de valorar d'acord amb allò disposat en aquest apartat.

Es considera que un passiu financer es posseeix per a negociar quan:

a) Formi part d'una cartera d'instruments financers identificats i gestionats conjuntament de la qual hi hagi evidències d'actuacions recents per a obtenir guanys en el curt termini, o

b) Sigui un instrument financer derivat, sempre que no sigui un contracte de garantia financera ni hagi estat designat com a instrument de cobertura.

El fet que un passiu financer s'utilitzi per a finançar activitats de negociació no implica per sí sol la seva inclusió en aquesta categoria.

També s'han d'incloure en aquest apartat, cas d'haver-n'hi, els passius financers híbrids als quals fa referència l'apartat 5.1 de la norma 9a. de valoració inclosa en el Pla general de comptabilitat aprovat per Reial decret 1514/2007, de 16 de novembre.

Valoració inicial i posterior

En la valoració dels passius financers inclosos en aquesta categoria s'apliquen els criteris assenyalats en l'apartat 2.3 d'aquesta norma.

3.3. Reclasseficació de passius financers

L'entitat no pot reclasseficar cap passiu financer inclòs inicialment en la categoria de mantinguts per a negociar a altres categories, ni d'aquestes a aquelles.

3.4. Baixa de passius financers

L'entitat ha de donar de baixa un passiu financer quan l'obligació s'hagi extingit.

Si es produeix un intercanvi d'instruments de deute entre un prestamista i un prestatari, sempre que aquests tinguin condicions substancialment diferents, s'ha de registrar la baixa del passiu financer original i s'ha de reconèixer el nou passiu financer que sorgeixi. De la mateixa manera s'ha de registrar una modificació substancial de les condicions actuals d'un passiu financer.

La diferència entre el valor en llibres del passiu financer o de la part del mateix que s'ha donat de baixa i la contraprestació pagada, inclosos els costos de transacció atribuïbles, i en què s'ha de recollir així mateix qualsevol actiu cedit diferent de l'efectiu o passiu assumit, s'ha de reconèixer en el compte de resultats de l'exercici en què tingui lloc.

En el cas d'un intercanvi d'instruments de deute que no tinguin condicions substancialment diferents, el passiu financer original no s'ha de donar de baixa del balanç, i s'ha de registrar l'import de les comissions pagades com un ajustament del seu valor comptable. El cost amortitzat del passiu financer es determina aplicant el tipus d'interès efectiu, que és aquell que iguali el valor en llibres del passiu financer en la data de modificació amb els fluxos d'efectiu a pagar segons les noves condicions.

A aquests efectes, les condicions dels contractes es consideren substancialment diferents quan el valor actual dels fluxos d'efectiu del nou passiu financer, incloses les comissions netes cobrades o pagades, sigui diferent, almenys en un deu per cent del valor actual dels fluxos d'efectiu romanents del passiu financer original, actualitzats ambdós al tipus d'interès efectiu d'aquest.

4. Casos particulars

4.1. Contractes que es mantinguin amb el propòsit de rebre o lliurar un actiu no financer

Els contractes que es mantinguin amb el propòsit de rebre o lliurar un actiu no financer d'acord amb les necessitats de compra, venda o utilització d'aquests actius per part de l'entitat, s'han de tractar com a acomptes o compromisos, de compres o vendes, segons pertoqui.

No obstant això, s'han de reconèixer i valorar segons allò disposat en aquesta norma per als instruments financers derivats, aquells contractes que es puguin liquidar per diferències, en efectiu o en un altre instrument financer, o bé mitjançant l'intercanvi d'instruments financers o, fins i tot quan es liquidin mitjançant el lliurament d'un actiu no financer, l'entitat tingui la pràctica de vendre'l en un període de temps curt i inferior al període normal del sector en què operi l'entitat amb la intenció d'obtenir un guany per la seva intermediació o per les fluctuacions del seu preu, o l'actiu no financer sigui fàcilment convertible en efectiu.

4.2. Contractes de garantia financera

Un contracte de garantia financera és el que exigeix que l'emissor efectui pagaments específics per a reemborsar al tenidor per la pèrdua en què incorre quan un deutor específic incompleix la seva obligació de pagament d'acord amb les condicions, originals o modificades, d'un instrument de deute, tal com una fiança o un aval.

Aquests contractes es valoren inicialment pel seu valor raonable, que, llevat evidència en contrari, és igual a la prima rebuda més, si s'escau, el valor actual de les primes a rebre.

Amb posterioritat al reconeixement inicial i, llevat que se'ls apliqui el que disposa l'apartat 2.8 d'aquesta norma per sorgir en la cessió d'actius financers que no compleixin els requisits per a la seva baixa del balanç, es valoren pel major dels imports següents:

- a) El que resulti d'acord amb allò disposat en la norma relativa a provisions i contingències.
- b) L'inicialment reconegut menys, quan procedeix, la part del mateix imputada al compte de resultats perquè correspongui a ingressos meritats.

4.3. Fiances lliurades i rebudes

En les fiances lliurades o rebudes per arrendaments operatius o per prestació de serveis, la diferència entre el seu valor raonable i l'import desemborsat (deguda, per exemple, a que la fiança és a llarg termini i no està remunerada) es considera com un pagament o cobrament anticipat per l'arrendament o prestació del servei, que s'ha d'imputar al compte de resultats durant el període de l'arrendament, conforme al que s'assenyala en l'apartat 2 de la norma sobre arrendaments i altres operacions de naturalesa similar, o durant el període en què es presti el servei, d'acord amb la norma sobre ingressos per vendes i prestació de serveis.

En estimar el valor raonable de les fiances, s'ha d'agafar com a període romanent el termini contractual mínim compromès durant el qual no es pugui retornar el seu import, sense prendre en consideració el comportament estadístic de devolució.

Quan la fiança sigui a curt termini, no és necessari realitzar el descompte de fluxos d'efectiu si el seu efecte no és significatiu.

6. Cobertures comptables

Mitjançant una operació de cobertura, un o varis instruments financers, anomenats instruments de cobertura, són designats per a cobrir un risc específicament identificat que pot tenir impacte en el compte de resultats, com a conseqüència de variacions en el valor raonable o en els fluxos d'efectiu d'una o varies partides cobertes.

Una cobertura comptable suposa que, quan es compleixin determinats requisits, els instruments de cobertura i les partides cobertes s'han de registrar aplicant els criteris específics recollits en aquest apartat.

Amb caràcter general, els instruments que es poden designar com a instruments de cobertura són els derivats, el valor raonable o fluxos d'efectiu futurs dels quals compensin les variacions en el valor raonable o en els fluxos d'efectiu futurs de partides que compleixin els requisits per a ser qualificades com a partides cobertes.

En el cas de cobertures de tipus de canvi, també es poden qualificar com a instruments de cobertura, actius financers i passius financers diferents dels derivats.

Poden tenir la qualificació de partides cobertes, els actius i passius reconeguts, els compromisos en ferm no reconeguts i les transaccions previstes altament probables, que exposin a l'entitat a riscos específicament identificats de variacions en el valor raonable o en els fluxos d'efectiu. En cap cas es pot considerar com a partida coberta una posició neta d'actius i passius.

Totes les cobertures comptables requereixen en el moment inicial una designació formal i una documentació de la relació de cobertura. A més, la cobertura ha de ser altament eficaç. Una cobertura es considera altament eficaç si, a l'inici i durant la seva vida, l'entitat pot esperar, prospectivament, que els canvis en el valor raonable o en els fluxos d'efectiu de la partida coberta que siguin atribuïbles al risc cobert siguin compensats gairebé de forma completa pels canvis en el valor raonable o en els fluxos d'efectiu de l'instrument de cobertura, i que, retrospectivament, els resultats de la cobertura hagin oscil·lat dintre d'un rang de variació del vuitanta al cent vint-i-cinc per cent respecte del resultat de la partida coberta.

Als efectes del seu registre i valoració, les operacions de cobertura s'han de classificar en les categories següents:

a) Cobertura del valor raonable: cobreix l'exposició als canvis en el valor raonable d'actius o passius reconeguts o de compromisos en ferm no reconeguts encara, o d'una part concreta d'aquests, atribuïble a un risc en particular que pugui afectar al compte de resultats (per exemple, la contractació d'una permuta financera per a cobrir el risc d'un finançament a tipus d'interès fix). Els canvis de valor de l'instrument de cobertura i de la partida coberta atribuïbles al risc cobert s'han de reconèixer en el compte de resultats.

b) Cobertura dels fluxos d'efectiu: cobreix l'exposició a la variació dels fluxos d'efectiu que s'atribueixi a un risc concret associat a actius o passius reconeguts o a una transacció prevista altament probable, sempre que pugui afectar al compte de resultats (per exemple, la cobertura del risc de tipus de canvi relacionat amb compres i vendes previstes d'immobilitzats materials, béns i serveis en moneda estrangera o la contractació d'una permuta financera per a cobrir el risc d'un finançament a tipus d'interès variable). La cobertura del risc de tipus de canvi d'un compromís en ferm pot ser comptabilitzada com una cobertura dels fluxos d'efectiu. La part del guany o la pèrdua de l'instrument de cobertura que s'hagi determinat com cobertura eficaç, s'ha de reconèixer transitòriament en el patrimoni net, i s'ha d'imputar al compte de resultats en l'exercici o exercicis en què l'operació coberta prevista afecti al resultat llevat que la cobertura correspongui a una transacció prevista que finalitzi en el reconeixement d'un actiu o passiu no financer, cas en el qual els imports registrats en el patrimoni net s'inclouen en el cost de l'actiu o passiu quan sigui adquirit o assumit.

Els instruments de cobertura es valoren i registren d'acord amb la seva naturalesa en la mesura en què no siguin, o deixin de ser, cobertures eficaces.

11a. Existències

1. Valoració inicial

Els béns i serveis compresos en les existències es valoren pel seu cost, ja sigui el preu d'adquisició o el cost de producció.

Els impostos indirectes que graven les existències només s'inclouen en el preu d'adquisició o cost de producció quan no siguin recuperables directament de la Hisenda Pública.

En les existències que necessitin un període de temps superior a un any per a estar en condicions de ser venudes, s'han d'incloure en el preu d'adquisició o cost de producció, les despeses financeres, en els termes previstos en la norma sobre l'immobilitzat material.

Els acomptes a proveïdors a compte de subministraments futurs d'existències es valoren pel seu cost.

Els dèbits per operacions de les activitats s'han de valorar d'acord amb allò disposat en la norma relativa a instruments financers.

1.1. Preu d'adquisició

El preu d'adquisició inclou l'import facturat pel venedor després de deduir qualsevol descompte, rebaixa en el preu o d'altres partides similars així com els interessos incorporats al nominal dels dèbits, i s'hi ha d'afegir totes les despeses addicionals que es produeixin fins que els béns es trobin ubicats per a la seva venda, com transports, aranzels de duanes, assegurances i altres directament atribuïbles a l'adquisició de les existències. No obstant això, es poden incloure els interessos incorporats als dèbits amb venciment no superior a un any que no tinguin un tipus d'interès contractual, quan l'efecte de no actualitzar els fluxos d'efectiu no sigui significatiu.

1.2. Cost de producció

El cost de producció es determina afegint al preu d'adquisició de les primeres matèries i altres matèries consumibles, els costos directament imputables al producte. També cal afegir-hi la part que raonablement correspongui dels costos indirectament imputables als productes de què es tracti, en la mesura en què aquests costos corresponguin al període de fabricació, elaboració o construcció, en què s'hagi incorregut en ubicar-los per a la seva venda i es basin en el nivell d'utilització de la capacitat normal de treball dels mitjans de producció.

1.3. Mètodes d'assignació de valor

Quan es tracti d'assignar valor a béns concrets que formen part d'un inventari de béns intercanviables entre sí, s'ha d'adoptar amb caràcter general el mètode del preu mitjà o cost mitjà ponderat. El mètode FIFO és acceptable i es pot adoptar si l'entitat ho considera més convenient per a la seva gestió. S'ha d'utilitzar un únic mètode d'assignació de valor per a totes les existències que tinguin una naturalesa i ús similars.

Quan es tracti de béns no intercanviables entre sí o béns produïts i segregats per a un projecte específic, el valor s'assigna identificant el preu o els costos específicament imputables a cada bé individualment considerat.

1.4. Cost de les existències en la prestació de serveis

Els criteris indicats en els apartats precedents resulten aplicables per a determinar el cost de les existències dels serveis. En concret, les existències han d'incloure el cost de producció dels serveis mentre encara no s'hagi reconegut l'ingrés per prestació de serveis corresponent conforme a allò establert en la norma relativa a ingressos per vendes i prestació de serveis.

2. Correccions valoratives

Quan el valor net realitzable de les existències sigui inferior al seu preu d'adquisició o al seu cost de producció, s'han d'efectuar les correccions valoratives oportunes i s'han de reconèixer com una despesa en el compte de resultats.

En el cas de les primeres matèries i altres matèries consumibles en el procés de producció, no s'ha de realitzar cap correcció valorativa, sempre que s'espera que els productes acabats als quals s'incorporin siguin venuts per sobre del cost. Quan

pertoqui realitzar una correcció valorativa, el preu de reposició de les primeres matèries i altres matèries consumibles pot ser la millor mesura disponible del seu valor net realitzable.

Adicionalment, els béns o serveis que haguessin estat objecte d'un contracte de venda o de prestació de serveis en ferm, el compliment del qual hagi de tenir lloc posteriorment, no han de ser objecte de la correcció valorativa, a condició que el preu de venda estipulat en el contracte cobreixi, com a mínim, el cost d'aquests béns o serveis, més tots els costos pendents de realitzar que siguin necessaris per a l'execució del contracte.

Si les circumstàncies que van causar la correcció del valor de les existències haguessin deixat d'existir, l'import de la correcció ha de ser objecte de reversió i s'ha de reconèixer com un ingrés en el compte de resultats.

12a. Moneda estrangera

Una transacció en moneda estrangera és aquella l'import de la qual es denomina o exigeix la seva liquidació en una moneda diferent de l'euro.

Als efectes d'aquesta norma, els elements patrimonials es diferencien, segons la seva consideració, en:

a) Partides monetàries: són l'efectiu, així com els actius i passius que s'hagin de rebre o pagar amb una quantitat determinada o determinable d'unitats monetàries. S'hi inclouen, entre d'altres, els préstecs i partides a cobrar, els debèbits i partides a pagar i les inversions en valors representatius de deute que compleixin els requisits anteriors.

b) Partides no monetàries: són els actius i passius que no es considerin partides monetàries, és a dir, que s'hagin de rebre o pagar amb una quantitat no determinada ni determinable d'unitats monetàries. S'hi inclouen, entre d'altres, els immobilitzats materials, les inversions immobiliàries, els immobilitzats intangibles, les existències, les inversions en el patrimoni d'altres entitats que compleixin els requisits anteriors i els acomptes de compres o vendes.

1. Valoració inicial

Tota transacció en moneda estrangera s'ha de convertir a l'euro, mitjançant l'aplicació a l'import en moneda estrangera, del tipus de canvi de comptat, és a dir, del tipus de canvi utilitzat en les transaccions amb lliurament immediat, entre ambdues monedes, en la data de la transacció, entesa com aquella en la qual es compleixin els requisits per al seu reconeixement.

Es pot utilitzar un tipus de canvi mitjà del període (com a màxim mensual) per a totes les transaccions que tinguin lloc durant aquest interval, en cadascuna de les classes de moneda estrangera en què aquestes transaccions s'hagin realitzat, llevat que aquest tipus hagi experimentat variacions significatives durant l'interval de temps considerat.

2. Correccions valoratives

2.1 Partides monetàries

Al tancament de l'exercici es valoren aplicant el tipus de canvi de tancament, entès com el tipus de canvi mitjà de comptat existent en aquella data.

Les diferències de canvi, tant positives com negatives, que s'originin en aquest procés, així com les que es produeixin en liquidar aquests elements patrimonials, s'han de reconèixer en el compte de resultats de l'exercici en què sorgeixin.

En el cas particular dels actius financers de caràcter monetari classificats com a disponibles per a la venda, la determinació de les diferències de canvi produïdes per la variació del tipus de canvi entre la data de la transacció i la data del tancament de l'exercici, s'ha de realitzar com si aquests actius es valoressin al cost amortitzat en la moneda estrangera, de manera que les diferències de canvi són les que resultin de les variacions en aquest cost amortitzat com a conseqüència de les variacions en els tipus de canvi, independentment del seu valor raonable. Les diferències de canvi així calculades s'han de reconèixer en el compte de resultats de l'exercici en què sorgeixin, mentre que els altres canvis en l'import en llibres d'aquests actius

financers s'han de reconèixer directament en el patrimoni net d'acord amb allò disposat en l'apartat 2.5.2 de la norma relativa a instruments financers.

2.2. Partides no monetàries

2.2.1. Partides no monetàries valorades a cost històric

Es valoren aplicant el tipus de canvi de la data de la transacció.

Quan un actiu denominat en moneda estrangera s'amortitzi, les dotacions a l'amortització es calculen sobre l'import en euros aplicant el tipus de canvi de la data en què va ser registrat inicialment.

La valoració així obtinguda no pot excedir, en cada tancament posterior, de l'import recuperable en aquell moment, aplicant a aquest valor, si fora necessari, el tipus de canvi de tancament; és a dir, de la data a la qual es refereixen els comptes anuals.

Quan, d'acord amb allò disposat en la norma relativa a instruments financers, calgui determinar el patrimoni net d'una entitat participada corregit, si s'escau, per les plusvàlues tàcites existents en la data de valoració, s'aplicarà el tipus de canvi de tancament al patrimoni net i a les plusvàlues tàcites existents en aquella data.

2.2.2. Partides no monetàries valorades a valor raonable

Es valoren aplicant el tipus de canvi de la data de determinació del valor raonable.

Quan es reconeixin directament en el patrimoni net les pèrdues o els guanys derivats de canvis en la valoració d'una partida no monetària, tal com les inversions en instruments de patrimoni classificats com actius financers disponibles per a la venda, qualsevol diferència de canvi, inclosa en aquestes pèrdues o guanys, també s'ha de reconèixer directament en el patrimoni net. Per contra, quan les pèrdues o guanys derivades de canvis en la valoració d'una partida no monetària es reconeixin en el compte de resultats de l'exercici, tal com les inversions en instruments de patrimoni classificades com actius financers mantinguts per a negociar, qualsevol diferència de canvi, inclosa en aquestes pèrdues o guanys, també s'ha de reconèixer en l'excedent de l'exercici.

13a. *Impost sobre el Valor Afegit (IVA) i altres Impostos indirectes*

L'IVA suportat no deduïble forma part del preu d'adquisició dels actius corrents i no corrents, així com dels serveis, que siguin objecte de les operacions gravades per l'impost. En el cas d'autoconsum intern, és a dir, producció pròpia amb destinació a l'immobilitzat de l'entitat, l'IVA no deduïble s'ha d'addicionar al cost dels respectius actius no corrents.

No han d'alterar les valoracions inicials les rectificacions en l'import de l'IVA suportat no deduïble, conseqüència de la regularització derivada de la prorata definitiva, inclosa la regularització per béns d'inversió.

L'IVA transferit no forma part de l'ingrés derivat de les operacions gravades per aquest impost o de l'import net obtingut en l'alienació o disposició per altra via en el cas de baixa en comptes d'actius no corrents.

Les regles sobre l'IVA suportat no deduïble són aplicables a qualsevol altre impost indirecte suportat en l'adquisició d'actius o serveis, que no sigui recuperable directament de la Hisenda Pública.

Les regles sobre l'IVA transferit són aplicables a qualsevol altre impost indirecte que gravi les operacions realitzades per l'entitat i que sigui rebut per compte de la Hisenda Pública. No obstant això, s'han de comptabilitzar com a despeses i per tant no han de reduir la xifra de negocis, aquells tributs que per a determinar la quota a ingressar prenguin com a referència la xifra de negocis o una altra magnitud relacionada, però el fet imposable dels quals no sigui l'operació per la qual es transmeten els actius o es presten els serveis.

14a. *Impostos sobre beneficis*

Els impostos sobre el benefici als quals es refereix aquesta norma són aquells impostos directes que es liquiden a partir del resultat econòmic d'una entitat, calculat d'acord amb les normes fiscals aplicables.

Quan aquest càlcul no es realitzi en funció de les transaccions econòmiques reals,

sinó mitjançant la utilització de signes, índexs i mòduls objectius, no s'ha d'aplicar la part d'aquesta norma que correspongui a l'impost diferit, sense perjudici que quan aquests procediments s'apliquin només de forma parcial en el càlcul de l'impost o en la determinació de les rendes, puguin sorgir actius o passius per impost diferit.

1. Actius i passius per impost corrent

L'impost corrent és la quantitat que satisfà l'entitat com a conseqüència de les liquidacions fiscals de l'impost o impostos sobre el benefici relatives a un exercici.

Les deduccions i altres avantatges fiscals en la quota de l'impost, excloses les retencions i pagaments a compte, així com les pèrdues fiscals compensables d'exercicis anteriors i aplicades efectivament en aquest, donen lloc a un menor import de l'impost corrent. No obstant això, aquelles deduccions i altres avantatges fiscals en la quota de l'impost que tinguin una naturalesa econòmica assimilable a les subvencions, es poden registrar d'acord amb allò disposat en l'apartat 4 d'aquesta norma i en la norma relativa a subvencions, donacions i llegats rebuts.

L'impost corrent corresponent a l'exercici present i als anteriors s'ha de reconèixer com un passiu en la mesura en què estigui pendent de pagament. En cas contrari, si la quantitat ja pagada, corresponent a l'exercici present i als anteriors, excedeix de l'impost corrent per aquests exercicis, l'excés s'ha de reconèixer com un actiu.

2. Actius i passius per impost diferit

2.1. Diferències temporàries

Les diferències temporàries són aquelles derivades de la diferent valoració, comptable i fiscal, atribuïda als actius i passius de l'entitat, en la mesura en què tinguin incidència en la càrrega fiscal futura.

La valoració fiscal d'un actiu o passiu, anomenada base fiscal, és l'import atribuït a aquest element d'acord amb la legislació fiscal aplicable. Pot haver algun element que tingui base fiscal malgrat no tingui valor comptable i, per tant, no figuri reconegut en el balanç.

Aquestes diferències es produeixen:

a) Normalment per l'existència de diferències temporals entre la base imposable i el resultat comptable abans d'impostos, l'origen de les quals es troba en els diferents criteris temporals d'imputació emprats per a determinar ambdues magnituds i que, per tant, reverteixen en períodes subsegüents.

b) En altres casos, com:

- els ingressos i despeses registrats directament en el patrimoni net que no es computen en la base imposable, incloses les variacions de valor dels actius i passius, sempre que aquestes variacions difereixen de les atribuïdes a efectes fiscals; i

- en el reconeixement inicial d'un element si el seu valor comptable difereix de l'atribuït a efectes fiscals.

Les diferències temporàries es classifiquen en:

a) Diferències temporàries imposables, que són aquelles que donaran lloc a majors quantitats a pagar o menors quantitats a retornar per impostos en exercicis futurs, normalment a mesura que es recuperin els actius o es liquidin els passius de què es deriven.

b) Diferències temporàries deduïbles, que són aquelles que donaran lloc a menors quantitats a pagar o majors quantitats a retornar per impostos en exercicis futurs, normalment a mesura que es recuperin els actius o es liquidin els passius de què es deriven.

2.2. Passius per impost diferit

En general, s'ha de reconèixer un passiu per impost diferit per totes les diferències temporàries imposables, a menys que aquestes hagin sorgit de:

a) El reconeixement inicial d'un actiu o passiu en una transacció que no va afectar ni al resultat comptable ni a la base imposable de l'impost

b) Inversions en entitats dependents, associades i negocis conjunts, si la inversora pot controlar el moment de la reversió de la diferència i a més és probable que tal diferència no reverteixi en un futur previsible.

2.3. Actius per impost diferit

D'acord amb el principi de prudència només s'han de reconèixer actius per impost diferit en la mesura en què resulti probable que l'entitat disposi de guanys fiscals futurs que permetin l'aplicació d'aquests actius.

Sempre que es compleixi la condició anterior, s'ha de reconèixer un actiu per impost diferit en els supòsits següents:

- a) Per les diferències temporànies deduïbles;
- b) Pel dret a compensar en exercicis posteriors les pèrdues fiscals;
- c) Per les deduccions i altres avantatges fiscals no utilitzades, que quedin pendents d'aplicar fiscalment.

Sense perjudici de l'anterior, quan la diferència temporània deduïble hagi sorgit per inversions en entitats dependents, associades o negocis conjunts, només s'ha de reconèixer un actiu per impost diferit si s'espera que aquesta diferència reverteixi en un futur previsible i sigui probable que l'entitat disposi de guanys fiscals futurs en quantia suficient.

En la data de tancament de cada exercici, l'entitat ha de reconsiderar els actius per impost diferit reconeguts i els que no hagi reconegut anteriorment. En aquell moment, l'entitat ha de donar de baixa un actiu reconegut anteriorment si ja no resulta probable la seva recuperació, o ha de registrar qualsevol actiu d'aquesta naturalesa no reconegut anteriorment, sempre que resulti probable que l'entitat disposi de guanys fiscals futurs en quantia suficient que permetin la seva aplicació.

3. Valoració dels actius i passius per impost corrent i diferit

Els actius i passius per impost corrent es valoren per les quantitats que s'espera pagar o recuperar de les autoritats fiscals, d'acord amb la normativa vigent o aprovada i pendent de publicació en la data de tancament de l'exercici.

Els actius i passius per impost diferit es valoren segons els tipus de gravamen esperats en el moment de la seva reversió, segons la normativa que estigui vigent o aprovada i pendent de publicació en la data de tancament de l'exercici, i d'acord amb la forma com racionalment es prevegi recuperar o pagar l'actiu o el passiu.

Si s'escau, la modificació de la legislació tributària –en especial la modificació dels tipus de gravamen– i l'evolució de la situació econòmica de l'entitat dona lloc a la corresponent variació en l'import dels passius i actius per impost diferit.

Els actius i passius per impost diferit no han de ser descomptats.

4. Despesa (ingrés) per impost sobre beneficis

La despesa (ingrés) per impost sobre beneficis de l'exercici comprèn la part relativa a la despesa (ingrés) per l'impost corrent i la part corresponent a la despesa (ingrés) per l'impost diferit.

La despesa o l'ingrés per impost corrent es correspon amb la cancel·lació de les retencions i pagaments a compte així com amb el reconeixement dels passius i actius per impost corrent.

La despesa o l'ingrés per impost diferit es correspon amb el reconeixement i la cancel·lació dels passius i actius per impost diferit, així com, si s'escau, pel reconeixement i imputació al compte de resultats de l'ingrés directament imputat al patrimoni net que pugui resultar de la comptabilització d'aquelles deduccions i altres avantatges fiscals que tinguin la naturalesa econòmica de subvenció.

Tant la despesa o l'ingrés per import corrent com diferit, s'inscriuen en el compte de resultats. No obstant això, els actius i passius per impost corrent i diferit que es relacionin amb una transacció o succés que s'hagués reconegut directament en una partida del patrimoni net s'han de reconèixer amb càrrec o abonament a aquesta partida.

Quan la modificació de la legislació tributària o l'evolució de la situació econòmica de l'entitat hagin donat lloc a una variació en l'import dels passius i actius per impost diferit, aquests ajustaments constitueixen un ingrés o despesa, segons correspongui, per impost diferit, en el compte de resultats, excepte en la mesura en què es relacionin amb partides que per aplicació de les normes d'aquest Pla de comptabilitat, hagueren de ser prèviament carregades o abonades directament al patrimoni net, cas en el qual s'imputen directament en aquest.

En el cas particular d'una entitat en la que totes les diferències temporàries a l'inici i tancament de l'exercici hagin estat originades per diferències temporals entre la base imposable i el resultat comptable abans d'impostos, la despesa (ingrés) per impost diferit sobre beneficis es pot valorar directament mitjançant la suma algebraica de les quantitats següents, cadascuna amb el signe que correspongui:

a) Els imports que resultin d'aplicar el tipus de gravamen apropiat a l'import de cadascuna de les diferències indicades, reconegudes o aplicades en l'exercici, i a les bases imposables negatives a compensar en exercicis posteriors, reconegudes o aplicades en l'exercici;

b) Els imports de les deduccions i altres avantatges fiscals pendents d'aplicar en exercicis posteriors, reconegudes o aplicades en l'exercici, així com, si s'escau, pel reconeixement i imputació al compte de resultats de l'ingrés directament imputat al patrimoni net que pugui resultar de la comptabilització d'aquelles deduccions i altres avantatges fiscals en la quota de l'impost que tinguin una naturalesa econòmica assimilable a les subvencions;

c) Els imports derivats de qualsevol ajustament valoratiu dels passius o actius per impost diferit, normalment per canvis en els tipus de gravamen o de les circumstàncies que afecten l'eliminació o reconeixement posteriors de tals passius o actius.

15a. *Ingressos per vendes i prestació de serveis*

1. Aspectes comuns

Els ingressos procedents de la venda de béns i de la prestació de serveis es valoren pel valor raonable de la contrapartida, rebuda o per rebre que, llevat evidència en contra, és el preu acordat per a aquests béns o serveis, deduït l'import de qualsevol descompte, rebaixa en el preu o d'altres partides similars que l'entitat pugui concedir, així com els interessos incorporats al nominal dels crèdits. No obstant això, s'hi poden incloure els interessos incorporats als crèdits comercials amb venciment no superior a un any que no tinguin un tipus d'interès contractual, quan l'efecte de no actualitzar els fluxos d'efectiu no sigui significatiu.

Els impostos que graven les operacions de venda de béns i prestació de serveis que l'entitat ha de repercutir a tercers com l'impost sobre el valor afegit i els impostos especials, així com les quantitats rebudes per compte de tercers, no formen part dels ingressos.

Els crèdits per operacions de les activitats es valoren d'acord amb allò disposat en la norma relativa a instruments financers.

No s'ha de reconèixer cap ingrés per la permuta de béns o serveis, per operacions de tràfic, de naturalesa i valor similars.

Amb la finalitat de comptabilitzar els ingressos atenent al fons econòmic de les operacions, pot succeir que els components identificables d'una mateixa transacció s'hagin de reconèixer aplicant criteris diversos, com una venda de béns i els serveis annexos; a l'inrevés, transaccions diferents però lligades entre sí s'han de tractar comptablement de forma conjunta.

Quan hi hagi dubtes relatius al cobrament d'un import reconegut prèviament com a ingressos per venda o prestació de serveis, la quantitat el cobrament de la qual s'estimi com a improbable s'ha de registrar com una despesa per correcció de valor per deteriorament i no com un menor ingrés.

2. Ingressos per vendes

Només s'han de comptabilitzar els ingressos procedents de la venda de béns quan es compleixin totes i cadascuna de les condicions següents:

a) L'entitat ha transferit al comprador els riscos i beneficis significatius inherents a la propietat dels béns, amb independència de la seva transmissió jurídica. Es presumeix que no s'ha produït la citada transferència, quan el comprador posseeixi el dret de vendre els béns a l'entitat, i aquesta l'obligació de recomprar-los pel preu de venda inicial més la rendibilitat normal que obtindria un prestamista.

b) L'entitat no manté la gestió corrent dels béns venuts en un grau associat normalment amb la seva propietat, ni reté el seu control efectiu.

- c) L'import dels ingressos es pot valorar amb fiabilitat.
- d) És probable que l'entitat rebi els beneficis o rendiments econòmics derivats de la transacció, i
- e) Els costos incorreguts o a incórrer en la transacció poden ser valorats amb fiabilitat.

3. Ingressos per prestació de serveis

Els ingressos per prestació de serveis s'han de reconèixer quan el resultat de la transacció pugui ser estimat amb fiabilitat, considerant per a això el percentatge de realització del servei en la data de tancament de l'exercici.

En conseqüència, només s'han de comptabilitzar els ingressos procedents de prestació de serveis quan es compleixin totes i cadascuna de les condicions següents:

- a) L'import dels ingressos es pot valorar amb fiabilitat.
- b) És probable que l'entitat rebi els beneficis o rendiments econòmics derivats de la transacció.
- c) El grau de realització de la transacció, en la data de tancament de l'exercici, pot ser valorat amb fiabilitat, i
- d) Els costos ja incorreguts en la prestació, així com els que queden per incórrer fins a completar-la, poden ser valorats amb fiabilitat.

L'entitat ha de revisar i, si és necessari, modificar les estimacions de l'ingrés per rebre, a mesura que el servei es va prestant. La necessitat d'aquestes revisions no indica, necessàriament, que el desenllaç o resultat de l'operació de prestació de serveis no pugui ser estimat amb fiabilitat.

Quan el resultat d'una transacció que impliqui la prestació de serveis no pugui ser estimat de forma fiable, s'han de reconèixer ingressos, només en la quantia que les despeses reconegudes es considerin recuperables.

16a. Provisions i contingències

1. Reconeixement

L'entitat ha de reconèixer com a provisions els passius que, tot i complir la definició i els criteris de registre o reconeixement comptable continguts en el Marc Conceptual de la Comptabilitat, resultin indeterminats respecte del seu import o de la data en què es cancel·laran. Les provisions poden ser determinades per una disposició legal, contractual o per una obligació implícita o tàcita. En aquest darrer cas, el seu naixement se situa en l'expectativa vàlida creada per l'entitat davant de tercers, d'assumpció d'una obligació per part de l'entitat.

En la memòria dels comptes anuals s'ha d'informar sobre les contingències que tingui l'entitat relacionades amb obligacions diferents a les esmentades en el paràgraf anterior.

2. Valoració

D'acord amb la informació disponible en cada moment, les provisions es valoren, en la data de tancament de l'exercici, pel valor actual de la millor estimació possible de l'import necessari per a cancel·lar o transferir a un tercer l'obligació, i s'han de registrar els ajustaments que sorgeixin per l'actualització de la provisió com una despesa financera conforme es vagin meritant. Quan es tracti de provisions amb venciment inferior o igual a un any, i l'efecte financer no sigui significatiu, no és necessari efectuar cap tipus de descompte.

La compensació a rebre d'un tercer en el moment de liquidar l'obligació, no suposa una minoració de l'import del deute, sense perjudici del reconeixement en l'actiu de l'entitat del corresponent dret de cobrament, sempre que no hi hagi dubtes que aquest reemborsament serà percebut. L'import pel qual es registra l'esmentat actiu no pot excedir de l'import de l'obligació registrada comptablement. Només quan hi hagi un vincle legal o contractual, pel qual s'hagi exterioritzat part del risc, i en virtut del qual l'entitat no estigui obligada a respondre, s'ha de tenir en compte per a estimar l'import pel qual, si s'escau, ha de figura la provisió.

17a. Passius per retribucions a llarg termini al personal

Tenen la consideració de retribucions a llarg termini al personal, les prestaci-

ons post-laborals, com pensions i altres prestacions per jubilació o retir, així com qualsevol altra prestació a llarg termini que suposi una compensació econòmica a satisfer amb caràcter diferit, respecte al moment en el que es presta el servei.

1. Retribucions a llarg termini d'aportació definida

Les retribucions a llarg termini al personal tenen el caràcter d'aportació definida quan consisteixin en contribucions de caràcter predeterminat a una entitat separada –com pot ser una entitat asseguradora o un pla de pensions–, sempre que l'entitat no tingui l'obligació legal, contractual o implícita de realitzar contribucions addicionals si l'entitat separada no pogués atendre els compromisos assumits.

Les contribucions a realitzar per retribucions d'aportació definida donen lloc a un passiu per retribucions a llarg termini al personal quan, al tancament de l'exercici, figurin contribucions meritàdes no satisfetes.

2. Retribucions a llarg termini de prestació definida

Les retribucions a llarg termini al personal que no tenen el caràcter d'aportació definida, es consideren de prestació definida. En aquest cas, l'import a reconèixer com a provisió per retribucions al personal a llarg termini és la diferència entre el valor actual de les retribucions compromeses i el valor raonable dels eventuais actius afectes als compromisos amb què es liquidaran les obligacions. Així mateix, si s'escau, s'ha de minorar en l'import procedent de costos per serveis passats encara no reconeguts en els termes indicats en aquesta norma. Totes les variacions en els imports anteriors que es produeixin en l'exercici s'han de reconèixer en el compte de resultats, llevat les que, com s'assenyala en els paràgrafs següents, s'hagin d'imputar directament en el patrimoni net.

Si de l'aplicació del paràgraf anterior sorgeix un actiu, la seva valoració no pot superar el valor actual de les prestacions econòmiques que poden retornar a l'entitat en forma de reemborsaments directes o en forma de menors contribucions futures, més, si s'escau, la part pendent d'imputar a resultats de costos per serveis passats. Qualsevol ajustament que escaigui realitzar per aquest límit en la valoració de l'actiu, vinculat a retribucions post-laborals, s'ha d'imputar directament a patrimoni net, i s'ha de reconèixer com a reserves.

Per a estimar l'import del valor actual de les retribucions compromeses de prestació definida s'han d'utilitzar mètodes actuarials de càlcul i hipòtesis financeres i actuarials no esbiaixades i compatibles entre si.

S'entén per actius afectes, incloses les pòlisses d'assegurança, aquells que no siguin propietat de l'entitat sinó d'un tercer separat legalment i que només siguin disponibles per a la liquidació de les retribucions als empleats. Aquests actius no poden retornar a l'entitat llevat quan els actius romanents per a complir amb totes les obligacions siguin suficients. Quan es tracti de pòlisses d'assegurances, l'entitat asseguradora no ha de ser una part vinculada de l'entitat segons es defineix en la norma 14a. d'elaboració de comptes anuals. Quan els actius els posseeixi un fons de prestacions a llarg termini per als empleats, no poden ser instruments financers intransferibles emesos per l'entitat.

La variació en el càlcul del valor actual de les retribucions post-laborals compromeses o, si s'escau, de l'actiu afecte, en la data de tancament de l'exercici, deguda a pèrdues i guanys actuarials s'ha d'imputar en l'exercici en què sorgeixi, directament en el patrimoni net, i s'han de reconèixer com a reserves. A aquests efectes, les pèrdues i guanys actuarials són exclusivament les variacions que es produeixen com a conseqüència de canvis en les hipòtesis actuarials o de diferències entre els càlculs previs realitzats amb base a les hipòtesis actuarials utilitzades i els successos efectivament ocorreguts.

Si l'entitat pot exigir a una entitat asseguradora el pagament d'una part o de la totalitat del desemborsament exigít per a cancel·lar una obligació per prestació definida, resultant pràcticament cert que aquesta entitat asseguradora reemborsarà algun o tots dels desemborsaments exigits per a cancel·lar aquesta obligació, però la pòlissa d'assegurança no compleix les condicions per a ser un actiu afecte, l'entitat

ha de reconèixer el seu dret al reemborsament en l'actiu que, en la resta d'aspectes, s'ha de tractar com un actiu afecte. En particular, aquest dret s'ha de valorar pel seu valor raonable.

Els costos per serveis passats sorgits per l'establiment d'un pla de retribucions a llarg termini de prestació definida post-laboral o per una millora en les condicions del mateix, són reconeguts com a despesa i s'imputen al compte de resultats de la forma següent:

a) Si es tracta de drets irrevocables, la despesa s'imputa al compte de resultats de forma immediata.

b) Si es tracta de drets revocables, la despesa s'imputa al compte de resultats de forma lineal en el període mitjà que resta fins que els drets per serveis passats siguin irrevocables. No obstant això, si d'acord amb allò disposat en aquesta norma sorgeix un actiu, els drets revocables s'imputen al compte de resultats de forma immediata, llevat que es produeixi una reducció en el valor actual de les prestacions econòmiques que poden retornar a l'entitat en forma de reemborsaments directes o en forma de menors contribucions futures, cas en el qual s'imputa al compte de resultats de forma immediata l'excés sobre aquesta reducció.

Els costos per serveis passats sorgits en qualsevol altre tipus de retribució a llarg termini al personal s'han de reconèixer immediatament com a despeses en el compte de resultats pel seu valor actual.

18a. *Subvencions, donacions i llegats rebuts*

1. Reconeixement

Les subvencions, donacions i llegats no reintegrables es comptabilitzen inicialment, amb caràcter general, com a ingressos directament imputats al patrimoni net i s'han de reconèixer en el compte de resultats com a ingressos sobre una base sistemàtica i racional de forma correlacionada amb les despeses derivades de la subvenció, donació o llegat, d'acord amb els criteris que es detallen en l'apartat 3 d'aquesta norma.

No obstant el que s'indica en el paràgraf anterior, les subvencions, donacions i llegats no reintegrables rebuts directament per incrementar el fons dotacional o el fons social de l'entitat, o per a compensar dèficits d'exercicis anteriors, no constitueixen ingressos, i s'han de registrar directament en els fons propis, independentment del tipus de subvenció, donació o llegat de què es tracti. En aquest cas, no és aplicable el que s'indica en l'apartat 3 d'aquesta norma.

Les subvencions, donacions i llegats que tinguin caràcter de reintegrables es registren com a passius de l'entitat fins que adquireixin la condició de no reintegrables. A aquests efectes, es considera no reintegrable quan hi ha un acord individualitzat de concessió de la subvenció, donació o llegat a favor de l'entitat, s'han complert les condicions establertes per a la seva concessió i no hi ha dubtes raonables sobre la recepció de la subvenció, donació o llegat.

2. Valoració

Les subvencions, donacions i llegats de caràcter monetari es valoren pel valor raonable de l'import concedit, i les de caràcter no monetari o en espècie es valoren pel valor raonable del bé rebut, referenciats ambdós valors al moment del seu reconeixement.

3. Criteris d'imputació a resultats

La imputació a resultats de les subvencions, donacions i llegats que tinguin el caràcter de no reintegrables s'efectua atenent a la seva finalitat.

En aquest sentit, el criteri d'imputació a resultats d'una subvenció, donació o llegat de caràcter monetari ha de ser el mateix que l'aplicat a una altra subvenció, donació o llegat rebut en espècie, quan es refereixin a l'adquisició del mateix tipus d'actiu o a la cancel·lació del mateix tipus de passiu.

A efectes de la seva imputació en el compte de resultats, cal distingir entre els següents tipus de subvencions, donacions i llegats:

a) Quan es concedeixen per a assegurar una rendibilitat mínima o compensar els

dèficits d'exploració: s'imputen com a ingressos de l'exercici en què es concedeixen, llevat si es destinen a finançar dèficits d'exploració d'exercicis futurs, cas en el qual s'imputaran en aquests exercicis.

b) Quan es concedeixen per a finançar despeses específiques: s'imputen com a ingressos en el mateix exercici en què es meriten les despeses que estiguin finançant.

c) Quan es concedeixen per a adquirir actius o cancel·lar passius, es poden distingir els següents casos:

- Actius de l'immobilitzat intangible, material i inversions immobiliàries: s'imputen com a ingressos de l'exercici en proporció a la dotació a l'amortització efectuada en aquest període per als elements esmentats o, si s'escau, quan es produeix la seva alienació, correcció valorativa per deteriorament o baixa en balanç.

- Existències que no s'obtinguin com a conseqüència d'un ràpel comercial: s'imputen com a ingressos de l'exercici en què es produeix la seva alienació, correcció valorativa per deteriorament o baixa en balanç.

- Actius financers: s'imputen com a ingressos de l'exercici en què es produeix la seva alienació, correcció valorativa per deteriorament o baixa en balanç.

- Cancel·lació de deutes: s'imputen com a ingressos de l'exercici en què es produeix aquesta cancel·lació, llevat quan s'atorguen en relació amb un finançament específic, cas en el qual la imputació es realitza en funció de l'element finançat.

d) Els imports monetaris que es reben sense assignació a una finalitat específica s'imputen com a ingressos de l'exercici en què es reconeixen.

Es consideren en tot cas de naturalesa irreversible les correccions valoratives per deteriorament dels elements en la part en què aquests elements han estat finançats gratuïtament.

19a. *Negocis conjunts*

1. Àmbit d'aplicació

Un negoci conjunt és una activitat econòmica controlada conjuntament per dues o més persones físiques o jurídiques. A aquests efectes, control conjunt és un acord estatutari o contractual en virtut del qual dues o més persones, que seran anomenades "partíciaps" en aquesta norma, convenen compartir el poder de dirigir les polítiques financera i d'exploració sobre una activitat econòmica amb la finalitat d'obtenir beneficis econòmics, de tal manera que les decisions estratègiques, tant financeres com d'exploració, relatives a l'activitat requereixen el consentiment unànime de tots els partíciaps.

2. Categories de negocis conjunts

Els negocis conjunts poden ser:

a) Negocis conjunts que no es manifesten a través de la constitució d'una entitat ni l'establiment d'una estructura financera independent dels partíciaps, com són les unions temporals d'empreses i les comunitats de béns, i entre les que es distingeixen:

a1) Exploracions controlades de forma conjunta: activitats que impliquen l'ús d'actius i altres recursos propietat dels partíciaps.

a2) Actius controlats de forma conjunta: actius que són propietat o estan controlats conjuntament pels partíciaps.

b) Negocis conjunts que es manifesten a través de la constitució d'una persona jurídica independent o entitats controlades de forma conjunta.

2.1. Exploracions i actius controlats de forma conjunta

El partíciap en una exploració o en actius controlats de forma conjunta ha de registrar en el seu balanç la part proporcional que li correspongui, en funció del seu percentatge de participació, dels actius controlats conjuntament i dels passius incorreguts conjuntament, així com els actius afectes a l'exploració conjunta que estiguin sota el seu control i els passius incorreguts com a conseqüència del negoci conjunt.

Així mateix ha de reconèixer en el seu compte de resultats la part que li corres-

pongui dels ingressos generats i de les despeses incorregudes pel negoci conjunt, així com les despeses incorregudes en relació amb la seva participació en el negoci conjunt, i que d'acord amb allò disposat en aquest Pla de comptabilitat hagin de ser imputats al compte de resultats.

En l'estat de canvis en el patrimoni net i en l'estat de fluxos d'efectiu del partícip ha d'estar integrada igualment la part proporcional dels imports de les partides del negoci conjunt que li correspongui, en funció del percentatge de participació establert en els acords assolits.

S'han d'eliminar els resultats no realitzats que puguin haver-hi per transaccions entre el partícip i el negoci conjunt, en proporció a la participació que correspongui al partícip. També han de ser eliminats els imports d'actius, passius, ingressos, despeses i fluxos d'efectiu recíprocs.

Si el negoci conjunt elabora estats financers a efectes del control de la seva gestió, es pot operar integrant-los en els comptes anuals individuals dels partícips en funció del percentatge de participació i sense perjudici que calgui registrar-se conforme a allò previst en l'article 28 del Codi de Comerç. Aquesta integració es realitza un cop feta la homogeneïtzació temporal necessària, en funció de la data de tancament i de l'exercici econòmic del partícip, la homogeneïtzació valorativa en el cas que el negoci conjunt hagi utilitzat criteris valoratius diferents dels utilitzats pel partícip, i les conciliacions i reclassificacions de partides necessàries.

2.2. Entitats controlades de forma conjunta

El partícip ha de registrar la seva participació en una entitat controlada de forma conjunta d'acord amb allò previst respecte de les inversions en el patrimoni d'entitats del grup, multigrup i associades en l'apartat 2.4 de la norma relativa a instruments financers.

20a. Operacions entre entitats del grup

Aquesta norma és d'aplicació a les operacions realitzades entre entitats del mateix grup, tal i com aquestes queden definides en la norma 12a. d'elaboració de comptes anuals.

Les operacions entre entitats del mateix grup, amb independència del grau de vinculació entre les entitats del grup participants, s'han de comptabilitzar d'acord amb les normes generals.

En conseqüència, amb caràcter general, els elements objecte de la transacció s'han de comptabilitzar en el moment inicial pel seu valor raonable. Si s'escau, si el preu acordat en una operació diferís del seu valor raonable, la diferència s'ha de registrar tenint en compte la realitat econòmica de l'operació. La valoració posterior s'ha de realitzar segons el que estableixin les normes corresponents.

21a. Canvis en criteris comptables, errors i estimacions comptables

Quan es produeix un canvi de criteri comptable, que només procedeix d'acord amb allò establert en el principi d'uniformitat, s'aplica de forma retroactiva i el seu efecte es calcula des de l'exercici més antic del qual es disposi d'informació.

L'ingrés o despesa corresponent a exercicis anteriors que es derivi d'aquesta aplicació motiva, en l'exercici en què es produeix el canvi de criteri, l'ajustament corresponent per l'efecte acumulat de les variacions dels actius i passius, el qual s'ha d'imputar directament en el patrimoni net, en concret, en una partida de romanents llevat que afecti a una despesa o un ingrés que es va imputar en els exercicis previs directament en una altra partida del patrimoni net. Així mateix, s'han de modificar les xifres afectades en la informació comparativa dels exercicis als quals afecta el canvi de criteri comptable.

En l'esmena d'errors relatius a exercicis anteriors són d'aplicació les mateixes regles que per als canvis de criteris comptables. A aquests efectes, s'entén per errors les omissions o inexactituds en els comptes anuals d'exercicis anteriors per no haver utilitzat, o no haver-ho fet adequadament, informació fiable que estava disponible quan es van formular i que l'entitat podria haver obtingut i tingut en compte en la formulació d'aquests comptes.

No obstant això, s'han de qualificar com a canvis en estimacions comptables aquells ajustaments en el valor comptable d'actius o passius, o en l'import del consum futur d'un actiu, que siguin conseqüència de la obtenció d'informació addicional, d'una major experiència o del coneixement de nous fets. El canvi d'estimacions comptables s'aplica de forma prospectiva i el seu efecte s'imputa, segons la naturalesa de l'operació que es tracti, com a ingrés o despesa en el compte de resultats de l'exercici o, quan pertoqui, directament al patrimoni net. L'eventual efecte sobre exercicis futurs s'ha d'anar imputant en el transcurs d'ells.

Sempre que es produeixen canvis de criteri comptable o esmena d'errors relatius a exercicis anteriors s'ha d'incorporar la corresponent informació en la memòria dels comptes anuals.

Així mateix, s'ha d'informar en la memòria dels canvis en estimacions comptables que hagin produït efectes significatius en l'exercici actual, o que els hagin de produir en exercicis posteriors.

22a. Fets posteriors al tancament de l'exercici

Els fets posteriors que posin de manifest condicions que ja hi havia al tancament de l'exercici, s'han de tenir en compte per a la formulació dels comptes anuals. Aquests fets posteriors motiven en els comptes anuals, en funció de la seva naturalesa, un ajustament, informació en la memòria o ambdues coses.

Els fets posteriors al tancament de l'exercici que posin de manifest condicions que no hi havia al tancament, no suposen un ajustament en els comptes anuals. No obstant això, quan els fets siguin de tal importància que si no se'n facilités informació es podria distorsionar la capacitat d'avaluació dels usuaris dels comptes anuals, s'ha d'incloure en la memòria informació respecte de la naturalesa del fet posterior conjuntament amb una estimació del seu efecte o, si s'escau, una manifestació sobre la impossibilitat de realitzar aquesta estimació.

En tot cas, en la formulació dels comptes anuals s'ha de tenir en compte tota aquella informació que pugui afectar a l'aplicació del principi d'entitat en funcionament. En conseqüència, els comptes anuals no s'han de formular sobre la base d'aquest principi si els gestors, fins i tot quan sigui amb posterioritat al tancament de l'exercici, determinen què tenen la intenció de liquidar l'entitat o de cessar en la seva activitat o que no hi ha una alternativa més realista que fer-ho.

B. NORMES DE REGISTRE I VALORACIÓ PER A LES ENTITATS DE DIMENSIÓ MITJANA I DE DIMENSIÓ REDUÏDA

1a. Desenvolupament del Marc Conceptual de la Comptabilitat

1. Les normes de registre i valoració desenvolupen els principis comptables i altres disposicions contingudes en la primera part d'aquest text, relativa al Marc Conceptual de la Comptabilitat. Inclouen criteris i regles aplicables a diferents transaccions o fets econòmics, així com també a diversos elements patrimonials.

Si una entitat de dimensió mitjana o de dimensió reduïda que apliqui aquest Pla de comptabilitat d'entitats sense ànim de lucre realitza una operació el tractament comptable de la qual no hi és contemplat, s'ha de remetre a les normes i apartats corresponents continguts en el Pla general de comptabilitat per a PIMES aprovat pel Reial decret 1515/2007, de 16 de novembre. En el cas que les operacions no hi siguin regulades, la remissió s'ha de fer al Pla general de comptabilitat aprovat pel Reial decret 1514/2007, de 16 de novembre, amb l'excepció de les normes i apartats relatius a actius no corrents i grups alienables d'elements mantinguts per a la venda, que no són aplicables en cap cas.

2. Les normes de registre i valoració que es formulen seguidament són d'aplicació obligatòria per a totes les entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda que no hagin optat per aplicar les normes establertes per a les entitats de dimensió gran.

2a. *Immobilitzat material*

1. Valoració inicial

Els béns compresos en l'immobilitzat material s'han de valorar pel seu cost, ja sigui el preu d'adquisició o el cost de producció.

Els impostos indirectes que graven els elements de l'immobilitzat material només s'han d'incloure en el preu d'adquisició o cost de producció quan no siguin recuperables directament de la Hisenda Pública.

Així mateix, forma part del valor de l'immobilitzat material, l'estimació inicial del valor actual de les obligacions assumides derivades del desmantellament o retirada i altres associades a l'actiu esmentat, com els costos de rehabilitació del lloc on s'ubica, sempre que aquestes obligacions donin lloc al registre de provisions d'acord amb allò disposat en la seva norma aplicable.

En els immobilitzats que necessitin un període de temps superior a un any per a estar en condicions d'ús, s'han d'incloure en el preu d'adquisició o cost de producció les despeses financeres que s'hagin meritat abans de la posada en condicions de funcionament de l'immobilitzat material i que hagin estat girades pel proveïdor o que corresponguin a préstecs o a un altre tipus de finançament aliè, específic o genèric, directament atribuïble a l'adquisició, fabricació o construcció.

1.1. Preu d'adquisició

El preu d'adquisició inclou, a més de l'import facturat pel venedor després de deduir qualsevol descompte o rebaixa en el preu, totes les despeses addicionals i directament relacionades que es produeixin fins a la seva posada en condicions de funcionament, inclosa la ubicació en el lloc i qualsevol altra condició necessària per a que pugui operar de la forma prevista; entre d'altres: despeses d'aplanament i enderroc, transport, drets aranzelaris, assegurances, instal·lació, muntatge i altres similars.

Els deutes per compra d'immobilitzat s'han de valorar d'acord amb allò disposat en la norma relativa a passius financers.

1.2. Cost de producció

El cost de producció dels elements de l'immobilitzat material fabricats o construïts per la mateixa entitat s'ha d'obtenir afegint al preu d'adquisició de les primeres matèries i altres matèries consumibles, la resta costos que els siguin directament imputables. També s'ha d'afegir la part que raonablement correspongui dels costos indirectament imputables als béns de què es tracti en la mesura que aquests costos corresponguin al període de fabricació o construcció i siguin necessaris per a la posada de l'actiu en condicions operatives. En qualsevol cas, són aplicables els criteris generals establerts per a determinar el cost de les existències.

1.3. Permutes

A efectes d'aquest Pla de comptabilitat, s'entén que un element de l'immobilitzat material s'adquireix per permuta quan es rep a canvi del lliurament d'actius no monetaris o d'una combinació d'aquests amb actius monetaris.

En les operacions de permuta de caràcter comercial, l'immobilitzat material rebut s'ha de valorar pel valor raonable de l'actiu lliurat més, si s'escau, les contrapartides monetàries que s'haguessin lliurat a canvi, llevat que es tingui una evidència més clara del valor raonable de l'actiu rebut i amb el límit d'aquest últim. Les diferències de valoració que poguessin sorgir en donar de baixa l'element lliurat a canvi s'han de reconèixer en el compte de resultats.

Es considera que una permuta té caràcter comercial si:

- La configuració (risc, calendari i import) dels fluxos d'efectiu de l'immobilitzat rebut difereix de la configuració dels fluxos d'efectiu de l'actiu lliurat; o
- El valor actual dels fluxos d'efectiu després d'impostos de les activitats de l'entitat afectades per la permuta, queda modificat com a conseqüència de l'operació.

A més, és necessari que qualsevol de les diferències sorgides per les anteriors causes a) o b), resulti significativa en comparar-la amb el valor raonable dels actius intercanviats.

Quan la permuta no tingui caràcter comercial o quan no es pugui obtenir una estimació fiable del valor raonable dels elements que intervenen en l'operació,

l'immobilitzat material rebut s'ha de valorar pel valor comptable del bé lliurat més, si s'escau, les contrapartides monetàries que s'haguessin lliurat a canvi, amb el límit, quan estigui disponible, del valor raonable de l'immobilitzat rebut si aquest és menor.

1.4. Aportacions no dineràries

Els béns d'immobilitzat rebuts en concepte d'aportació no dinerària han de ser valorats pel seu valor raonable en el moment de l'aportació.

Aquestes aportacions són a títol gratuït i l'aportant no ha de comptabilitzar cap actiu derivat d'elles.

2. Correccions valoratives

El valor inicial dels elements de l'immobilitzat material s'ha de minorar amb l'import de l'amortització acumulada i, si s'escau, l'import acumulat de les correccions valoratives per deteriorament reconegudes.

2.1. Amortització

Les amortitzacions s'han d'establir de manera sistemàtica i racional en funció de la vida útil dels béns i del seu valor residual, tenint en compte la depreciació que normalment experimenten pel seu funcionament, ús i gaudiment, sense perjudici de considerar també la obsolescència tècnica o comercial que els pogués afectar.

S'ha d'amortitzar de forma independent cada part d'un element de l'immobilitzat material que tingui un cost significatiu en relació amb el cost total de l'element i una vida útil diferent de la resta de l'element.

Els canvis que, si s'escau, es poguessin originar en el valor residual, la vida útil i el mètode d'amortització d'un actiu, s'han de comptabilitzar com a canvis en les estimacions comptables, llevat que es tracti d'un error.

Quan d'acord amb allò disposat en l'apartat següent calgui reconèixer correccions valoratives per deteriorament, s'han d'ajustar les amortitzacions dels exercicis següents de l'immobilitzat deteriorat, tenint en compte el nou valor comptable. Cal procedir de la mateixa manera en cas de reversió de les correccions valoratives per deteriorament.

2.2. Deteriorament del valor

Es produeix una pèrdua per deteriorament del valor d'un element de l'immobilitzat material quan el seu valor comptable superi al seu import recuperable, entès aquest darrer com el major import entre el seu valor raonable menys els costos de venda i el seu valor en ús.

A aquests efectes, almenys al tancament de l'exercici, l'entitat ha d'avaluar si hi ha indicis que algun immobilitzat material pugui estar deteriorat, cas en el qual ha d'estimar el seu import recuperable i efectuar les correccions valoratives que corresponguin.

Les correccions valoratives per deteriorament dels elements de l'immobilitzat material, així com la seva reversió quan les circumstàncies que les van motivar desapareguin, s'han de reconèixer com una despesa o un ingrés, respectivament, en el compte de resultats. La reversió del deteriorament ha de tenir com a límit el valor comptable de l'immobilitzat que hauria estat reconegut en la data de reversió si no s'hagués registrat el deteriorament del valor.

3. Baixa

Els elements de l'immobilitzat material s'han de donar de baixa en el moment de la seva alienació o disposició per una altra via o quan no se n'espera obtenir beneficis, monetaris o socials, o rendiments econòmics futurs d'aquests.

La diferència entre l'import que, si s'escau, s'obtingui d'un element de l'immobilitzat material, net dels costos de venda, i el seu valor comptable, determina el benefici o la pèrdua generats en donar de baixa aquest element, que s'ha d'imputar al compte de resultats de l'exercici en què es produeix.

Els crèdits per venda d'immobilitzat s'han de valorar d'acord amb allò que disposa la norma relativa a actius financers.

3a. Normes particulars sobre immobilitzat material

En particular s'han d'aplicar les normes que a continuació s'indiquen:

a) Solars sense edificar. S'inclouen en el seu preu d'adquisició les despeses de condicionament, com tancaments, moviment de terres, obres de sanejament i drenatge, les d'enderrocament de construccions quan sigui necessari per a poder fer obres de nova planta, les despeses d'inspecció i aixecament de plànols quan s'efectuïn amb caràcter previ a la seva adquisició, així com, si s'escau, l'estimació inicial del valor actual de les obligacions presents derivades dels costos de rehabilitació del solar.

Normalment els terrenys tenen una vida il·limitada i, per tant, no s'amortitzen. No obstant això, si en el valor inicial s'hi inclouen costos de rehabilitació, perquè es compleixen les condicions establertes en l'apartat 1 de la norma relativa a l'immobilitzat material, aquesta part del terreny s'ha d'amortitzar al llarg del període en què s'obtinguin els beneficis o rendiments econòmics per haver incorregut en aquests costos.

b) Construccions. El seu preu d'adquisició o cost de producció està format, a més de per totes aquelles instal·lacions i elements que tinguin caràcter de permanència, per les taxes inherents a la construcció i els honoraris facultatius de projecte i direcció d'obra. S'ha de valorar per separat el valor del terreny i el dels edificis i altres construccions.

c) Instal·lacions tècniques, maquinària i utilitatge. La seva valoració ha d'incloure totes les despeses d'adquisició o de fabricació i construcció fins a la seva posada en condicions de funcionament.

d) Els utensilis i eines incorporats a elements mecànics s'han de sotmetre a les normes valoratives i d'amortització aplicables a aquests elements.

Amb caràcter general, els utensilis i eines que no formin part d'una màquina, i el període d'utilització dels quals s'estimi inferior a un any, s'han de carregar com a despesa de l'exercici. Si el seu període d'utilització és superior a un any, es recomana, per raons de facilitat operativa, el procediment de regularització anual, mitjançant el seu recompte físic; les adquisicions es carreguen al compte de l'immobilitzat i es regularitzen al final de l'exercici, en funció de l'inventari practicat, amb baixa raonable per demèrit.

Les plantilles i els motlles utilitzats amb caràcter permanent en fabricacions en sèrie han de formar part de l'immobilitzat material, i s'ha de calcular la seva depreciació segons el període de vida útil que s'estimi.

Els motlles per encàrrec, utilitzats per a fabricacions aïllades, no s'han de considerar com a inventariables, llevat que tinguin valor net realitzable.

e) Les despeses realitzades durant l'exercici amb motiu de les obres i treballs que l'entitat duu a terme per a si mateixa, s'han de carregar en els comptes de despeses que corresponguin. Els comptes d'immobilitzacions materials en curs s'han de carregar per l'import d'aquestes despeses, amb abonament a la partida d'ingressos que recull els treballs realitzats per l'entitat per a si mateixa.

f) Els costos de renovació, ampliació o millora dels béns de l'immobilitzat material han de ser incorporats a l'actiu com a major valor del bé en la mesura que suposin un augment de la seva capacitat, productivitat o allargament de la seva vida útil, i s'ha de donar de baixa el valor comptable dels elements substituïts.

g) En la determinació de l'import de l'immobilitzat material cal tenir en compte la incidència dels costos relacionats amb grans reparacions. En aquest sentit, l'import equivalent a aquests costos s'ha d'amortitzar de forma diferent a la de la resta de l'element, durant el període que passi fins a la gran reparació. Si aquests costos no estiguessin especificats en l'adquisició o construcció, a efectes de la seva identificació, es pot utilitzar el preu actual de mercat d'una reparació similar.

Quan es realitzi la gran reparació, el seu cost s'ha de reconèixer en el valor comptable de l'immobilitzat com una substitució, sempre que es compleixin les condicions per al seu reconeixement. Així mateix, s'ha de donar de baixa qualsevol import associat a la reparació que pogués romandre en el valor comptable de l'immobilitzat esmentat.

h) En els acords que, de conformitat amb la norma relativa a arrendaments i altres operacions de naturalesa similar, s'hagin de qualificar com a arrendaments operatius, les inversions realitzades per l'arrendatari que no siguin separables de l'actiu arrendat o cedit en ús, s'han de comptabilitzar com a immobilitzats materials quan compleixin la definició d'actiu. L'amortització d'aquestes inversions s'ha de realitzar en funció de la seva vida útil o de la durada del contracte d'arrendament o cessió - inclòs el període de renovació quan hi hagi evidències que avalin que aquesta es produirà- si aquesta durada és menor.

4a. *Inversions immobiliàries*

Els criteris continguts en les normes anteriors, relatives a l'immobilitzat material, s'apliquen a les inversions immobiliàries.

5a. *Immobilitzat intangible*

Els criteris continguts en les normes relatives a l'immobilitzat material, s'apliquen als elements de l'immobilitzat intangible, sense perjudici del que es disposa a continuació i d'allò previst en les normes particulars sobre l'immobilitzat intangible.

1. Reconeixement

Per al reconeixement inicial d'un immobilitzat de naturalesa intangible, és precís que, a més de complir la definició d'actiu i els criteris de registre o reconeixement comptable continguts en el Marc Conceptual de la Comptabilitat, compleixi el criteri d'identificabilitat.

El criteri d'identificabilitat implica que l'immobilitzat compleixi algun dels dos requisits següents:

a) Sigui separable, és a dir, susceptible de ser separat de l'entitat i venut, cedit, lliurat per a la seva explotació, arrendat o intercanviat.

b) Sorgeixi de drets legals o contractuals, amb independència que aquests drets siguin transferibles o separables de l'entitat o d'altres drets o obligacions.

En cap cas s'han de reconèixer com a immobilitzats intangibles les despeses originades amb motiu de l'establiment, les marques, capçaleres de diaris o revistes, els segells o denominacions editorials, les llistes d'usuaris o deutors o altres partides similars que s'hagin generat internament.

2. Correccions valoratives

L'entitat ha d'apreciar si la vida útil d'un immobilitzat intangible és definida o indefinida. Un immobilitzat intangible té una vida útil indefinida quan, sobre la base d'una anàlisi de tots els factors rellevants, no hi hagi un límit previsible del període al llarg del qual s'espera que l'actiu generi entrades de fluxos nets d'efectiu per a l'entitat.

Un element d'immobilitzat intangible amb una vida útil indefinida no s'ha d'amortitzar, encara que cal analitzar el seu eventual deteriorament sempre que n'hi hagin indicis i, almenys, anualment. La vida útil d'un immobilitzat intangible que no s'estigui amortitzant s'ha de revisar cada exercici per a determinar si hi ha fets i circumstàncies que permetin seguir mantenint una vida útil indefinida per a aquest actiu. En cas contrari, s'ha de canviar la vida útil d'indefinita a definida, i s'ha de procedir segons allò disposat en relació amb els canvis en l'estimació comptable, llevat que es tractés d'un error.

6a. *Normes particulars sobre l'immobilitzat intangible*

En particular s'han d'aplicar les normes que a continuació s'indiquen:

a) Recerca i desenvolupament. Les despeses de recerca són despeses de l'exercici en què es realitzen. No obstant això, es poden activar com a immobilitzat intangible des del moment en què compleixin les condicions següents:

- Estar individualitzades específicament per projectes i el seu cost clarament establert per a què pugui ser distribuït en el temps.

- Tenir motius fonamentats de l'èxit tècnic i de la rendibilitat econòmica i comercial del projecte o projectes de què es tracti.

Les despeses de recerca que figurin en l'actiu s'han d'amortitzar durant la seva vida útil, i sempre dintre del termini de cinc anys; quan hi hagi dubtes raonables

sobre l'èxit tècnic o la rendibilitat econòmica i comercial del projecte, els imports registrats en l'actiu s'han d'imputar directament a pèrdues de l'exercici.

Les despeses de desenvolupament, quan es compleixin les condicions indicades per a l'activació de les despeses de recerca, s'han de reconèixer en l'actiu i s'han d'amortitzar durant la seva vida útil, la qual, en principi, es presumeix, llevat prova en contrari, que no és superior a cinc anys; quan hi hagi dubtes raonables sobre l'èxit tècnic o la rendibilitat econòmica i comercial del projecte, els imports registrats en l'actiu s'han d'imputar directament a pèrdues de l'exercici.

b) Propietat industrial. Es comptabilitzen en aquest concepte, les despeses de desenvolupament capitalitzades quan s'obtingui la corresponent patent o similar, inclòs el cost de registre i formalització de la propietat industrial, sense perjudici dels imports que també es puguin comptabilitzar per raó d'adquisició a tercers dels drets corresponents. Han de ser objecte d'amortització i correcció valorativa per deteriorament segons allò especificat amb caràcter general per als immobilitzats intangibles.

c) Propietat intel·lectual. Es comptabilitzen en aquest concepte les despeses en què s'incorre en el seu desenvolupament, registre i formalització, sense perjudici dels imports que també es poguessin comptabilitzar per raó d'adquisició a tercers dels drets corresponents. S'han d'utilitzar els mateixos principis i criteris de valoració que els indicats en la lletra b) per a la propietat industrial.

d) Drets de traspàs. Només poden figurar en l'actiu quan el seu valor es posi de manifest en virtut d'una adquisició onerosa, i han de ser objecte d'amortització i correcció valorativa per deteriorament segons allò especificat amb caràcter general per als immobilitzats intangibles.

e) Els programes d'ordinador que compleixin els criteris de reconeixement de l'apartat 1 de la norma relativa a l'immobilitzat intangible, s'inclouen en l'actiu, tant els adquirits a tercers com els elaborats per la mateixa entitat per a si mateixa, utilitzant els mitjans propis de què disposi, entenent-se inclosos entre els anteriors les despeses de desenvolupament de les pàgines web.

En cap cas poden figurar en l'actiu les despeses de manteniment de l'aplicació informàtica.

S'han d'aplicar els mateixos criteris de registre i amortització que els establerts per a les despeses de desenvolupament. Respecte de la correcció valorativa per deteriorament, s'han d'aplicar els criteris especificats amb caràcter general per als immobilitzats intangibles.

f) Drets sobre béns cedits en ús gratuïtament. S'han de reflectir en l'actiu del balanç pel valor que se'ls atribueixi en el moment de la seva concessió, que es determina d'acord amb el valor raonable dels drets d'ús, i s'ha de comptabilitzar en el patrimoni net la subvenció o donació en capital corresponent, pel mateix import del valor fixat.

El dret d'ús s'ha d'amortitzar d'acord amb la pèrdua de valor durant el termini de cessió. Si el termini és superior a la vida útil del bé sobre el qual recauen els drets, aquests s'han d'amortitzar durant el termini de vida útil.

Els costos de renovació, ampliació o millora que es facin als béns, sempre que representin un augment de la seva capacitat, productivitat o allargament de la seva vida útil, s'han de comptabilitzar com a major valor del dret d'ús, i s'han d'amortitzar d'acord amb els criteris abans assenyalats.

g) Altres immobilitzats intangibles. A més dels elements intangibles esmentats anteriorment, n'hi ha d'altres que seran reconeguts com a tals en el balanç, sempre que compleixin els criteris continguts en el Marc Conceptual de la Comptabilitat i els requisits especificats en aquestes normes de registre i valoració. Entre aquests elements es poden esmentar els següents: concessions administratives, drets comercials o llicències.

Els elements anteriors han de ser objecte d'amortització i correcció valorativa per deteriorament segons allò especificat amb caràcter general per als immobilitzats intangibles.

7a. Patrimoni cultural

Elements patrimonials mobles o immobles d'interès artístic, històric i cultural, paleontològic, arqueològic, etnològic, científic o tècnic, com també el patrimoni documental i bibliogràfic, els jaciments, zones arqueològiques, llocs naturals, jardins i parcs que tinguin valor artístic, històric i cultural o antropològic.

En concret, s'hi ha d'incloure tots els béns que compleixin les condicions que requereixen les lleis 16/1985, de 25 de juny, del patrimoni històric, o 9/1993, de 30 de setembre, del patrimoni cultural català.

Els diversos conceptes compresos en el patrimoni cultural es valoren pel seu preu d'adquisició, i s'han d'efectuar, quan pertoqui, les corresponents correccions valoratives per deteriorament. Aquests béns no s'amortitzen.

S'inclouen en el preu d'adquisició les despeses de condicionament, d'acord amb les característiques originals, i no formen part del patrimoni cultural les instal·lacions i els elements diferents dels substancials que formin part d'aquests o del seu guarniment, encara que tinguin caràcter de permanència. Aquestes instal·lacions i aquests elements s'inscriuen al balanç en la partida corresponent a la seva naturalesa.

En la determinació de l'import dels béns del patrimoni cultural cal tenir en compte la incidència del costos relacionats amb grans reparacions. En aquest sentit, l'import d'aquests costos s'ha d'amortitzar durant el període que passi fins a la gran reparació. Si aquests costos no estiguessin especificats en l'adquisició, a efectes de la seva identificació, es pot utilitzar el preu actual de mercat d'una reparació similar.

Quan es realitzi la gran reparació, el seu cost s'ha de reconèixer en el valor comptable del bé com una substitució, sempre que es compleixin les condicions per al seu reconeixement. Així mateix, s'ha de donar de baixa qualsevol import associat a la reparació que pogués romandre en el valor comptable del bé esmentat.

8a. Arrendaments i altres operacions de naturalesa similar

S'entén per arrendament, a efectes d'aquesta norma, qualsevol acord, amb independència de la seva instrumentació jurídica, pel qual l'arrendador cedeix a l'arrendatari, a canvi de percebre una suma única de diner o una sèrie de pagaments o quotes, el dret a utilitzar un actiu durant un període de temps determinat, amb independència que l'arrendador quedi obligat a prestar serveis en relació amb l'explotació o manteniment d'aquest actiu.

La qualificació dels contractes com a arrendaments financers o operatius depèn de les circumstàncies de cadascuna de les parts del contracte per la qual cosa poden ser qualificats de forma diferent per l'arrendatari i l'arrendador.

1. Arrendament financer

1.1. Concepte

Quan de les condicions econòmiques d'un acord d'arrendament, es dedueixi que es transfereixen substancialment tots els riscos i beneficis inherents a la propietat de l'actiu objecte del contracte, aquest acord s'ha de qualificar com a arrendament financer, i s'ha de registrar segons els termes establerts en els apartats següents.

En un acord d'arrendament d'un actiu amb opció de compra, es presumeix que es transfereixen substancialment tots els riscos i beneficis inherents a la propietat, quan no hi hagin dubtes raonables que s'exercitarà aquesta opció. També es presumeix, llevat prova en contrari, aquesta transferència, encara que no hi hagi opció de compra, entre d'altres, en els casos següents:

a) Contractes d'arrendament en què la propietat de l'actiu es transfereix, o de les seves condicions es dedueix que es transferirà, a l'arrendatari en finalitzar el termini de l'arrendament.

b) Contractes en què el termini de l'arrendament coincideixi o cobreixi la major part de la vida econòmica de l'actiu, i sempre que de les condicions pactades es desprengui la racionalitat econòmica del manteniment de la cessió d'ús.

El termini de l'arrendament és el període no revocable per al qual l'arrendatari ha contractat l'arrendament de l'actiu, juntament amb qualsevol període addicional

en què aquest arrendatari tingui dret a continuar amb l'arrendament, amb o sense pagament addicional, sempre que a l'inici de l'arrendament es tingui la certesa raonable que l'arrendatari exercitarà aquesta opció.

c) En aquells casos en què, a l'inici de l'arrendament, el valor actual dels pagaments mínims acordats per l'arrendament suposi la pràctica totalitat del valor raonable de l'actiu arrendat. En els pagaments mínims acordats s'inclou el pagament per la opció de compra quan no hi hagi dubtes raonables sobre el seu exercici i qualsevol import que s'hagi garantit, directament o indirecta, i s'exclouen les quotes de caràcter contingent, el cost dels serveis i els impostos repercutibles per l'arrendador.

d) Quan les especials característiques dels actius objecte de l'arrendament facin que la seva utilitat quedi restringida a l'arrendatari.

e) L'arrendatari pot cancel·lar el contracte d'arrendament i les pèrdues sofertes per l'arrendador a causa de la cancel·lació fossin assumides per l'arrendatari.

f) Els resultats derivats de les fluctuacions en el valor raonable de l'import residual recauen sobre l'arrendatari.

g) L'arrendatari té la possibilitat de prorrogar l'arrendament durant un segon període, amb uns pagaments per arrendament que siguin substancialment inferiors als habituals del mercat.

1.2. Comptabilitat de l'arrendatari

L'arrendatari, en el moment inicial, ha de registrar un actiu d'acord amb la seva naturalesa, segons es tracti d'un element de l'immobilitzat material o de l'intangible, i un passiu financer pel mateix import, que ha de ser el valor raonable de l'actiu arrendat calculat a l'inici del mateix sense incloure els impostos repercutibles per l'arrendador. Addicionalment, les despeses directes inicials inherents a l'operació en què incorri l'arrendatari s'han de considerar com a major valor de l'actiu.

La càrrega financera total s'ha de distribuir al llarg del termini de l'arrendament i s'ha d'imputar al compte de resultats de l'exercici en què es meriti, aplicant el mètode del tipus d'interès efectiu. Les quotes de caràcter contingent, enteses com els pagaments per arrendament l'import del qual no és fix sinó que depèn de l'evolució futura d'una variable, són despeses de l'exercici en què s'hi incorri.

L'arrendatari ha d'aplicar als actius que hagi de reconèixer en el balanç com a conseqüència de l'arrendament els criteris d'amortització, deteriorament i baixa que els corresponguin segons la seva naturalesa i a la baixa dels passius financers allò que disposa l'apartat 3 de la norma sobre passius financers.

1.3. Comptabilitat de l'arrendador

L'arrendador, en el moment inicial, ha de reconèixer un crèdit pel valor actual dels pagaments mínims a rebre per l'arrendament més el valor residual de l'actiu malgrat que no estigui garantit.

L'arrendador ha de reconèixer el resultat derivat de l'operació d'arrendament segons el que disposa l'apartat 3 de la norma sobre immobilitzat material, llevat quan sigui el fabricant o distribuïdor del bé arrendat, cas en el qual s'han de considerar operacions de les activitats i s'han d'aplicar els criteris continguts en la norma relativa a ingressos per vendes i prestació de serveis.

La diferència entre el crèdit comptabilitzat en l'actiu del balanç i la quantitat a cobrar, corresponent a interessos no meritats, s'ha d'imputar al compte de resultats de l'exercici en què aquests interessos es meritin, d'acord amb el mètode del tipus d'interès efectiu.

Les correccions de valor per deteriorament i la baixa dels crèdits registrats com a conseqüència de l'arrendament s'han de tractar aplicant els criteris dels apartats 2.1.3 i 4 de la norma relativa a actius financers

2. Arrendament operatiu

Es tracta d'un acord mitjançant el qual l'arrendador convé amb l'arrendatari el dret a usar un actiu durant un període de temps determinat, a canvi de percebre un import únic o una sèrie de pagaments o quotes, sense que es tracti d'un arrendament de caràcter financer.

Els ingressos i despeses, corresponents a l'arrendador i a l'arrendatari, derivats dels acords d'arrendament operatiu han de ser considerats, respectivament, com a ingrès i despesa de l'exercici en què es meritin, i s'han d'imputar al compte de resultats.

Qualsevol cobrament o pagament que es pugui fer en contractar un dret d'arrendament qualificat com operatiu, s'ha de tractar com un cobrament o pagament avançat per l'arrendament i s'ha d'imputar a resultats al llarg del període d'arrendament a mesura que se cedeixin o rebin els beneficis econòmics de l'actiu arrendat.

3. Venda amb arrendament financer posterior

Quan per les condicions econòmiques d'una alienació, connectada al posterior arrendament dels actius alienats, es desprengui que es tracta d'un mètode de finançament i, en conseqüència, es tracti d'un arrendament financer, l'arrendatari no ha de variar la qualificació de l'actiu, ni ha de reconèixer beneficis ni pèrdues derivades d'aquesta transacció. Addicionalment, ha de registrar l'import rebut amb abonament a una partida que posi de manifest el corresponent passiu financer.

La càrrega financera total s'ha de distribuir al llarg del termini de l'arrendament i s'imputarà al compte de resultats de l'exercici en què es meriti, aplicant el mètode del tipus d'interès efectiu. Les quotes de caràcter contingent són despeses de l'exercici en què s'hi incorri.

L'arrendador ha de comptabilitzar l'actiu financer corresponent d'acord amb allò disposat en l'apartat 1.3 d'aquesta norma.

4. Arrendaments de terrenys i edificis

Els arrendaments conjunts de terrenys i edificis es classifiquen com operatius o financers amb els mateixos criteris que els arrendaments de qualsevol altre tipus d'actiu.

No obstant això, com que normalment el terreny té una vida econòmica indefinida, en un arrendament financer conjunt, els components de terreny i edifici s'han de considerar de forma separada i s'ha de classificar el corresponent al terreny com un arrendament operatiu, llevat que s'espera que l'arrendatari n'adquireixi la propietat al final del període d'arrendament.

A aquests efectes, els pagaments mínims per l'arrendament s'han de distribuir entre el terreny i l'edifici en proporció als valors raonables relatius que representen els drets d'arrendament d'ambdós components, llevat que aquesta distribució no sigui fiable, cas en el qual tot l'arrendament s'ha de classificar com a financer, llevat que resulti evident que és operatiu.

9a. Actius financers

Aquesta norma és d'aplicació als actius financers següents:

- Efectiu i altres actius líquids equivalents; és a dir, la tresoreria dipositada a la caixa de l'entitat, els dipòsits bancaris a la vista i els actius financers que siguin convertibles en efectiu i que en el moment de la seva adquisició, el seu venciment no fos superior a tres mesos, sempre que no hi hagi risc significatiu de canvis de valor i formin part de la política de gestió normal de la tresoreria de l'entitat;

- Crèdits per operacions de les activitats: usuaris i deutors diversos;

- Crèdits a tercers: com els préstecs i crèdits financers concedits, inclosos els sorgits de la venda d'actius no corrents;

- Valors representatius de deute d'altres entitats adquirits: com obligacions, bons i pagarés;

- Instruments de patrimoni d'altres entitats adquirits: accions, participacions en institucions d'inversió col·lectiva i altres instruments de patrimoni;

- Derivats amb valoració favorable per a l'entitat: com futurs, opcions, permutes financeres i compravenda de moneda estrangera, i

- Altres actius financers, com dipòsits en entitats de crèdit, bestretes i crèdits al personal, fiances i dipòsits constituïts, dividendes a cobrar i desemborsaments pendents sobre fons dotacionals, fons socials i fons especials.

Un actiu financer és qualsevol actiu que sigui: diner en efectiu, un instrument de patrimoni d'una altra entitat, o suposi un dret contractual a rebre efectiu o un altre

actiu financer, o a intercanviar actius o passius financers amb tercers en condicions potencialment favorables.

Un derivat financer és un instrument financer que compleix les característiques següents:

1. El seu valor canvia en resposta als canvis en variables com els tipus d'interès, els preus d'instruments financers i les primeres matèries cotitzades, els tipus de canvi, les qualificacions creditícies i els seus índexs i que en cas de no ser variables financeres no han de ser específiques per a cadascuna de les parts del contracte.

2. No requereix una inversió inicial o requereix una inversió inferior a la que requereixen altre tipus de contractes en els quals es podria esperar una resposta similar davant de canvis en les condicions de mercat.

3. Es liquida en una data futura.

Així mateix, aquesta norma és aplicable en el tractament de les transferències d'actius financers, com els descomptes comercials i les operacions de "factoring".

1. Reconeixement

L'entitat ha de reconèixer un actiu financer en el seu balanç quan es converteixi en una part obligada del contracte o negoci jurídic conforme a les seves disposicions.

2. Valoració

Els actius financers, a efectes de la seva valoració, es classifiquen en alguna de les categories següents:

1. Actius financers a cost amortitzat.
2. Actius financers mantinguts per a negociar.
3. Actius financers a cost.

2.1. Actius financers a cost amortitzat

En aquesta categoria s'han de classificar, llevat que sigui aplicable allò disposat en l'apartat 2.2 següent, els:

a) Crèdits per operacions de les activitats: són aquells actius financers (usuaris i deutors diversos) que s'originen en la venda de béns i la prestació de serveis per operacions de tràfic de l'entitat, i

b) Crèdits per la resta d'operacions: són aquells actius financers que tot i no tractant-se d'instruments de patrimoni ni derivats, no tenen origen en les activitats de l'entitat i els seus cobraments són de quantia determinada o determinable. És a dir, inclou els crèdits diferents del tràfic de l'entitat, els valors representatius de deute adquirits, cotitzats o no, els dipòsits en entitats de crèdit, bestretes i crèdits al personal, les fiances i dipòsits constituïts, els dividendes a cobrar i els desemborsaments pendents a curt termini sobre fons dotacionals, fons socials i fons especials.

2.1.1. Valoració inicial

Els actius financers inclosos en aquesta categoria es valoren inicialment pel cost, que equival al valor raonable de la contraprestació lliurada més els costos de transacció directament atribuïbles; no obstant això, aquests últims es poden registrar en el compte de resultats en el moment del seu reconeixement inicial.

No obstant el que s'ha assenyalat en el paràgraf anterior, els crèdits per operacions de les activitats amb venciment no superior a un any i que no tinguin un tipus d'interès contractual, així com les bestretes i crèdits al personal, les fiances, els dividendes a cobrar i els desemborsaments pendents sobre fons dotacionals, fons socials i fons especials, l'import dels quals s'espera rebre a curt termini, es poden valorar pel seu valor nominal quan l'efecte de no actualitzar els fluxos d'efectiu no sigui significatiu.

2.1.2. Valoració posterior

Els actius financers inclosos en aquesta categoria es valoren pel seu cost amortitzat. Els interessos meritats s'han de comptabilitzar en el compte de resultats, aplicant el mètode del tipus d'interès efectiu.

Les aportacions realitzades com a conseqüència d'un contracte de comptes en participació i similars, es valoren al cost, incrementat o disminuït pel benefici o la pèrdua, respectivament, que corresponguin a l'entitat com a particip o gestor,

i menys, si s'escau, l'import acumulat de les correccions valoratives per deteriorament.

No obstant l'anterior, els actius amb venciment no superior a un any que, d'acord amb allò disposat en l'apartat anterior, es valorin inicialment pel seu valor nominal, s'han de continuar valorant per aquest import, llevat que s'hagin deteriorat.

2.1.3. Deteriorament del valor

Almenys al tancament de l'exercici, s'han d'efectuar les correccions valoratives necessàries sempre que hi hagi evidència objectiva que el valor d'un actiu financer o d'un grup d'actius financers amb característiques similars de risc valorats col·lectivament, s'ha deteriorat com a resultat d'un o més fets que hagin tingut lloc després del seu reconeixement inicial i que ocasionin una reducció o retard en els fluxos d'efectiu futurs estimats, que poden ser motivats per la insolvència del deutor.

La pèrdua per deteriorament del valor d'aquests actius financers, és la diferència entre el seu valor en llibres i el valor actual dels fluxos d'efectiu futurs que s'estima que generaran, descomptats al tipus d'interès efectiu calculat en el moment del seu reconeixement inicial. Per als actius financers a tipus d'interès variable, s'ha d'emprar el tipus d'interès efectiu que correspongui a la data de tancament dels comptes anuals d'acord amb les condicions contractuals. En el càlcul de les pèrdues per deteriorament d'un grup d'actius financers es poden utilitzar models basats en fórmules o mètodes estadístics.

Si escau, com a substitut del valor actual dels fluxos d'efectiu futurs s'ha d'utilitzar el valor de cotització de l'actiu, sempre que aquest valor sigui suficientment fiable com per a considerar-lo representatiu del valor que pogués recuperar l'entitat.

Les correccions valoratives per deteriorament, així com la seva reversió quan l'import de la pèrdua disminueix per causes relacionades amb un fet posterior, s'han de reconèixer com una despesa o un ingrés, respectivament, en el compte de resultats. La reversió del deteriorament té com a límit el valor en llibres del crèdit que estaria reconegut en la data de reversió si no s'hagués registrat el deteriorament del valor.

2.2. Actius financers mantinguts per a negociar

Es considera que un actiu financer (préstec o crèdit derivats de les activitats o no, valor representatiu de deute, instrument de patrimoni o derivat) es posseeix per a negociar quan:

a) S'origini o s'adquireixi amb el propòsit de vendre'l a curt termini (per exemple: valors representatius de deute, qualsevol que sigui el seu termini de venciment, o instruments de patrimoni, cotitzats, que s'adquireixen per a vendre'ls a curt termini), o

b) Sigui un instrument financer derivat, sempre que no sigui un contracte de garantia financera ni hagi estat designat com a instrument de cobertura. A aquests efectes:

- Un contracte de garantia financera és el que exigeix que l'emissor efectui pagaments específics per a reemborsar al tenidor per la pèrdua en què incorre quan un deutor específic incompleixi la seva obligació de pagament d'acord amb les condicions, originals o modificades, d'un instrument de deute, com una fiança o un aval.

- Un derivat és designat com a instrument de cobertura per a cobrir un risc específicament identificat que pot tenir impacte en el compte de resultats, com pot ser la cobertura del risc de tipus de canvi relacionat amb compres i vendes en moneda estrangera o la contractació d'una permuta financera per a cobrir el risc de tipus d'interès.

L'entitat no pot reclassificar un actiu financer inclòs inicialment en aquesta categoria a d'altres, llevat quan procedeixi qualificar una inversió com a inversió en el patrimoni d'entitats del grup, multigrup i associades.

No es pot reclassificar cap actiu financer inclòs en les restants categories previstes en aquesta norma, a la categoria de mantinguts per a negociar.

2.2.1. Valoració inicial

Els actius financers mantinguts per a negociar es valoren inicialment pel cost,

que equival al valor raonable de la contraprestació lliurada. Els costos de transacció que els siguin directament atribuïbles s'han de reconèixer en el compte de resultats de l'exercici.

Si es tracta d'instruments de patrimoni ha de formar part de la valoració inicial l'import dels drets preferents de subscripció i similars que, si s'escau, s'hagin adquirit.

2.2.2. Valoració posterior

Els actius financers mantinguts per a negociar es valoren pel seu valor raonable, sense deduir els costos de transacció en què es pugui incórrer en la seva alienació. Els canvis que es produeixin en el valor raonable s'han d'imputar en el compte de resultats de l'exercici.

2.3. Actius financers a cost

En aquesta categoria es classifiquen les inversions en el patrimoni d'entitats del grup, multigrup o associades, tal com aquestes queden definides en la norma 12a. d'elaboració dels comptes anuals, i la resta d'instruments de patrimoni llevat que a aquests últims els sigui aplicable allò que es disposa en l'apartat 2.2 anterior.

2.3.1. Valoració inicial

Les inversions en instruments de patrimoni inclosos en aquesta categoria es valoren inicialment al cost, que equival al valor raonable de la contraprestació lliurada més els costos de transacció directament atribuïbles.

Forma part de la valoració inicial l'import dels drets preferents de subscripció i similars que, si s'escau, s'hagin adquirit.

2.3.2. Valoració posterior

Les inversions en instruments de patrimoni incloses en aquesta categoria, es valoren pel seu cost, menys, si s'escau, l'import acumulat de les correccions valoratives per deteriorament.

Quan calgui assignar valor a aquests actius per baixa del balanç o per altres motius, s'ha d'aplicar el mètode del cost mitjà ponderat per grups homogenis. S'entén per grup homogeni aquell en què els valors que l'integren tenen drets iguals.

En el cas de venda de drets preferents de subscripció i similars o segregació d'aquests drets per exercitar-los, l'import del cost dels drets disminueix el valor comptable dels actius respectius. Aquest cost es determina aplicant alguna fórmula valorativa de acceptació general.

2.3.3. Deteriorament del valor

Almenys al tancament de l'exercici, s'han d'efectuar les correccions valoratives necessàries sempre que hi hagi evidència objectiva que el valor en llibres d'una inversió no serà recuperable.

L'import de la correcció valorativa és la diferència entre el seu valor en llibres i l'import recuperable, entès aquest com el major import entre el seu valor raonable menys els costos de venda i el valor actual dels fluxos d'efectiu futurs derivats de la inversió, calculats, bé mitjançant l'estimació dels que s'espera rebre com a conseqüència del repartiment de dividendes realitzat per l'entitat participada i de l'alienació o baixa en comptes de la inversió en la mateixa entitat, bé mitjançant l'estimació de la seva participació en els fluxos d'efectiu que s'espera que siguin generats per l'entitat participada, procedents tant de les seves activitats ordinàries com de la seva alienació o baixa en comptes.

Llevat millor evidència de l'import recuperable de les inversions en el patrimoni d'entitats del grup, multigrup i associades, en l'estimació del deteriorament d'aquesta classe d'actius s'ha de prendre en consideració el patrimoni net de l'entitat participada corregit per les plusvàlues tàcites existents en la data de la valoració.

En les inversions en el patrimoni d'entitats que no siguin del grup, multigrup o associades admeses a cotització, com a substitut del valor actual dels fluxos d'efectiu futurs s'ha d'utilitzar el valor de cotització de l'actiu, sempre que aquest valor sigui suficientment fiable com per a considerar-lo representatiu del valor que pogués recuperar l'entitat. Si es tracta d'inversions no admeses a cotització, s'ha de prendre en consideració el patrimoni net de l'entitat participada corregit per les plusvàlues tàcites existents en la data de la valoració.

Les correccions valoratives per deteriorament i, si s'escau, la seva reversió, s'han de registrar com una despesa o un ingrés, respectivament, en el compte de resultats. La reversió del deteriorament té com a límit el valor en llibres de la inversió que estaria reconeguda en la data de reversió si no s'hagués registrat el deteriorament del valor.

3. Interessos i dividendes rebuts d'actius financers

Els interessos i dividendes d'actius financers meritats amb posterioritat al moment de l'adquisició s'han de reconèixer com a ingressos en el compte de resultats. Els interessos s'han de reconèixer utilitzant el mètode del tipus d'interès efectiu i els dividendes quan es declari el dret del soci a rebre'ls.

A aquests efectes, en la valoració inicial dels actius financers s'ha de registrar de forma independent, atenent al seu venciment, l'import dels interessos explícits meritats i no vençuts en aquell moment, així com l'import dels dividendes acordats per l'òrgan competent en el moment de l'adquisició. A aquests efectes, s'entén per interessos explícits els que s'obtenen d'aplicar el tipus d'interès contractual de l'instrument financer.

Així mateix, si els dividendes distribuïts provenen inequívocament de resultats generats amb anterioritat a la data d'adquisició perquè s'han distribuït imports superiors als beneficis generats per la participada des de l'adquisició, no s'han de reconèixer com a ingressos, i minoren el valor comptable de la inversió.

4. Baixa d'actius financers

L'entitat ha de donar de baixa un actiu financer, o part del mateix, quan expirin els seus drets derivats o s'hagi cedit la seva titularitat, sempre que el cedent s'hagi després dels riscos i beneficis significatius inherents a la propietat de l'actiu (com és el cas de les vendes en ferm d'actius o les vendes d'actius financers amb pacte de recompra pel seu valor raonable).

En les operacions de cessió en les quals d'acord amb l'anterior, no sigui procedent donar de baixa l'actiu financer (com és el cas del descompte d'efectes, del "factoring amb recurs", de les vendes d'actius financers amb pacte de recompra a un preu fix o al preu de venda més un interès, de les cessions d'actius en les quals l'entitat cedent reté el risc de crèdit o la obligació de pagar interessos fins que es cobri el principal al deutor), s'ha de registrar addicionalment el passiu financer derivat dels imports rebuts.

10a. *Passius financers*

La present norma resulta d'aplicació als següents passius financers:

- Dèbits per operacions de les activitats: proveïdors, beneficiaris i creditors diversos

- Deutes amb entitats de crèdit

- Deutes amb característiques especials, i

- Altres passius financers: deutes amb tercers, com préstecs i crèdits financers rebuts de persones o entitats que no siguin entitats de crèdit, inclosos els sorgits en la compra d'actius no corrents, fiances i dipòsits rebuts i desemborsaments exigits per tercers sobre participacions.

Els instruments financers incorreguts o assumits s'han de classificar com a passius financers, en la seva totalitat o en una de les seves parts, sempre que d'acord amb la seva realitat econòmica suposin per a l'entitat una obligació contractual, directa o indirecta, de lliurar efectiu o qualsevol altre actiu financer, o d'intercanviar actius o passius financers amb tercers en condicions potencialment desfavorables.

1. Reconeixement

L'entitat ha de reconèixer un passiu financer en el seu balanç quan es converteixi en una part obligada del contracte o negoci jurídic conforme a les seves disposicions.

2. Valoració

Els passius financers, a efectes de la seva valoració, es classifiquen en alguna de les categories següents:

1. Passius financers a cost amortitzat.
2. Passius financers mantinguts per a negociar.
- 2.1. Passius financers a cost amortitzat

En aquesta categoria s'han de classificar, llevat que sigui aplicable el que es disposa en l'apartat 2.2 següent, els:

a. Dèbits per operacions de les activitats (proveïdors, beneficiaris i altres creditors): són aquells passius financers que s'originen en la compra de béns i serveis per operacions de tràfic de l'entitat, i

b. Dèbits per operacions no derivades de les activitats: són aquells passius financers que, no tractant-se d'instruments derivats, no tenen origen en les activitats de l'entitat.

2.1.1. Valoració inicial

Els passius financers inclosos en aquesta categoria es valoren inicialment pel cost, que equival al valor raonable de la contraprestació rebuda ajustat pels costos de transacció que els siguin directament atribuïbles; no obstant això, aquests últims, així com les comissions financeres que es carreguin a l'entitat quan s'originin els deutes amb tercers, es poden registrar en el compte de resultats en el moment del seu reconeixement inicial.

No obstant l'assenyalat en el paràgraf anterior, els dèbits per operacions de les activitats amb venciment no superior a un any i que no tinguin un tipus d'interès contractual, així com les fiances i els desemborsaments exigits per tercers sobre participacions, l'import dels quals s'espera pagar a curt termini, es poden valorar pel seu valor nominal, quan l'efecte de no actualitzar els fluxos d'efectiu no sigui significatiu.

2.1.2. Valoració posterior

Els passius financers inclosos en aquesta categoria es valoren pel seu cost amortitzat. Els interessos meritats s'han de comptabilitzar en el compte de resultats, aplicant el mètode del tipus d'interès efectiu.

Les aportacions rebudes com a conseqüència d'un contracte de comptes en participació i similars, es valoren al cost, incrementat o disminuït pel benefici o la pèrdua, respectivament, que calgui atribuir als participants no gestors.

No obstant l'anterior, els dèbits amb venciment no superior a un any que, d'acord amb allò disposat en l'apartat anterior, es valorin inicialment pel seu valor nominal, s'han de continuar valorant per aquest import.

2.2. Passius financers mantinguts per a negociar

Es considera que un passiu financer es posseeix per a negociar quan sigui un instrument financer derivat, segons es defineix en la norma sobre actius financers, sempre que no sigui un contracte de garantia financera ni hagi estat designat com a instrument de cobertura, segons es defineixen en l'apartat 2.2.b) de la norma relativa a actius financers.

En cap cas l'entitat pot reclassificar un passiu financer inclòs inicialment en aquesta categoria a la de passius financers a cost amortitzat, ni viceversa.

Valoració inicial i posterior

En la valoració dels passius financers inclosos en aquesta categoria s'apliquen els criteris assenyalats en l'apartat 2.2 de la norma relativa a actius financers.

3. Baixa de passius financers

L'entitat ha de donar de baixa un passiu financer quan l'obligació s'hagi extingit.

Si es produeix un intercanvi d'instruments de deute entre un prestamista i un prestatari, sempre que aquests tinguin condicions substancialment diferents, s'ha de registrar la baixa del passiu financer original i s'ha de reconèixer el nou passiu financer que sorgeixi. De la mateixa manera es registra una modificació substancial de les condicions actuals d'un passiu financer.

La diferència entre el valor en llibres del passiu financer o de la part del mateix que s'hagi donat de baixa i la contraprestació pagada, inclosos els costos de transacció atribuïbles, i en què s'ha de recollir així mateix qualsevol actiu cedit diferent de

l'efectiu o passiu assumit, s'ha de reconèixer en el compte de resultats de l'exercici en què tingui lloc.

En el cas d'un intercanvi d'instruments de deute que no tinguin condicions substancialment diferents, el passiu financer original no s'ha de donar de baixa del balanç. El cost amortitzat del passiu financer es determina aplicant el tipus d'interès efectiu, que és aquell que iguali el valor en llibres del passiu financer en la data de modificació amb els fluxos d'efectiu a pagar segons les noves condicions.

A aquests efectes, les condicions dels contractes es consideren substancialment diferents quan el valor actual dels fluxos d'efectiu del nou passiu financer, incloses les comissions netes cobrades o pagades, sigui diferent, almenys en un deu per cent del valor actual dels fluxos d'efectiu romanents del passiu financer original, actualitzats ambdós al tipus d'interès efectiu d'aquest darrer.

11a. *Contractes financers particulars*

Contractes que es mantinguin amb el propòsit de rebre o lliurar un actiu no financer

Els contractes que es mantinguin amb el propòsit de rebre o lliurar un actiu no financer d'acord amb les necessitats de compra, venda o utilització d'aquests actius per part de l'entitat, s'han de tractar com a acomptes o compromisos de compres o vendes, segons pertoqui.

No obstant això, s'han de reconèixer i valorar segons allò disposat en relació amb els derivats en les normes sobre actius i passius financers, aquells contractes que es puguin liquidar per diferències, en efectiu o en un altre instrument financer, o bé mitjançant l'intercanvi d'instruments financers o, fins i tot quan es liquidin mitjançant el lliurament d'un actiu no financer, l'entitat tingui la pràctica de vendre'l en un període de temps curt i inferior al període normal del sector en què operi l'entitat amb la intenció d'obtenir un guany per la seva intermediació o per les fluctuacions del seu preu, o l'actiu no financer sigui fàcilment convertible en efectiu.

12a. *Existències*

1. Valoració inicial

Els béns i serveis compresos en les existències es valoren pel seu cost, ja sigui el preu d'adquisició o el cost de producció.

Els impostos indirectes que graven les existències només s'inclouen en el preu d'adquisició o cost de producció quan no siguin recuperables directament de la Hisenda Pública.

En les existències que necessitin un període de temps superior a un any per a estar en condicions de ser venudes, les despeses financeres s'han d'incloure en el preu d'adquisició o cost de producció, en els termes previstos en la norma sobre l'immobilitzat material.

Els acomptes a proveïdors a compte de subministraments futurs d'existències es valoren pel seu cost.

Els dèbits per operacions de les activitats s'han de valorar d'acord amb allò disposat en la norma relativa a passius financers.

1.1. Preu d'adquisició

El preu d'adquisició inclou l'import facturat pel venedor després de deduir qualsevol descompte, rebaixa en el preu o d'altres partides similars així com els interessos incorporats al nominal dels dèbits, i s'hi ha d'afegir totes les despeses addicionals que es produeixin fins que els béns es trobin ubicats per a la seva venda, com transports, aranzels de duanes, assegurances i altres directament atribuïbles a l'adquisició de les existències. No obstant això, es poden incloure els interessos incorporats als dèbits amb venciment no superior a un any que no tinguin un tipus d'interès contractual, quan l'efecte de no actualitzar els fluxos d'efectiu no sigui significatiu.

1.2. Cost de producció

El cost de producció es determina afegint al preu d'adquisició de les primeres matèries i altres matèries consumibles, els costos directament imputables al producte.

També cal afegir-hi la part que raonablement correspongui dels costos indirectament imputables als productes de què es tracti, en la mesura en què aquests costos corresponguin al període de fabricació, elaboració o construcció, en què s'hagi incorregut en ubicar-los per a la seva venda i es basin en el nivell d'utilització de la capacitat normal de treball dels mitjans de producció.

1.3. Mètodes d'assignació de valor

Quan es tracti d'assignar valor a béns concrets que formen part d'un inventari de béns intercanviables entre sí, s'ha d'adoptar amb caràcter general el mètode del preu mitjà o cost mitjà ponderat. El mètode FIFO és acceptable i es pot adoptar si l'entitat ho considera més convenient per a la seva gestió. S'ha d'utilitzar un únic mètode d'assignació de valor per a totes les existències que tinguin una naturalesa i ús similars.

Quan es tracti de béns no intercanviables entre sí o béns produïts i segregats per a un projecte específic, el valor s'assigna identificant el preu o els costos específicament imputables a cada bé individualment considerat.

1.4. Cost de les existències en la prestació de serveis

Els criteris indicats en els apartats precedents resulten aplicables per a determinar el cost de les existències dels serveis. En concret, les existències inclouen el cost de producció dels serveis mentre encara no s'hagi reconegut l'ingrés per prestació de serveis corresponent conforme a allò establert en la norma relativa a ingressos per vendes i prestació de serveis.

2. Correccions valoratives

Quan el valor net realitzable de les existències sigui inferior al seu preu d'adquisició o al seu cost de producció, s'han d'efectuar les correccions valoratives oportunes, i s'han de reconèixer com una despesa en el compte de resultats.

En el cas de les primeres matèries i altres matèries consumibles en el procés de producció, no s'ha de realitzar cap correcció valorativa, sempre que s'espera que els productes acabats als quals s'incorporin siguin venuts per sobre del cost. Quan pertoqui realitzar una correcció valorativa, el preu de reposició de les primeres matèries i altres matèries consumibles pot ser la millor mesura disponible del seu valor net realitzable.

Adicionalment, els béns o serveis que haguessin estat objecte d'un contracte de venda o de prestació de serveis en ferm, el compliment del qual hagi de tenir lloc posteriorment, no han de ser objecte de la correcció valorativa, a condició que el preu de venda estipulat en el contracte cobreixi, com a mínim, el cost d'aquests béns o serveis, més tots els costos pendents de realitzar que siguin necessaris per a l'execució del contracte.

Si les circumstàncies que van causar la correcció del valor de les existències haguessin deixat d'existir, l'import de la correcció ha de ser objecte de reversió, i s'han de reconèixer com un ingrés en el compte de resultats.

13a. *Moneda estrangera*

Una transacció en moneda estrangera és aquella l'import de la qual es denomina o exigeix la seva liquidació en una moneda diferent de l'euro.

Als efectes d'aquesta norma, els elements patrimonials es diferencien, segons la seva consideració, en:

a) Partides monetàries: són l'efectiu, així com els actius i passius que s'hagin de rebre o pagar amb una quantitat determinada o determinable d'unitats monetàries. S'hi inclouen, entre d'altres, els préstecs i altres partides a cobrar, els debits i altres partides a pagar i les inversions en valors representatius de deute que compleixin els requisits anteriors.

b) Partides no monetàries: són els actius i passius que no es considerin partides monetàries, és a dir, que s'hagin de rebre o pagar amb una quantitat no determinada ni determinable d'unitats monetàries. S'hi inclouen entre d'altres, els immobilitzats materials, les inversions immobiliàries, els immobilitzats intangibles, les existències, les inversions en el patrimoni d'altres entitats que compleixin els requisits anteriors, així com els acomptes de compres o vendes.

1. Valoració inicial

Tota transacció en moneda estrangera s'ha de convertir a l'euro, mitjançant l'aplicació a l'import en moneda estrangera, del tipus de canvi de comptat, és a dir, del tipus de canvi utilitzat en les transaccions amb lliurament immediat, entre ambdues monedes, en la data de la transacció, entesa com aquella en la qual es compleixin els requisits per al seu reconeixement.

Es pot utilitzar un tipus de canvi mitjà del període (com a màxim mensual) per a totes les transaccions que tinguin lloc durant aquest interval, en cadascuna de les classes de moneda estrangera en què s'hagin realitzat, llevat que aquest tipus hagi patit variacions significatives durant l'interval de temps considerat.

2. Correccions valoratives

2.1. Partides monetàries

Al tancament de l'exercici es valoren aplicant el tipus de canvi de tancament, entès com el tipus de canvi mitjà de comptat existent en aquella data.

Les diferències de canvi, tant positives com negatives, que s'originin en aquest procés, així com les que es produeixin en liquidar aquests elements patrimonials, s'han de reconèixer en el compte de resultats de l'exercici en què sorgeixin.

2.2. Partides no monetàries

2.2.1. Partides no monetàries valorades a cost històric

Es valoren aplicant el tipus de canvi de la data de la transacció.

Quan un actiu denominat en moneda estrangera s'amortitzi, les dotacions a l'amortització es calculen sobre l'import en euros aplicant el tipus de canvi de la data en què va ser registrat inicialment.

La valoració així obtinguda no pot excedir, en cada tancament posterior, de l'import recuperable en aquell moment, aplicant a aquest valor, si fora necessari, el tipus de canvi de tancament; és a dir, de la data a la qual es refereixen els comptes anuals.

Quan, d'acord amb allò disposat en la norma relativa a actius financers, calgui determinar el patrimoni net d'una entitat participada corregit, si s'escau, per les plusvàlues tàcites existents en la data de valoració, s'aplicarà el tipus de canvi de tancament al patrimoni net i a les plusvàlues tàcites existents en aquella data.

2.2.2. Partides no monetàries valorades a valor raonable

Es valoren aplicant el tipus de canvi de la data de determinació del valor raonable, i s'ha de registrar en l'excedent de l'exercici qualsevol diferència de canvi inclosa en les pèrdues o guanys derivades de canvis en la valoració.

14a. *Impost sobre el Valor Afegit (IVA) i altres Impostos indirectes*

L'IVA suportat no deduïble forma part del preu d'adquisició dels actius corrents i no corrents, així com dels serveis, que siguin objecte de les operacions gravades per l'impost. En el cas d'autoconsum intern, és a dir, producció pròpia amb destinació a l'immobilitzat de l'entitat, l'IVA no deduïble s'ha d'addicionar al cost dels respectius actius no corrents.

No han d'alterar les valoracions inicials les rectificacions en l'import de l'IVA suportat no deduïble, conseqüència de la regularització derivada de la prorrata definitiva, inclosa la regularització per béns d'inversió.

L'IVA transferit no forma part de l'ingrés derivat de les operacions gravades per aquest impost o de l'import net obtingut en l'alienació o disposició por altra via en el cas de baixa en comptes d'actius no corrents.

Les regles sobre l'IVA suportat no deduïble són aplicables a qualsevol altre impost indirecte suportat en l'adquisició d'actius o serveis, que no sigui recuperable directament de la Hisenda Pública.

Les regles sobre l'IVA transferit són aplicables a qualsevol altre impost indirecte que gravi les operacions realitzades per l'entitat i que sigui rebut per compte de la Hisenda Pública. No obstant això, s'han de comptabilitzar com a despeses i per tant no han de reduir la xifra de negocis, aquells tributs que per a determinar la quota a ingressar prenguin com a referència la xifra de negocis o una altra magni-

tud relacionada, però el fet imposable dels quals no sigui l'operació per la qual es transmeten els actius o es presten els serveis.

15a. *Impostos sobre beneficis*

Els impostos sobre el benefici a què es refereix aquesta norma són aquells impostos directes que es liquiden a partir del resultat econòmic d'una entitat, calculat d'acord amb les normes fiscals aplicables.

Quan aquest càlcul no es realitzi en funció de les transaccions econòmiques reals, sinó mitjançant la utilització de signes, índexs i mòduls objectius, no s'ha d'aplicar la part d'aquesta norma que correspongui a l'impost diferit, sense perjudici que quan aquests procediments s'apliquin només de forma parcial en el càlcul de l'impost o en la determinació de les rendes, puguin sorgir actius o passius per impost diferit.

1. Actius i passius per impost corrent

L'impost corrent és la quantitat que satisfà l'entitat com a conseqüència de les liquidacions fiscals de l'impost o impostos sobre el benefici relatives a un exercici.

Les deduccions i altres avantatges fiscals en la quota de l'impost, excloses les retencions i pagaments a compte, així com les pèrdues fiscals compensables d'exercicis anteriors i aplicades efectivament en aquest, donen lloc a un menor import de l'impost corrent. No obstant això, aquelles deduccions i altres avantatges fiscals en la quota de l'impost que tinguin una naturalesa econòmica assimilable a les subvencions, es poden registrar d'acord amb allò disposat en l'apartat 4 d'aquesta norma i en la norma relativa a subvencions, donacions i llegats rebuts.

L'impost corrent corresponent a l'exercici present i als anteriors s'ha de reconèixer com un passiu en la mesura que estigui pendent de pagament. En cas contrari, si la quantitat ja pagada, corresponent a l'exercici present i als anteriors, excedeix de l'impost corrent per aquests exercicis, l'excés s'ha de reconèixer com un actiu.

2. Actius i passius per impost diferit

2.1. Diferències temporàries

Les diferències temporàries són aquelles derivades de la diferent valoració, comptable i fiscal, atribuïda als actius i passius de l'entitat, en la mesura que tinguin incidència en la càrrega fiscal futura.

La valoració fiscal d'un actiu o d'un passiu, anomenada base fiscal, és l'import atribuït a aquest element d'acord amb la legislació fiscal aplicable. Pot haver algun element que tingui base fiscal malgrat no tingui valor comptable i, per tant, no figurei reconegut en el balanç.

Aquestes diferències es produeixen:

a) Normalment per l'existència de diferències temporals entre la base imposable i el resultat comptable abans d'impostos, l'origen de les quals es troba en els diferents criteris temporals d'imputació emprats per a determinar ambdues magnituds i que, per tant, reverteixen en períodes subsegüents.

b) En altres casos, com:

- els ingressos i despeses registrats directament en el patrimoni net que no es computen en la base imposable, incloses les variacions de valor dels actius i passius, sempre que aquestes variacions difereixen de les atribuïdes a efectes fiscals; i

- en el reconeixement inicial d'un element si el seu valor comptable difereix de l'atribuït a efectes fiscals.

Les diferències temporàries es classifiquen en:

a) Diferències temporàries imposables, que són aquelles que donaran lloc a majors quantitats a pagar o menors quantitats a retornar per impostos en exercicis futurs, normalment a mesura que es recuperin els actius o es liquidin els passius de què es deriven.

b) Diferències temporàries deduïbles, que són aquelles que donaran lloc a menors quantitats a pagar o majors quantitats a retornar per impostos en exercicis futurs, normalment a mesura que es recuperin els actius o es liquidin els passius de què es deriven.

2.2. Passius per impost diferit

En general, s'ha de reconèixer un passiu per impost diferit per totes les diferències temporànies imposables, a menys que aquestes hagin sorgit de:

- a) El reconeixement inicial d'un actiu o passiu en una transacció que no va afectar ni al resultat comptable ni a la base imposable de l'impost.
- b) Inversions en entitats dependents, associades i negocis conjunts, si la inversora pot controlar el moment de la reversió de la diferència i a més és probable que aquesta diferència no reverteixi en un futur previsible

2.3. Actius per impost diferit

D'acord amb el principi de prudència només s'han de reconèixer actius per impost diferit en la mesura que resulti probable que l'entitat disposi de guanys fiscals futurs que permetin l'aplicació d'aquests actius.

Sempre que es compleixi la condició anterior, s'ha de reconèixer un actiu per impost diferit en els supòsits següents:

- a) Per les diferències temporànies deduïbles;
- b) Pel dret a compensar en exercicis posteriors les pèrdues fiscals;
- c) Per les deduccions i altres avantatges fiscals no utilitzats, que quedin pendents d'aplicar fiscalment.

Sense perjudici de l'anterior, quan la diferència temporània deduïble hagi sorgit per inversions en entitats dependents, associades o negocis conjunts, només s'ha de reconèixer un actiu per impost diferit si s'espera que aquesta diferència reverteixi en un futur previsible i sigui probable que l'entitat disposi de guanys fiscals futurs en quantia suficient.

En la data de tancament de cada exercici, l'entitat ha de reconsiderar els actius per impost diferit reconeguts i els que no hagi reconegut anteriorment. En aquell moment, l'entitat ha de donar de baixa un actiu reconegut anteriorment si ja no resulta probable la seva recuperació, o ha de registrar qualsevol actiu d'aquesta naturalesa no reconegut anteriorment, sempre que resulti probable que l'entitat disposi de guanys fiscals futurs en quantia suficient que permetin la seva aplicació.

3. Valoració dels actius i passius per impost corrent i diferit

Els actius i passius per impost corrent es valoren per les quantitats que s'espera pagar o recuperar de les autoritats fiscals, d'acord amb la normativa vigent o aprovada i pendent de publicació en la data de tancament de l'exercici.

Els actius i passius per impost diferit es valoren segons els tipus de gravamen esperats en el moment de la seva reversió, segons la normativa que estigui vigent o aprovada i pendent de publicació en la data de tancament de l'exercici, i d'acord amb la forma com racionalment es prevegi recuperar o pagar l'actiu o el passiu.

Si s'escau, la modificació de la legislació tributària –en especial la modificació dels tipus de gravamen– i l'evolució de la situació econòmica de l'entitat dona lloc a la corresponent variació en l'import dels passius i actius per impost diferit.

Els actius i passius per impost diferit no han de ser descomptats.

4. Despesa (ingrés) per impost sobre beneficis

La despesa (ingrés) per impost sobre beneficis de l'exercici comprèn la part relativa a la despesa (ingrés) per l'impost corrent i la part corresponent a la despesa (ingrés) per l'impost diferit.

La despesa o l'ingrés per impost corrent es correspon amb la cancel·lació de les retencions i pagaments a compte així com amb el reconeixement dels passius i actius per impost corrent.

La despesa o l'ingrés per impost diferit es correspon amb el reconeixement i la cancel·lació dels passius i actius per impost diferit, així com, si s'escau, pel reconeixement i imputació al compte de resultats de l'ingrés directament imputat al patrimoni net que pugui resultar de la comptabilització d'aquelles deduccions i altres avantatges fiscals que tinguin la naturalesa econòmica de subvenció.

Tant la despesa o l'ingrés per import corrent com diferit, s'inscriuen en el compte de resultats. No obstant això, els actius i passius per impost corrent i diferit que es relacionin amb una transacció o succés que s'hagi reconegut directament en una partida del patrimoni net s'han de reconèixer amb càrrec o abonament a aquesta partida.

Quan la modificació de la legislació tributària o l'evolució de la situació econòmica de l'entitat hagin donat lloc a una variació en l'import dels passius i actius per impost diferit, aquests ajustaments constitueixen un ingrés o despesa, segons correspongui, per impost diferit, en el compte de resultats, excepte en la mesura que es relacionin amb partides que per aplicació de les normes d'aquest Pla de comptabilitat, hagueren de ser prèviament carregades o abonades directament a patrimoni net, cas en el qual s'imputen directament en aquest.

En el cas particular d'una entitat en què totes les diferències temporànies a l'inici i tancament de l'exercici hagin estat originades per diferències temporals entre la base imposable i el resultat comptable abans d'impostos, la despesa (ingrés) per impost diferit es pot valorar directament mitjançant la suma algebraica de les quantitats següents, cadascuna amb el signe que correspongui:

a) Els imports que resultin d'aplicar el tipus de gravamen apropiat a l'import de cadascuna de les diferències indicades, reconegudes o aplicades en l'exercici, i a les bases imposables negatives a compensar en exercicis posteriors, reconegudes o aplicades en l'exercici;

b) Els imports de les deduccions i altres avantatges fiscals pendents d'aplicar en exercicis posteriors, reconegudes o aplicades en l'exercici, així com, si s'escau, pel reconeixement i imputació al compte de resultats de l'ingrés directament imputat al patrimoni net que pugui resultar de la comptabilització d'aquelles deduccions i altres avantatges fiscals en la quota de l'impost que tinguin una naturalesa econòmica assimilable a les subvencions;

c) Els imports derivats de qualsevol ajustament valoratiu dels passius o actius per impost diferit, normalment per canvis en els tipus de gravamen o de les circumstàncies que afecten l'eliminació o reconeixement posteriors de tals passius o actius.

16a. *Ingressos per vendes i prestació de serveis*

1. Aspectes comuns

Els ingressos procedents de la venda de béns i de la prestació de serveis es valoren pel valor raonable de la contrapartida, rebuda o per rebre que, llevat evidència en contra, és el preu acordat per a aquests béns o serveis, deduït l'import de qualsevol descompte, rebaixa en el preu o altres partides similars que l'entitat pugui concedir, així com els interessos incorporats al nominal dels crèdits. No obstant això, s'hi poden incloure els interessos incorporats als crèdits comercials amb venciment no superior a un any que no tinguin un tipus d'interès contractual, quan l'efecte de no actualitzar els fluxos d'efectiu no sigui significatiu.

Els impostos que graven les operacions de venda de béns i prestació de serveis que l'entitat ha de repercutir a tercers com l'impost sobre el valor afegit i els impostos especials, així com les quantitats rebudes per compte de tercers, no formen part dels ingressos.

Els crèdits per operacions de les activitats es valoren d'acord amb allò disposat en la norma relativa a actius financers.

No s'ha de reconèixer cap ingrés per la permuta de béns o serveis, per operacions de tràfic, de naturalesa i valor similars.

Amb la finalitat de comptabilitzar els ingressos atenent al fons econòmic de les operacions, pot succeir que els components identificables d'una mateixa transacció s'hagin de reconèixer aplicant criteris diversos, com una venda de béns i els serveis annexos; a l'inrevés, transaccions diferents però lligades entre sí s'han de tractar comptablement de forma conjunta.

Quan hi hagi dubtes relatius al cobrament d'un import reconegut prèviament com a ingressos per venda o prestació de serveis, la quantitat el cobrament de la qual s'estimi com a improbable s'ha de registrar com una despesa per correcció de valor per deteriorament i no com un menor ingrés.

2. Ingressos per vendes

Només s'han de comptabilitzar els ingressos procedents de la venda de béns quan es compleixin totes i cadascuna de les condicions següents:

a) L'entitat ha transferit al comprador els riscos i beneficis significatius inherents a la propietat dels béns, amb independència de la seva transmissió jurídica. Es presumeix que no s'ha produït la citada transferència, quan el comprador posseeixi el dret de vendre els béns a l'entitat, i aquesta l'obligació de recomprar-los pel preu de venda inicial més la rendibilitat normal que obtindria un prestamista.

b) L'entitat no manté la gestió corrent dels béns venuts, en un grau associat normalment amb la seva propietat, ni reté el seu control efectiu.

c) L'import dels ingressos es pot valorar amb fiabilitat.

d) És probable que l'entitat rebi els beneficis o rendiments econòmics derivats de la transacció, i

e) Els costos incorreguts o a incórrer en la transacció poden ser valorats amb fiabilitat.

3. Ingressos per prestació de serveis

Els ingressos per prestació de serveis s'han de reconèixer quan el resultat de la transacció pugui ser estimat amb fiabilitat, considerant per a això el percentatge de realització del servei en la data de tancament de l'exercici.

En conseqüència, només s'han de comptabilitzar els ingressos procedents de prestació de serveis quan es compleixin totes i cadascuna de les condicions següents:

a) L'import dels ingressos es pot valorar amb fiabilitat.

b) És probable que l'entitat rebi els beneficis o rendiments econòmics derivats de la transacció.

c) El grau de realització de la transacció, en la data de tancament de l'exercici, pot ser valorat amb fiabilitat, i

d) Els costos ja incorreguts en la prestació, així com els que queden per incórrer fins a completar-la, poden ser valorats amb fiabilitat.

L'entitat ha de revisar i, si és necessari, modificar les estimacions de l'ingrés per rebre, a mesura que el servei es va prestant. La necessitat d'aquestes revisions no indica, necessàriament, que el desenllaç o resultat de l'operació de prestació de serveis no pugui ser estimat amb fiabilitat.

Quan el resultat d'una transacció que impliqui la prestació de serveis no pugui ser estimat de forma fiable, s'han de reconèixer ingressos, només en la quantia que les despeses reconegudes es considerin recuperables.

17a. Provisions i contingències

1. Reconeixement

L'entitat ha de reconèixer com a provisions els passius que, tot i complir la definició i els criteris de registre o reconeixement comptable continguts en el Marc Conceptual de la Comptabilitat, resultin indeterminats respecte del seu import o de la data en què es cancel·laran. Les provisions poden venir determinades per una disposició legal, contractual o per una obligació implícita o tàcita. En aquest darrer cas, el seu naixement se situa en l'expectativa vàlida creada per l'entitat davant de tercers, d'assumpció d'una obligació per part de l'entitat.

En la memòria dels comptes anuals s'ha d'informar sobre les contingències que tingui l'entitat relacionades amb obligacions diferents a les esmentades en el paràgraf anterior.

2. Valoració

D'acord amb la informació disponible en cada moment, les provisions es valoren, en la data de tancament de l'exercici, pel valor actual de la millor estimació possible de l'import necessari per a cancel·lar o transferir a un tercer l'obligació, i s'han de registrar els ajustaments que sorgeixin per l'actualització de la provisió com una despesa financera conforme es vagin meritant. Quan es tracti de provisions amb venciment inferior o igual a un any, i l'efecte financer no sigui significatiu, no és necessari efectuar cap tipus de descompte.

La compensació a rebre d'un tercer en el moment de liquidar l'obligació, no suposa una minoració de l'import del deute, sense perjudici del reconeixement en l'actiu de l'entitat del corresponent dret de cobrament, sempre que no hi hagi dubtes que

aquest reemborsament serà percebut. L'import pel qual es registra l'esmentat actiu no pot excedir de l'import de l'obligació registrada comptablement. Només quan hi hagi un vincle legal o contractual, pel qual s'hagi exterioritzat part del risc, i en virtut del qual l'entitat no estigui obligada a respondre, s'ha de tenir en compte per a estimar l'import pel qual, si s'escau, ha de figurar la provisió.

18a. *Subvencions, donacions i llegats rebuts*

1. *Reconeixement*

Les subvencions, donacions i llegats no reintegrables es comptabilitzen inicialment, amb caràcter general, com a ingressos directament imputats al patrimoni net i s'han de reconèixer en el compte de resultats com a ingressos sobre una base sistemàtica i racional de forma correlacionada amb les despeses derivades de la subvenció, donació o llegat, d'acord amb els criteris que es detallen en l'apartat 3 d'aquesta norma.

No obstant el que s'indica en el paràgraf anterior, les subvencions, donacions i llegats no reintegrables rebuts directament per incrementar el fons dotacional o el fons social de l'entitat, o per a compensar dèficits d'exercicis anteriors, no constitueixen ingressos, i s'han de registrar directament en els fons propis, independentment del tipus de subvenció, donació o llegat de què es tracti. En aquest cas, no és aplicable el que s'indica en l'apartat 3 d'aquesta norma.

Les subvencions, donacions i llegats que tinguin caràcter de reintegrables es registren com a passius de l'entitat fins que adquireixin la condició de no reintegrables. A aquests efectes, es considera no reintegrable quan hi ha un acord individualitzat de concessió de la subvenció, donació o llegat a favor de l'entitat, s'han complert les condicions establertes per a la seva concessió i no hi ha dubtes raonables sobre la recepció de la subvenció, donació o llegat.

2. *Valoració*

Les subvencions, donacions i llegats de caràcter monetari es valoren pel valor raonable de l'import concedit, i les de caràcter no monetari o en espècie es valoren pel valor raonable del bé rebut, referenciats ambdós valors al moment del seu reconeixement.

3. *Criteris d'imputació a resultats*

La imputació a resultats de les subvencions, donacions i llegats que tinguin el caràcter de no reintegrables s'efectua atenent a la seva finalitat.

En aquest sentit, el criteri d'imputació a resultats d'una subvenció, donació o llegat de caràcter monetari ha de ser el mateix que l'aplicat a una altra subvenció, donació o llegat rebut en espècie, quan es refereixin a l'adquisició del mateix tipus d'actiu o a la cancel·lació del mateix tipus de passiu.

A efectes de la seva imputació en el compte de resultats, cal distingir entre els següents tipus de subvencions, donacions i llegats:

a) Quan es concedeixen per a assegurar una rendibilitat mínima o compensar els dèficits d'explotació: s'imputen com a ingressos de l'exercici en què es concedeixen, llevat si es destinen a finançar dèficits d'explotació d'exercicis futurs, cas en el qual s'imputaran en aquests exercicis.

b) Quan es concedeixen per a finançar despeses específiques: s'imputen com a ingressos en el mateix exercici en què es meriten les despeses que estiguin finançant.

c) Quan es concedeixen per a adquirir actius o cancel·lar passius, es poden distingir els següents casos:

Actius de l'immobilitzat intangible, material i inversions immobiliàries: s'imputen com a ingressos de l'exercici en proporció a la dotació a l'amortització efectuada en aquest període per als elements esmentats o, si s'escau, quan es produeix la seva alienació, correcció valorativa per deteriorament o baixa en balanç.

Existències que no s'obtinguin com a conseqüència d'un ràpel comercial: s'imputen com a ingressos de l'exercici en què es produeix la seva alienació, correcció valorativa per deteriorament o baixa en balanç.

Actius financers: s'imputen com a ingressos de l'exercici en què es produeix la seva alienació, correcció valorativa per deteriorament o baixa en balanç.

Cancel·lació de deutes: s'imputen com a ingressos de l'exercici en què es produeix aquesta cancel·lació, llevat quan s'atorguen en relació amb un finançament específic, cas en el qual la imputació es realitza en funció de l'element finançat.

d) Els imports monetaris que es reben sense assignació a una finalitat específica s'imputen com a ingressos de l'exercici en què es reconeixen.

Es consideren en tot cas de naturalesa irreversible les correccions valoratives per deteriorament dels elements en la part en què aquests elements han estat finançats gratuïtament.

19a. *Negocis conjunts*

1. Àmbit d'aplicació

Un negoci conjunt és una activitat econòmica controlada conjuntament per dues o més persones físiques o jurídiques. A aquests efectes, control conjunt és un acord estatutari o contractual en virtut del qual dues o més persones, que seran anomenades "participis" en aquesta norma, convenen compartir el poder de dirigir les polítiques financera i d'explotació sobre una activitat econòmica amb la finalitat d'obtenir beneficis econòmics, de tal manera que les decisions estratègiques, tant financeres com d'explotació, relatives a l'activitat requereixen el consentiment unànim de tots els participis.

2. Categories de negocis conjunts

Els negocis conjunts poden ser:

a) Negocis conjunts que no es manifesten a través de la constitució d'una entitat ni l'establiment d'una estructura financera independent dels participis, com són les unions temporals d'empreses i les comunitats de béns, i entre les que es distingeixen:

a1) Explotacions controlades de forma conjunta: activitats que impliquen l'ús d'actius i altres recursos propietat dels participis.

a2) Actius controlats de forma conjunta: actius que són propietat o estan controlats conjuntament pels participis.

b) Negocis conjunts que es manifesten a través de la constitució d'una persona jurídica independent o entitats controlades de forma conjunta.

2.1. Explotacions i actius controlats de forma conjunta

El participi en una explotació o en actius controlats de forma conjunta ha de registrar en el seu balanç la part proporcional que li correspongui, en funció del seu percentatge de participació, dels actius controlats conjuntament i dels passius incorreguts conjuntament, així com els actius afectes a l'explotació conjunta que estiguin sota el seu control i els passius incorreguts com a conseqüència del negoci conjunt.

Així mateix ha de reconèixer en el seu compte de resultats la part que li correspongui dels ingressos generats i de les despeses incorregudes pel negoci conjunt, així com les despeses incorregudes en relació amb la seva participació en el negoci conjunt, i que d'acord amb allò disposat en aquest Pla de comptabilitat hagin de ser imputats al compte de resultats.

En l'estat de canvis en el patrimoni net i en l'estat de fluxos d'efectiu del participi ha d'estar integrada igualment la part proporcional dels imports de les partides del negoci conjunt que li correspongui, en funció del percentatge de participació establert en els acords assolits.

S'han d'eliminar els resultats no realitzats que puguin haver-hi per transaccions entre el participi i el negoci conjunt, en proporció a la participació que correspongui al participi. També han de ser eliminats els imports d'actius, passius, ingressos, despeses i fluxos d'efectiu recíprocs.

Si el negoci conjunt elabora estats financers a efectes del control de la seva gestió, es pot operar integrant-los en els comptes anuals individuals dels participis en funció del percentatge de participació i sense perjudici que calgui registrar-se conforme

a allò previst en l'article 28 del Codi de Comerç. Aquesta integració es realitza un cop feta la homogeneïtzació temporal necessària, en funció de la data de tancament i de l'exercici econòmic del partícip, la homogeneïtzació valorativa en el cas que el negoci conjunt hagi utilitzat criteris valoratius diferents dels utilitzats pel partícip, i les conciliacions i recl classificacions de partides necessàries.

2.2. Entitats controlades de forma conjunta

El partícip ha de registrar la seva participació en una entitat controlada de forma conjunta d'acord amb allò previst respecte de les inversions en el patrimoni d'entitats del grup, multigrup i associades en l'apartat 2.3 de la norma relativa a actius financers.

20a. Operacions entre entitats del grup

Aquesta norma és d'aplicació a les operacions realitzades entre entitats del mateix grup, tal i com aquestes queden definides en la norma 12a. d'elaboració dels comptes anuals.

Les operacions entre entitats del mateix grup, amb independència del grau de vinculació entre les entitats del grup participants, s'han de comptabilitzar d'acord amb les normes generals.

En conseqüència, amb caràcter general, els elements objecte de la transacció s'han de comptabilitzar en el moment inicial pel preu acordat, si equival al seu valor raonable. Si s'escau, si el preu acordat en una operació diferís del seu valor raonable, la diferència s'ha de registrar tenint en compte la realitat econòmica de l'operació. La valoració posterior s'ha de realitzar segons el que estableixin les normes corresponents.

21a. Canvis en criteris comptables, errors i estimacions comptables

Quan es produeix un canvi de criteri comptable, que només procedeix d'acord amb allò establert en el principi d'uniformitat, s'aplica de forma retroactiva i el seu efecte es calcula des de l'exercici més antic del que es disposi d'informació.

L'ingrés o despesa corresponent a exercicis anteriors que es derivi d'aquesta aplicació motiva, en l'exercici en què es produeix el canvi de criteri, l'ajustament corresponent per l'efecte acumulat de les variacions dels actius i passius, el qual s'ha d'imputar directament en el patrimoni net, en concret, en una partida de reserves llevat que afecti a una despesa o un ingrés que es va imputar en els exercicis previs directament en una altra partida del patrimoni net. Així mateix, s'han de modificar les xifres afectades en la informació comparativa dels exercicis als quals afecta el canvi de criteri comptable.

En l'esmena d'errors relatius a exercicis anteriors són d'aplicació les mateixes regles que per als canvis de criteris comptables. A aquests efectes, s'entén per errors les omissions o inexactituds en els comptes anuals d'exercicis anteriors per no haver utilitzat, o no haver-ho fet adequadament, informació fiable que estava disponible quan es van formular i que l'entitat podria haver obtingut i tingut en compte en la formulació d'aquests comptes.

No obstant això, s'han de qualificar com a canvis en estimacions comptables aquells ajustaments en el valor comptable d'actius o de passius, o en l'import del consum futur d'un actiu, que siguin conseqüència de la obtenció d'informació addicional, d'una major experiència o del coneixement de nous fets. El canvi d'estimacions comptables s'aplica de forma prospectiva i el seu efecte s'imputa, segons la naturalesa de l'operació que es tracti, com a ingrés o despesa en el compte de resultats de l'exercici o, quan pertoqui, directament al patrimoni net. L'eventual efecte sobre exercicis futurs s'ha d'anar imputant en el transcurs d'ells.

Sempre que es produeixen canvis de criteri comptable o esmena d'errors relatius a exercicis anteriors s'ha d'incorporar la corresponent informació en la memòria dels comptes anuals.

Així mateix, s'ha d'informar en la memòria dels canvis en estimacions comptables que hagin produït efectes significatius en l'exercici actual, o que els hagin de produir en exercicis posteriors.

22a. Fets posteriors al tancament de l'exercici

Els fets posteriors que posin de manifest condicions que ja hi havia al tancament de l'exercici, s'han de tenir en compte per a la formulació dels comptes anuals. Aquests fets posteriors motiven en els comptes anuals, en funció de la seva naturalesa, un ajustament, informació en la memòria o ambdues coses.

Els fets posteriors al tancament de l'exercici que posin de manifest condicions que no hi havia al tancament, no suposen un ajustament en els comptes anuals. No obstant això, quan els fets siguin de tal importància que si no se'n facilités informació es podria distorsionar la capacitat d'avaluació dels usuaris dels comptes anuals, s'ha d'incloure en la memòria informació respecte de la naturalesa del fet posterior conjuntament amb una estimació del seu efecte o, si s'escau, una manifestació sobre la impossibilitat de realitzar aquesta estimació.

En tot cas, en la formulació dels comptes anuals s'ha de tenir en compte tota aquella informació que pugui afectar a l'aplicació del principi d'entitat en funcionament. En conseqüència, els comptes anuals no s'han de formular sobre la base d'aquest principi si els gestors, fins i tot quan sigui amb posterioritat al tancament de l'exercici, determinen què tenen la intenció de liquidar l'entitat o de cessar en la seva activitat o que no hi ha una alternativa més realista que fer-ho.

TERCERA PART

Comptes anuals

I. NORMES D'ELABORACIÓ DELS COMPTES ANUALS

1a. Documents que integren els comptes anuals

Els comptes anuals comprenen el balanç, el compte de resultats, l'estat de canvis en el patrimoni net, l'estat de fluxos d'efectiu i la memòria. Aquests documents formen una unitat i han de ser redactats de conformitat amb allò previst en la normativa sobre fundacions i associacions i en aquest Pla de comptabilitat d'entitats sense ànim de lucre, en particular, sobre la base del Marc Conceptual de la Comptabilitat i amb la finalitat de mostrar la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera i dels resultats de l'entitat. En tot allò que no hi sigui previst, cal aplicar supletòriament allò establert en el Codi de Comerç, en el Pla general de comptabilitat, aprovat pel Reial decret 1514/2007, de 16 de novembre i en el Pla general de comptabilitat de Petites i Mitjanes Empreses, aprovat pel Reial decret 1515/2007, de 16 de novembre.

L'elaboració de l'estat de fluxos d'efectiu és potestativa per a les entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda.

2a. Formulació dels comptes anuals

1. Els comptes anuals s'elaboren amb una periodicitat de dotze mesos, llevat en els casos de constitució, modificació de la data de tancament de l'exercici o dissolució.

2. Els comptes anuals han de ser formulats per l'òrgan competent, el qual respon de la seva veracitat, i han de ser tancats en la data que estableixin els estatuts o, si no n'hi ha cap previsió, el 31 de desembre.

3. El balanç, el compte de resultats, l'estat de canvis en el patrimoni net, l'estat de fluxos d'efectiu i la memòria han d'estar identificats, amb indicació de forma clara i en cadascun d'aquests documents de la seva denominació, de l'entitat a què corresponen i de l'exercici al qual es refereixen.

4. Els comptes anuals s'elaboren expressant els seus valors en euros.

3a. Estructura dels comptes anuals

S'estableixen tres tipus graduals de models de comptes anuals, d'acord amb el menor o major grau de detall d'informació que contenen, per a les entitats de dimen-

sió reduïda, de dimensió mitjana i de dimensió gran. Aquests models s'anomenen, respectivament, simplificat, abreujat i normal.

Només poden utilitzar el model simplificat per formular els comptes anuals aquelles entitats classificades com de dimensió reduïda, que són aquelles en les quals, en la data de tancament de l'exercici i durant dos exercicis consecutius, hi concorren almenys dues de les tres circumstàncies següents:

- a) Que el total de les partides de l'actiu no superi el milió d'euros. A aquest efecte, s'entén per actiu el total que figura en el balanç.
- b) Que l'import del volum anual d'ingressos ordinaris, tal com està definit en la norma 10a. d'elaboració dels comptes anuals, no superi els dos milions d'euros.
- c) Que el nombre mitjà de treballadors empleats durant l'exercici, tal com es determina en la norma 11a. d'elaboració dels comptes anuals, no sigui superior a deu.

Les entitats susceptibles de formular els comptes anuals mitjançant el model simplificat poden optar, si ho prefereixen, per fer-ho mitjançant els models abreujat o normal.

Poden utilitzar el model abreujat per formular els comptes anuals aquelles entitats classificades com de dimensió mitjana, que són aquelles en les quals, en la data de tancament de l'exercici i durant dos exercicis consecutius, hi concorren almenys dues de les tres circumstàncies següents:

- a) Que el total de les partides de l'actiu no superi els dos milions vuit-cents cinquanta mil euros. A aquest efecte, s'entén per actiu el total que figura en el balanç.
- b) Que l'import del volum anual d'ingressos ordinaris, tal com està definit en la norma 10a. d'elaboració dels comptes anuals, no superi els cinc milions set-cents mil euros.
- c) Que el nombre mitjà de treballadors empleats durant l'exercici, tal com es determina en la norma 11a. d'elaboració dels comptes anuals, no sigui superior a cinquanta.

Les entitats susceptibles de formular els comptes anuals mitjançant el model abreujat poden optar, si ho prefereixen, per fer-ho mitjançant el model normal.

El model normal s'ha d'utilitzar per formular els comptes anuals d'aquelles entitats que, en la data de tancament de l'exercici i durant dos exercicis consecutius, superin els límits d'almenys dues de les circumstàncies que s'acaben d'expressar.

Quan una entitat, en la data de tancament d'un exercici, deixi de complir dues de les circumstàncies establertes per a poder formular comptes anuals amb un determinat model, o bé passi a complir-les, aquestes situacions produiran efectes si es repeteixen durant dos exercicis consecutius. D'altra banda, en relació amb el primer exercici des de la constitució o fusió, aquestes entitats poden formular comptes anuals amb els models simplificat o abreujat, si al tancament d'aquest exercici compleixen dues de les circumstàncies exigides per poder fer-ho.

Si l'entitat forma part d'un grup en els termes descrits en la norma 12a. d'elaboració dels comptes anuals d'aquest Pla, per a la quantificació dels imports s'ha de tenir en compte la suma de l'actiu, de l'import del volum anual d'ingressos ordinaris i del nombre mitjà de treballadors del conjunt de les entitats que conformen el grup.

En el cas que l'entitat formi part d'un grup d'entitats que formuli o hauria d'haver formulat comptes anuals consolidats, no pot ser considerada de dimensió mitjana ni reduïda, independentment de les xifres de l'actiu, d'ingressos ordinaris i de treballadors i, per tant, ha d'utilitzar el model normal de comptes anuals.

4a. Normes comunes al balanç, el compte de resultats, l'estat de canvis en el patrimoni net i l'estat de fluxos d'efectiu

Sense perjudici del que disposin les normes particulars, el balanç, el compte de resultats, l'estat de canvis en el patrimoni net i l'estat de fluxos d'efectiu, es formulen tenint en compte les regles següents:

1. En cada partida han de figurar, a més de les xifres de l'exercici que es tanca, les corresponents a l'exercici immediatament anterior. A aquests efectes, quan les

unes i les altres no siguin comparables, bé per haver-se produït una modificació en l'estructura, o bé per un canvi de criteri comptable o esmena d'error, s'ha d'adaptar l'exercici precedent, a efectes de la seva presentació en l'exercici a què es refereixen els comptes anuals, i s'ha d'informar d'aquesta circumstància detalladament en la memòria.

2. No hi han de figurar les partides a les quals no correspongui cap import en l'exercici ni en el precedent.

3. No es pot modificar l'estructura d'un exercici a un altre, llevat de casos excepcionals que s'han d'indicar en la memòria.

4. Es poden afegir noves partides a les previstes en els models de comptes anuals recollits en aquest Pla de comptabilitat, sempre que el seu contingut no estigui previst en les ja existents.

5. Es pot fer una subdivisió més detallada de les partides que apareixen en els diferents models de comptes anuals.

6. Es poden agrupar les partides precedides de números àrabs en el balanç i en l'estat de canvis en el patrimoni net, o de lletres en el compte de resultats i en l'estat de fluxos d'efectiu, únicament si representen un import irrellevant per a mostrar la imatge fidel o si s'afavoreix la claredat.

7. Quan pertoqui, cada partida ha de contenir una referència creuada a la informació corresponent dintre de la memòria.

8. Els crèdits i deutes amb entitats del grup i associades, així com els seus ingressos i despeses derivats, han de figurar en les partides corresponents, amb separació de les que no corresponguin a entitats del grup o associades, respectivament. En qualsevol cas, en les partides relatives a entitats associades també s'inclouen les relacions amb entitats multigrup.

9. Les entitats que participin en un o diversos negocis conjunts que no tinguin personalitat jurídica (unions temporals d'empreses, comunitats de béns, etc.) han de presentar aquesta informació, segons allò disposat en la norma de registre i valoració relativa a negocis conjunts, integrant en cada partida dels models dels diferents estats financers les quantitats corresponents als negocis conjunts en què participen, i informant sobre el seu desglossament en la memòria.

5a. Balanç

El balanç, que comprèn, amb la deguda separació, l'actiu, el passiu i el patrimoni net de l'entitat, es formula tenint en compte que:

1. La classificació entre partides corrents i no corrents es realitza d'acord amb els criteris següents:

a) L'actiu corrent comprèn:

- Els actius vinculats al cicle normal d'explotació que l'entitat espera vendre, consumir o realitzar en el seu transcurs. Amb caràcter general, el cicle normal d'explotació no excedeix d'un any.

- Aquells actius, diferents dels esmentats en el punt anterior, el venciment, alienació o realització dels quals s'espera que es produeixi en el curt termini, és a dir, en el termini màxim d'un any, comptat a partir de la data de tancament de l'exercici. En conseqüència, els actius financers no corrents s'han de reclassificar en corrents en la part que correspongui.

- Els actius financers classificats com a mantinguts per a negociar, llevat dels derivats financers el termini de liquidació dels quals sigui superior a un any.

- L'efectiu i altres actius líquids equivalents, la utilització dels quals no estigui restringida, per a ser intercanviats o usats per a cancel·lar un passiu almenys dins de l'any següent a la data de tancament de l'exercici.

La resta d'elements de l'actiu s'han de classificar com a no corrents.

b) El passiu corrent comprèn:

- Les obligacions vinculades al cicle normal d'explotació assenyalat en la lletra anterior que l'entitat espera liquidar en el seu transcurs.

- Les obligacions el venciment o extinció de les quals s'espera que es produeixi

en el curt termini, és a dir, en el termini màxim d'un any, a comptar a partir de la data de tancament de l'exercici; en particular, aquelles obligacions per a les quals l'entitat no disposi d'un dret incondicional a diferir-ne el pagament en aquest termini. En conseqüència, els passius no corrents s'han de reclassificar en corrents en la part que correspongui.

- Els passius financers classificats com a mantinguts per a negociar, llevat els derivats financers el termini de liquidació dels quals sigui superior a un any.

La resta d'elements del passiu s'han de classificar com a no corrents.

2. Un actiu financer i un passiu financer es poden presentar en el balanç pel seu import net sempre que es donin simultàniament les condicions següents:

a) Que l'entitat tingui en aquell moment, el dret exigible de compensar els imports reconeguts, i

b) Que l'entitat tingui la intenció de liquidar les quantitats pel net o de realitzar l'actiu i cancel·lar el passiu simultàniament.

Les mateixes condicions han de concórrer per a que l'entitat pugui presentar pel seu import net els actius per impostos i els passius per impostos.

Sense perjudici de l'anterior, si es produeix una transferència d'un actiu financer que no compleixi les condicions per a la seva baixa del balanç segons allò disposat en la norma de registre i valoració que regula els actius financers, el passiu financer associat que es reconegui no es pot compensar amb l'actiu financer relacionat.

3. Les correccions valoratives per deteriorament i les amortitzacions acumulades, minoren la partida de l'actiu en què figuri l'element patrimonial corresponent.

4. Els terrenys o construccions que l'entitat destini a l'obtenció d'ingressos per arrendament o posseeixi amb la finalitat d'obtenir plusvàlues a través de la seva alienació, fora del curs ordinari de les seves operacions, s'han d'incloure en l'epígraf A.III. "Inversions immobiliàries" de l'actiu.

5. En el cas que l'entitat tingui existències de producció de cicle superior a un any, les partides de l'epígraf B.II. de l'actiu "3. Productes en curs" i "4. Productes acabats" del model normal de balanç, s'han de desglossar per a recollir separatament les de cicle curt i les de cicle llarg de producció.

6. Quan l'entitat tingui crèdits per vendes i prestacions de serveis amb venciment superior a un any, aquesta partida de l'epígraf B.III. de l'actiu del model normal de balanç, s'ha de desglossar per a recollir separatament els crèdits a llarg termini i a curt termini. Aquest desglossament, en els models abreujat i simplificat s'ha de recollir en l'epígraf B.II.

7. Els fundadors i socis per desemborsaments pendents han de figurar en la partida A-1.I.2 "Fons dotacionals o fons socials pendents de desemborsar".

8. Les subvencions, donacions i llegats no reintegrables que estiguin pendents d'imputar a resultats, formen part del patrimoni net de l'entitat i es registren en la subagrupació de "Subvencions, donacions i llegats rebuts". Per altra banda, les subvencions, donacions i llegats no reintegrables destinats a compensar els resultats negatius d'exercicis anteriors formen part del patrimoni net, dintre dels fons propis, i es registren en l'epígraf d'"Altres aportacions".

9. Quan l'entitat tingui deutes amb proveïdors o beneficiaris amb venciment superior a un any, la partida corresponent del passiu, s'ha de desglossar per a recollir separatament els corresponents a llarg termini i a curt termini.

10. L'entitat, si escau, ha de presentar en el balanç, de forma separada de la resta d'actius i passius, els actius no corrents mantinguts per a la venda i els actius corresponents a un grup alienable d'elements mantinguts per a la venda; i els passius que formen part d'un grup alienable d'elements mantinguts per a la venda. Aquests actius i passius no es poden compensar, ni es poden presentar com un únic import.

6a. *Compte de resultats*

El compte de resultats recull l'excedent, positiu o negatiu, format pels ingressos i les despeses de l'exercici, llevat quan escaigui la seva imputació directa al patri-

moni net d'acord amb allò previst en les normes de registre i valoració. El compte de resultats s'ha de formular tenint en compte que:

1. Els ingressos i despeses es classifiquen d'acord amb la seva naturalesa.
2. L'import corresponent a les vendes, prestacions de serveis i altres ingressos d'explotació es reflecteix en el compte de resultats pel seu import net de devolucions i descomptes.
3. Les partides "Treballs realitzats per altres entitats", en el model normal, i "Aprovisionaments", en els models abreujat i simplificat, recullen els imports corresponents a activitats realitzades per altres entitats en el procés productiu.
4. Les subvencions, donacions i llegats rebuts que financen actius o despeses del cycle normal d'explotació es reflecteixen en la partida "Ingressos de les activitats", mentre que les subvencions, donacions i llegats que financen actius de l'immobilitzat intangible, material o inversions immobiliàries, s'imputen a resultats, d'acord amb la norma de registre i valoració corresponent, a través de la partida "Subvencions, donacions i llegats traspassats al resultat". Les subvencions, donacions i llegats concedits per a cancel·lar deutes i les que s'atorguin sense una finalitat específica, s'han d'imputar igualment a la partida "Subvencions, donacions i llegats traspassats al resultat".
5. La partida "Excessos de provisions" recull les reversions de provisions en l'exercici, amb l'excepció de les corresponents al personal que es reflecteixen en la partida "Despeses de personal" i les derivades d'operacions de les activitats que es reflecteixen en la partida "Altres despeses d'explotació".
6. Els ingressos i despeses originats pels instruments de cobertura que, d'acord amb el que es disposa en les normes de registre i valoració, s'hagin d'imputar al compte de resultats, han de figurar en la partida de despeses o ingressos, respectivament, que genera la partida coberta, i se n'ha d'informar detalladament en la memòria.
7. Si s'escau, les despeses associades a una reestructuració es registren en les partides corresponents atenent a la seva naturalesa i se n'ha d'informar en la memòria dels comptes anuals.
8. En la partida 16 del model normal "Variació de valor raonable en instruments financers" es reflecteixen els canvis en el valor raonable dels instruments financers en els termes recollits en la norma de registre i valoració relativa a instruments financers. L'import dels interessos meritats calculats segons el mètode de tipus d'interès efectiu, així com el dels dividendes meritats a cobrar, es pot imputar en les partides que correspongui segons la seva naturalesa.

7a. Estat de canvis en el patrimoni net

A) Entitats de dimensió gran

Per a les entitats de dimensió gran, l'estat de canvis en el patrimoni net té dues parts.

1. La primera, anomenada "Estat d'ingressos i despeses reconegudes", recull els canvis en el patrimoni net derivats de:

- a) L'excedent de l'exercici del compte de resultats.
- b) Els ingressos i despeses que, segons allò requerit per les normes de registre i valoració, s'hagin d'imputar directament al patrimoni net de l'entitat.
- c) Les transferències realitzades al compte de resultats segons allò disposat per aquest Pla de comptabilitat.

Aquest document, es formula tenint en compte que els imports relatius als ingressos i despeses imputats directament al patrimoni net i les transferències al compte de resultats es registren pel seu import brut, i es mostra en una partida separada el seu corresponent efecte impositiu.

2. La segona, anomenada "Estat total de canvis en el patrimoni net", informa de tots els canvis haguts en el patrimoni net derivats de:

- a) El saldo total dels ingressos i despeses reconeguts.
- b) Les variacions originades en el patrimoni net per modificacions de fons dotacionals o fons socials i per les aportacions rebudes per a compensar pèrdues d'exercicis anteriors .

- c) Les altres variacions que es produeixin en el patrimoni net.
- d) També s'informa dels ajustaments al patrimoni net deguts a canvis en criteris comptables i correccions d'errors.

Quan s'adverteixi un error en l'exercici a què es refereixen els comptes anuals que correspongui a un exercici anterior al comparatiu, se n'ha d'informar en la memòria, i incloure el corresponent ajustament en l'epígraf A.II. de l'Estat total de canvis en el patrimoni net, de forma que el patrimoni inicial d'aquell exercici comparatiu ha de ser objecte de modificació per recollir la rectificació de l'error. En el supòsit que l'error correspongui a l'exercici comparatiu, aquest ajustament s'inclou en l'epígraf C.II. de l'Estat total de canvis en el patrimoni net.

Les mateixes regles s'apliquen respecte els canvis de criteri comptable.

Aquest document es formula tenint en compte que:

2.1. El resultat corresponent a un exercici es traspasa en l'exercici següent a la columna de resultats d'exercicis anteriors.

2.2. L'aplicació que en un exercici es realitza de l'excedent de l'exercici anterior, es reflecteix en l'epígraf que escaigui, per les aplicacions que suposin reclassificacions de partides de patrimoni net.

B) Entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda

En les entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda, l'Estat de canvis en el patrimoni net informa de tots els canvis haguts en el patrimoni net derivats de:

- a. L'excedent de l'exercici del compte de resultats.
- b. Les variacions originades en el patrimoni net per modificacions de fons dotacionals o fons socials i per les aportacions rebudes per a compensar pèrdues d'exercicis anteriors.
- c. Les altres variacions que es produeixin en el patrimoni net.
- d. També s'informa dels ajustaments al patrimoni net deguts a canvis en criteris comptables i correccions d'errors.

Quan s'adverteixi un error en l'exercici a què es refereixen els comptes anuals que correspongui a un exercici anterior al comparatiu, se n'ha d'informar en la memòria, i incloure el corresponent ajustament en l'epígraf A.II. de l'Estat de canvis en el patrimoni net, de forma que el patrimoni inicial d'aquell exercici comparatiu ha de ser objecte de modificació per recollir la rectificació de l'error. En el supòsit que l'error correspongui a l'exercici comparatiu, aquest ajustament s'inclou en l'epígraf C.II. de l'Estat de canvis en el patrimoni net.

Les mateixes regles s'apliquen respecte els canvis de criteri comptable.

Aquest document es formula tenint en compte que:

1. El resultat corresponent a un exercici es traspasa en l'exercici següent a la columna d'excedents d'exercicis anteriors.

2. L'aplicació que en un exercici es realitza del resultat de l'exercici anterior, es reflecteix en l'epígraf que escaigui, per les aplicacions que suposin reclassificacions de partides de patrimoni net.

8a. *Estat de fluxos d'efectiu*

L'Estat de fluxos d'efectiu, que ha de ser elaborat obligatòriament per les entitats de dimensió gran, informa sobre l'origen i la utilització dels actius monetaris representatius d'efectiu i altres actius líquids equivalents, classificant els moviments per activitats i indicant la variació neta en l'exercici de la magnitud esmentada.

S'entén per efectiu i altres actius líquids equivalents els que com a tals figuren en l'epígraf B.VII de l'actiu del balanç, és a dir, la tresoreria dipositada en la caixa de l'entitat, els dipòsits bancaris a la vista i els instruments financers que siguin convertibles en efectiu i que en el moment de la seva adquisició, el seu venciment no fos superior a tres mesos, sempre que no hi hagi risc significatiu de canvis de valor i formin part de la política de gestió normal de la tresoreria de l'entitat.

Així mateix, als efectes de l'Estat de fluxos d'efectiu, es poden incloure com un component de l'efectiu els descoberts ocasionals quan formin part integrant de la gestió de l'efectiu de l'entitat.

Aquest document es formula tenint en compte que:

1. Fluxos d'efectiu procedents de les activitats d'explotació són fonamentalment els ocasionats per les activitats que constitueixin la principal font d'ingressos de l'entitat així com per altres activitats que no puguin ser qualificades com d'inversió o de finançament. La variació del flux d'efectiu ocasionada per aquestes activitats es mostra pel seu import net, a excepció dels fluxos d'efectiu corresponents a interessos, dividends percebuts i impostos sobre beneficis, dels quals se n'ha d'informar separatament.

A aquests efectes, el resultat de l'exercici abans d'impostos ha de ser objecte de correcció per a eliminar les despeses i ingressos que no hagin produït un moviment d'efectiu i incorporar les transaccions d'exercicis anteriors cobrades o pagades en l'actual, classificant separatament els conceptes següents:

a) Els ajustaments per a eliminar:

- Les correccions valoratives, com amortitzacions, pèrdues per deteriorament de valor, o resultats sorgits per l'aplicació del valor raonable, així com les variacions en les provisions.

- Les operacions que hagin de ser classificades com a activitats d'inversió o finançament, com a resultats per alienació d'immobilitzat o d'instruments financers.

- La remuneració d'actius financers i passius financers, els fluxos d'efectiu dels quals s'han de mostrar separatament conforme a allò previst en l'apartat c) següent.

El descompte de paper comercial, o l'acompte per qualsevol altre tipus d'acord, de l'import de les vendes s'ha de tractar als efectes de l'Estat de fluxos d'efectiu com un cobrament que s'ha avançat en el temps.

b) Els canvis en el capital corrent que tinguin el seu origen en una diferència en el temps entre el corrent real de béns i serveis de les activitats d'explotació i el seu corrent monetari.

c) Els fluxos d'efectiu per interessos, inclosos els comptabilitzats com a major valor dels actius, i per cobraments de dividends.

d) Els fluxos d'efectiu per impost sobre beneficis.

2. Fluxos d'efectiu per activitats d'inversió són els pagaments que tenen el seu origen en l'adquisició d'actius no corrents i altres actius no inclosos en l'efectiu i altres actius líquids equivalents, com immobilitzats intangibles, materials, inversions immobiliàries o inversions financeres, així com els cobraments procedents de la seva alienació o de la seva amortització al venciment.

3. Els fluxos d'efectiu per activitats de finançament comprenen els cobraments procedents de recursos concedits per entitats financeres o tercers, en forma de préstecs o altres instruments de finançament, així com els pagaments realitzats per la seva amortització o devolució.

4. Els cobraments i pagaments procedents d'actius financers, així com els corresponents als passius financers de rotació elevada es poden mostrar nets, sempre que s'informi d'això en la memòria. Es considera que el període de rotació és elevat quan el termini entre la data d'adquisició i la de venciment no superi sis mesos.

5. Els fluxos procedents de transaccions en moneda estrangera s'han de convertir a euros al tipus de canvi vigent en la data en què es va produir cada flux en qüestió, sense perjudici de poder utilitzar una mitjana ponderada representativa del tipus de canvi del període en aquells casos en què hi hagi un volum elevat de transaccions efectuades.

6. L'entitat ha d'informar de qualsevol import significatiu dels seus saldos d'efectiu i altres actius líquids equivalents a l'efectiu que no estiguin disponibles per a ser utilitzats.

7. Respecte de les transaccions no monetàries, en la memòria s'ha d'informar de les operacions d'inversió i finançament significatives que, per no haver originat cap variació d'efectiu, no hagin estat incloses en l'estat de fluxos d'efectiu (per exemple, adquisició d'un actiu mitjançant un arrendament financer).

En cas d'haver-hi una operació d'inversió que impliqui una contraprestació part en efectiu o actius líquids equivalents i part en altres elements, s'ha d'informar sobre la part no monetària independentment de la informació sobre l'activitat en efectiu o equivalents que s'hagi inclòs en l'estat de fluxos d'efectiu.

9a. Memòria

La memòria completa, amplia i comenta la informació inclosa en els altres documents que integren els comptes anuals. Es formula tenint en compte que:

1. El model de la memòria recull la informació mínima a omplir; no obstant això, en aquells casos en què la informació que es sol·licita no sigui significativa no s'han de complimentar els apartats corresponents.

2. Caldrà indicar qualsevol altra informació no inclosa en el model de la memòria que sigui necessària per a permetre el coneixement de la situació i activitat de l'entitat en l'exercici i per facilitar la comprensió dels comptes anuals objecte de presentació, amb la finalitat que aquests comptes reflecteixin la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera i dels resultats de l'entitat; en particular, s'hi ha d'incloure dades qualitatives corresponents a la situació de l'exercici anterior quan això sigui significatiu. Addicionalment, en la memòria s'hi ha d'incorporar qualsevol informació que altres normatives exigeixin incloure en aquest document dels comptes anuals.

3. La informació quantitativa requerida en la memòria s'ha de referir a l'exercici al qual corresponen els comptes anuals, així com a l'exercici anterior del que s'ofereix informació comparativa, llevat que específicament una norma comptable indiqui el contrari.

4. Allò establert en la memòria en relació amb les entitats associades s'ha d'entendre també referit a les entitats multigrup.

5. Allò establert en la nota 4 de la memòria s'ha d'adaptar per a la seva presentació, en tot cas, de manera sintètica i d'acord a l'exigència de claredat.

10a. Import del volum anual d'ingressos ordinaris.

L'import del volum anual d'ingressos ordinaris es determina per la suma de les partides 1, 4, 6, 10 i 14 que figuren al compte de resultats del model normal.

11a. Nombre mitjà de treballadors

Per a la determinació del nombre mitjà de treballadors es consideren totes aquelles persones que tinguin o hagin tingut alguna relació laboral amb l'entitat durant l'exercici, i se n'ha de fer una mitjana segons el temps durant el qual hagin prestat els seus serveis.

12a. Entitats del grup, multigrup i associades

A efectes de la presentació dels comptes anuals d'una entitat s'entén que una altra entitat forma part del grup quan ambdues estiguin vinculades per una relació de control, directa o indirecta, anàloga a la prevista en l'article 42 del Codi de Comerç per als grups de societats o quan les entitats estiguin controlades per qualsevol mitjà per una o vàries persones físiques o jurídiques, que actuïn conjuntament o es trobin sota direcció única per acords o clàusules estatutàries.

S'entén que una entitat és associada quan, sense que es tracti d'una entitat del grup, en el sentit assenyalat anteriorment, l'entitat o alguna o algunes de les entitats del grup en cas d'haver-n'hi, incloses les entitats o persones físiques dominants, exerceixin sobre aquesta entitat una influència significativa per tenir una participació en ella que, tot creant amb aquesta una vinculació duradora, estigui destinada a contribuir a la seva activitat.

En aquest sentit, s'entén que hi ha influència significativa en la gestió d'una altra entitat, quan es compleixin els dos requisits següents:

a) L'entitat o una o vàries entitats del grup, incloses les entitats o persones físiques dominants, participen en l'entitat, i

b) Es tingui el poder d'intervenir en les decisions de política financera i d'exploració de la participada, sense arribar a tenir-ne el control.

Així mateix, l'existència d'influència significativa es pot evidenciar a través de qualsevol de les vies següents:

1. Representació en el consell d'administració o òrgan equivalent de direcció de l'entitat participada;

2. Participació en els processos de fixació de polítiques;
3. Transaccions d'importància relativa amb la participada;
4. Intercanvi de personal directiu; o
5. Subministrament d'informació tècnica essencial.

Es presumeix, llevat prova en contrari, que hi ha una influència significativa quan l'entitat o una o varies entitats del grup, incloses les entitats o persones físiques dominants, posseeixin, almenys, el 20 per 100 dels drets de vot d'una altra entitat.

S'entén per entitat multigrup aquella que estigui gestionada conjuntament per l'entitat o alguna o algunes de les entitats del grup, en cas d'existir-ne, incloses les entitats o persones físiques dominants, i un o varis tercers aliens al grup d'entitats.

13a. *Estats financers intermedis*

Els estats financers intermedis s'han de presentar amb la forma i els criteris establerts per als comptes anuals.

14a. *Parts vinculades*

1. Una part es considera vinculada a una altra quan una d'elles o un conjunt que actua en concert, exerceix o té la possibilitat d'exercir directament o indirecta o en virtut de pactes o acords, el control sobre una altra o una influència significativa en la presa de decisions financeres i d'explotació de l'altra.

2. En qualsevol cas es consideren parts vinculades:

a) Les entitats que tinguin la consideració d'entitat del grup, associada o multigrup, en el sentit indicat en l'anterior norma dotzena d'elaboració dels comptes anuals.

No obstant això, una entitat està exempta d'incloure la informació recollida en l'apartat de la memòria relatiu a les operacions amb parts vinculades, quan la primera estigui controlada o influïda de forma significativa per una Administració Pública estatal, autonòmica o local i l'altra entitat també estigui controlada o influïda de forma significativa per la mateixa Administració Pública, sempre que no hi hagi indicis d'una influència entre ambdues. S'entén que hi ha aquesta influència, entre altres casos, quan les operacions no es realitzin en condicions normals de mercat (llevat que aquestes condicions vinguin imposades per una regulació específica).

b) Les persones físiques que posseeixin directament o indirecta alguna participació en els drets de vot de l'entitat, o en l'entitat dominant de la mateixa, de manera que els permeti exercir sobre una o l'altra una influència significativa. S'hi inclouen també els familiars propers de les persones físiques citades.

c) El personal clau de l'entitat o de la seva dominant, entenen per aquest les persones físiques amb autoritat i responsabilitat sobre la planificació, direcció i control de les activitats de l'entitat, ja sigui directament o indirecta. S'hi inclouen també els familiars propers de les persones físiques esmentades.

d) Les entitats sobre les que qualsevol de les persones citades en les lletres b) i c) pugui exercir una influència significativa.

e) Les entitats que comparteixen algun membre de l'òrgan de govern o directiu amb l'entitat, llevat que aquest no exerceixi una influència significativa en les polítiques financera i d'explotació d'ambdues.

f) Les persones que tinguin la consideració de familiars propers del representant d'un membre de l'òrgan de govern de l'entitat, quan aquest membre sigui persona jurídica.

3. Als efectes d'aquesta norma, s'entén per familiars propers a aquells que podrien exercir influència en, o ser influïts per, aquella persona en les seves decisions relacionades amb l'entitat. Entre ells s'inclouen:

- a) El cònjuge o persona amb anàloga relació d'afectivitat;
- b) Els ascendents, descendents i germans i els respectius cònjuges o persones amb anàloga relació d'afectivitat;
- c) Els ascendents, descendents i germans del cònjuge o persona amb anàloga relació d'afectivitat; i
- d) Les persones al seu càrrec o a càrrec del cònjuge o persona amb anàloga relació d'afectivitat.

Model normal de comptes anuals

BALANÇ				
EXERCICI ...				
NÚM. DELS COMPTES	ACTIU	NOTES DE LA MEMÒRIA	EXERCICI N	EXERCICI N-1
	A) ACTIU NO CORRENT			
	I. Immobilitzat intangible			
200, 201, (2800), (2801), (2900), (2901)	1. Recerca i desenvolupament			
202, (2802), (2902)	2. Concessions administratives			
203, (2803), (2903)	3. Patents, llicències, marques i similars			
205, (2805), (2905)	4. Drets de traspàs			
206, (2806), (2906)	5. Aplicacions informàtiques			
208, (2808), (2908)	6. Drets sobre béns cedits en ús gratuïtament			
209	7. Acomptes			
	II. Immobilitzat material			
210, (2910)	1. Terrenys i béns naturals			
211, (2811), (2911)	2. Construccions			
212, (2812), (2912)	3. Instal·lacions tècniques			
213, (2813), (2913)	4. Maquinària			
214, (2814), (2914)	5. Altres instal·lacions i utilitatge			
215, (2815), (2915)	6. Mobiliari			
216, (2816), (2916)	7. Equips per a processaments d'informació			
217, (2817), (2917)	8. Elements de transport			
218, (2818), (2918)	9. Altre immobilitzat			
219	10. Immobilitzacions materials en curs i acomptes			
	III. Inversions immobiliàries			
220, (2920)	1. Terrenys i béns naturals			
221, (282), (2921)	2. Construccions			
	IV. Béns del patrimoni cultural			
230, (29190)	1. Béns immobles			
231, (29191)	2. Arxius			
232, (29192)	3. Biblioteques			
233, (29193)	4. Museus			
234, (29194)	5. Béns mobles			
239	6. Acomptes			
	V. Inversions en entitats del grup i associades a llarg termini			
2403, 2404, (2493), (2494), (2933), (2934)	1. Instruments de patrimoni			
2423, 2424, (2953), (2954)	2. Crèdits a entitats			
2413, 2414, (2943) (2944)	3. Valors representatius de deute			
	VI. Inversions financeres a llarg termini			
2405, 250, (2495), (259), (2935)	1. Instruments de patrimoni			
2425, 252, 253, 254, (2955), (296)	2. Crèdits a tercers			
2415, 251, (2945), (297)	3. Valors representatius de deute			
255	4. Derivats			
257, 258, 26	5. Altres actius financers			
474	VII. Actius per impost diferit			

B. ACTIU CORRENT				
580, 581, 582, 583, 584, (599)	I. Actius no corrents mantinguts per a la venda			
	II. Existències			
30, (390)	1. Béns destinats a les activitats			
31, 32, (391), (392)	2. Primeres matèries i altres aprovisionaments			
33, 34, (393), (394)	3. Productes en curs i semiacabats			
35, (395)	4. Productes acabats			
36, (396)	5. Subproductes, residus i materials recuperats			
407	6. Acomptes			
	III. Usuaris, patrocinadors i deutors de les activitats i altres comptes a cobrar			
440, 441, 442, (447)	1. Usuaris i deutors per vendes i prestació de serveis			
443, (4933), (4934), (4935)	2. Deutors, entitats del grup, associades i altres parts vinculades			
444	3. Patrocinadors			
445, 446, 449, (490)	4. Altres deutors			
460, 464, 544	5. Personal			
4709	6. Actius per impost corrent			
4700, 4707, 4708, 471, 472, 473	7. Altres crèdits amb les Administracions Públiques			
558	8. Fundadors i socis per desemborsaments pendents			
	IV. Inversions en entitats del grup i associades a curt termini			
5303, 5304, (5393), (5394), (5933), (5934)	1. Instruments de patrimoni			
5323, 5324, 5343, 5344, (5953), (5954)	2. Crèdits a entitats			
5313, 5314, 5333, 5334, (5943), (5944)	3. Valors representatius de deute			
5353, 5354, 5523, 5524	4. Altres actius financers			
	V. Inversions financeres a curt termini			
5305, 540, (5395), (549)	1. Instruments de patrimoni			
5325, 5345, 542, 543, 547, (5955), (598)	2. Crèdits a tercers			
5315, 5335, 541, 546, (5945), (597)	3. Valors representatius de deute			
5590, 5593	4. Derivats			
5355, 545, 548, 551, 5525, 554, 565, 566	5. Altres actius financers			
480, 567	VI. Periodificacions a curt termini			
	VII. Efectiu i altres actius líquids equivalents			
570, 572, 574	1. Tresoreria			
576	2. Altres actius líquids equivalents			
	TOTAL ACTIU (A+B)			

NÚM. DELS COMPTES	PATRIMONI NET I PASSIU	NOTES DE LA MEMÒRIA	EXERCICI N	EXERCICI N-1
	A) PATRIMONI NET			
	A-1) Fons propis			
	I. Fons dotacionals o fondos socials			
100, 101	1. Fons dotacionals o fons socials			
(103), (104)	2. Fons dotacionals o fons socials pendents de desemborsar			
102	II. Fons especials			
115	III. Reserves			
	IV. Excedents d'exercicis anteriors			
120	1. Romanent			
121	2. Excedents negatius d'exercicis anteriors			
124	V. Excedents pendents d'aplicació en activitats estatutàries			
129	VI. Excedent de l'exercici (positiu o negatiu)			
118	VII. Aportacions per a compensar pèrdues			
	A-2) Ajustaments per canvis de valor			
133	I. Actius financers disponibles per a la venda			
134	II. Operacions de cobertura			
136, 137	III. Altres			
	A-3) Subvencions, donacions i llegats rebuts			
130	1. Subvencions oficials de capital			
131	2. Donacions i llegats de capital			
132	3. Altres subvencions, donacions i llegats			
	B) PASSIU NO CORRENT			
	I. Provisions a llarg termini			
140	1. Obligacions per prestacions a llarg termini al personal			
141	2. Provisions per a impostos			
142	3. Provisions per a altres responsabilitats			
143, 145, 146	4. Altres provisions			
	II. Deutes a llarg termini			
1605, 170	1. Deutes amb entitats de crèdit			
1625, 174	2. Creditors per arrendament financer			
1615, 1635, 171, 172, 173, 175, 176, 180, 185, 189	3. Altres passius financers			

	III. Deutes amb entitats del grup i associades a llarg termini			
1603, 1604	1. Deutes amb entitats de crèdit del grup i associades			
1613, 1614	2. Proveïdors d'immobilitzat, entitats del grup i associades			
1623, 1624	3. Creditors per arrendament financer, entitats del grup i associades			
1633, 1634	4. Altres deutes amb entitats del grup i associades			
479	IV. Passius per impost diferit			
181	V. Periodificacions a llarg termini			
	C) PASSIU CORRENT			
585, 586, 587, 588, 589	I. Passius vinculats amb actius no corrents mantinguts per a la venda			
499, 529	II. Provisions a curt termini			
	III. Deutes a curt termini			
5105, 520, 527	1. Deutes amb entitats de crèdit			
5125, 524	2. Creditors per arrendament financer			
5115, 5135, 5145, 521, 522, 523, 525, 528, 551, 554, 5525, 555, 5565, 5566, 560, 561, 569	3. Altres passius financers			
	IV. Deutes amb entitats del grup i associades a curt termini			
5103, 5104	1. Deutes amb entitats de crèdit del grup i associades			
5113, 5114	2. Proveïdors d'immobilitzat, entitats del grup i associades			
5123, 5124	3. Creditors per arrendament financer, entitats del grup i associades			
5133, 5134	4. Altres deutes amb entitats del grup i associades			
5143, 5144	5. Interessos a curt termini de deutes amb entitats del grup i associades			
5523, 5524	6. Compte corrent amb entitats del grup i associades			
5563, 5564	7. Desemborsaments exigits sobre participacions en el patrimoni net d'entitats del grup i associades			
	V. Creditors per activitats i altres comptes a pagar			
400, 401, 405, (406)	1. Proveïdors			
403, 404	2. Proveïdors, entitats del grup i associades			
41	3. Creditors varis			
465, 466	4. Personal (remuneracions pendents de pagament)			
4752	5. Passius per impost corrent			
4750, 4751, 4757, 4758, 476, 477	6. Altres deutes amb les Administracions Públiques			
448	7. Acomptes d'usuaris			
485, 568	VI. Periodificacions a curt termini			
	TOTAL PATRIMONI NET I PASSIU (A+B+C)			

COMPTE DE RESULTATS				
EXERCICI...				
HUM. DELS COMPTES		NOTES DE LA MEMÒRIA	(Deure) Haver	
			EXERCICI II	EXERCICI II-1
	1. Ingressos per les activitats			
700, (706), (708), (709)	a) Vendes			
705	b) Prestacions de serveis			
721	c) Ingressos rebuts amb caràcter periòdic			
722, 723	d) Ingressos de promocions, patrocinadors i col·laboracions			
724	e) Subvencions oficials a les activitats			
728	f) Donacions i altres ingressos per a activitats			
727	g) Altres subvencions, donacions i llegats incorporats al resultat de l'exercici			
(658)	h) Reintegrament de subvencions, donacions i llegats rebuts			
	2. Ajuts concedits i altres despeses			
(650), (651), (652)	a) Ajuts concedits			
(653), (654)	b) Despeses per col·laboracions i per l'exercici del càrrec de membre de l'òrgan de govern			
729	c) Reintegrament d'ajuts i assignacions			
(6930), 71*, 7930	3. Variació d'existències de productes acabats i en curs de fabricació			
73	4. Treballs realitzats per l'entitat per al seu actiu			
	5. Aprovisionaments			
(600), 6060, 6080, 6090, 610*	a) Consum de béns destinats a les activitats			
(601), (602), 6061, 6062, 6081, 6082, 6091, 6092, 611*, 612*	b) Consum de primeres matèries i altres matèries consumibles			
(607)	c) Treballs realitzats per altres entitats			
(6931), (6932), (6933), 7931, 7932, 7933	d) Deteriorament de béns destinats a les activitats, primeres matèries i altres aprovisionaments			
	6. Altres ingressos de les activitats			
752	a) Ingressos per arrendaments			
755	b) Ingressos per serveis al personal			
751, 753, 754, 759	c) Ingressos accessoris i altres de gestió corrent			
	7. Despeses de personal			
(640), (641)	a) Sous, salaris i assimilats			
(642), (643), (649)	b) Càrregues socials			
(644), 7950	c) Provisions			
	8. Altres despeses d'explotació			
	a) Serveis exteriors			
(620)	a ₁) Investigació i desenvolupament			
(621)	a ₂) Arrendaments i cànon			
(622)	a ₃) Reparacions i conservació			
(623)	a ₄) Serveis professionals independents			
(624)	a ₅) Transports			
(625)	a ₆) Primes d'assegurances			
(626)	a ₇) Serveis bancaris			
(627)	a ₈) Publicitat, propaganda i relacions públiques			
(628)	a ₉) Subministraments			
(629)	a ₁₀) Altres serveis			
(631), (634), 636, 639	b) Tributs			
(655), (694), (695), 794, 7954	c) Pèrdues, deteriorament i variació de provisions per operacions de les activitats			
(656), (659)	d) Altres despeses de gestió corrent			
(68)	9. Amortització de l'immobilitzat			

725, 726	10. Subvencions, donacions i llegats traspassats al resultat			
7951, 7952, 7955, 7956	11. Excés de provisions			
	12. Deteriorament i resultat per alienacions d'immobilitzat			
(690), (691), (692), 790, 791, 792	a) Deterioraments i pèrdues			
(670), (671), (672), 770, 771, 772	b) Resultats per alienacions i altres			
(678), 778	13. Altres resultats			
	I) RESULTAT D'EXPLOTACIÓ (1+2+3+4+5+6+7+8+9+10+11+12+13)			
	14. Ingressos financers			
	a) De participacions en instruments de patrimoni			
7600, 7601	a1) En entitats del grup i associades			
7602, 7603	a2) En tercers			
	b) De valors negociables i altres instruments financers			
7610, 7611, 76200, 76201, 76210, 76211	b1) En entitats del grup i associades			
7612, 7613, 76202, 76203, 76212, 76213, 767, 769	b2) En tercers			
	15. Despeses financeres			
(6620), (6621), (6650), (6651), (6654), (6655)	a) Per deutes amb entitats del grup i associades			
(6622), (6623), (6624), (6652), (6653), (6656), (6657), (669)	b) Per deutes amb tercers			
(660)	c) Per actualització de provisions			
	16. Variació de valor raonable en instruments financers			
(6630), (6633), 7630, 7633	a) Cartera de negociació i altres			
(6632), 7632	b) Imputació al resultat de l'exercici per actius financers disponibles per a la venda			
(668), 768	17. Diferències de canvi			
	18. Deteriorament i resultat per alienacions d'instruments financers			
(696), (697), (698), (699), 796, 797, 798, 799	a) Deterioraments i pèrdues			
(666), (667), (673), 766, 773	b) Resultats per alienacions i altres			
	II) RESULTAT FINANCIER (14+15+16+17+18)			
	III) RESULTAT ABAIS D'IMPOSTOS (I + II)			
(6300)*, 6301*, (633), 638	19. Impostos sobre beneficis			
	IV) RESULTAT DE L'EXERCICI (III + 19)			

* Amb signe positiu o negatiu, segons el saldo

Estat de canvis en el patrimoni net exercici

A) Estat d'ingressos i despeses reconeguts

EXERCICI...				
HUM. DELS COMPTES		NOTES DE LA MEMÒRIA	EXERCICI II	EXERCICI II-1
	A) Resultat del compte de resultats			
	Ingressos i despeses imputats directament en el patrimoni net			
	I. Per valoració d'instruments financers			
(800) (89), 900, 991, 992	1. Actius financers disponibles per a la venda			
	2. Altres ingressos/despeses			
(810), 910	II. Per cobertures de fluxos d'efectiu			
94	III. Subvencions, donacions i llegats rebuts			
(85), 95	IV. Per guanys i pèrdues actuàries i altres ajustaments			
(8300)*, 8301*, (833), 834, 835, 838	V. Efecte impositiu			
(860), 960	VI. Actius no corrents i passius vinculats, mantinguts per a la venda			
	B) Total ingressos i despeses imputats directament en el patrimoni net (I + II + III + IV + V + VI)			
	Transferències al compte de resultats			
	VII. Per valoració d'instruments financers			
(802), 902, 993, 994	1. Actius financers disponibles per a la venda			
	2. Altres ingressos/despeses			
(812), 912	VIII. Per cobertures de fluxos d'efectiu			
(84)	IX. Subvencions, donacions i llegats rebuts			
8301*, (836), (837)	X. Efecte impositiu			
(862), 962	XI. Actius no corrents i passius vinculats, mantinguts per a la venda			
	C) Total transferències al compte de resultats (VII + VIII + IX + X + XI)			
	TOTAL D'INGRESSOS I DESPESES RECONEGUTS (A + B + C)			

* Amb signe positiu o negatiu, segons el saldo

B) ESTAT TOTAL DE CANVIS EN EL PATRIMONI NET										
EXERCICI ...										
	Fons		Reserves	Excedents exercicis anteriors	Excedents pendents de destinar a les finalitats estatutàries	Excedent de l'exercici	Aportacions per a compensar pèrdues	Ajustaments per canvis de valor	Subvencions, donacions i llegats rebuts	TOTAL
	Total	Pendents de desemborsar								
A. SALDO, FINAL DE L'ANY II-2										
I. Ajustaments per canvis de criteri N-2 i anteriors										
II. Ajustaments per errors N-2 i anteriors										
B. SALDO AJUSTAT, INICI DE L'ANY II-1										
I. Total ingressos i despeses reconeguts										
II. Operacions de patrimoni net										
1. Augments de fons dotacionals/fons socials/fons especials										
2. (-) Reduccions de fons dotacionals/fons socials/fons especials										
3. Conversió de passius financers en patrimoni net (condonació de deutes)										
4. Altres aportacions										
III. Altres variacions del patrimoni net										
C. SALDO, FINAL DE L'ANY II-1										
I. Ajustaments per canvis de criteri N-1										
II. Ajustaments per errors N-1										
D. SALDO AJUSTAT, INICI DE L'ANY II										
I. Total ingressos i despeses reconeguts										
II. Operacions de patrimoni net										
1. Augments de fons dotacionals/fons socials/fons especials										
2. (-) Reduccions de fons dotacionals/fons socials/fons especials										
3. Conversió de passius financers en patrimoni net (condonació de deutes)										
4. Altres aportacions										
III. Altres variacions del patrimoni net										
E. SALDO FINAL DE L'ANY II										

ESTAT DE FLUXOS D'EFFECTIU			
EXERCICI			
	NOTES DE LA MEMÒRIA	EXERCICI N	EXERCICI N-1
A. FLUXOS D'EFFECTIU DE LES ACTIVITATS D'EXPLOTACIÓ			
1. Resultat de l'exercici abans d'impostos			
2. Ajustaments del resultat			
a) Amortització de l'immobilitzat (+)			
b) Correccions valoratives per deteriorament (+/-)			
c) Variació de provisions (+/-)			
d) Subvencions traspasades (-)			
e) Resultats per baixes i alienacions de l'immobilitzat (+/-)			
f) Resultats per baixes i alienacions d'instruments financers (+/-)			
g) Ingressos financers (-)			
h) Despeses financeres (+)			
i) Diferències de canvi (+/-)			
j) Variacions de valor raonable en instruments financers (+/-)			
k) Altres ingressos i despeses (+/-)			
3. Canvis en el capital corrent			
a) Existències (+/-)			
b) Deutors i altres comptes a cobrar (+/-)			
c) Altres actius corrents (+/-)			
d) Creditors i altres comptes a pagar (+/-)			
e) Altres passius corrents (+/-)			
f) Altres actius i passius no corrents (+/-)			
4. Altres fluxos d'efectiu de les activitats d'exploració			
a) Pagament d'interessos (-)			
b) Cobraments de dividendes (+)			
c) Cobraments d'interessos (+)			
d) Cobraments (pagaments) per impost sobre beneficis (+/-)			
e) Altres pagaments (cobraments) (-/+)			
5. Fluxos d'efectiu de les activitats d'exploració (+/-1+/-2+/-3+/-4)			
B) FLUXOS D'EFFECTIU DE LES ACTIVITATS D'INVERSIÓ			
6. Pagaments per inversions (-)			
a) Entitats del grup i associades			
b) Immobilitzat intangible			
c) Immobilitzat material			
d) Inversions immobiliàries			
e) Béns del patrimoni cultural			
f) Altres actius financers			
g) Actius no corrents mantinguts per a la venda			
h) Altres actius			
7. Cobraments per desinversions (+)			
a) Entitats del grup i associades			
b) Immobilitzat intangible			
c) Immobilitzat material			
d) Inversions immobiliàries			
e) Béns del patrimoni cultural			
f) Altres actius financers			
g) Actius no corrents mantinguts per a la venda			
h) Altres actius			
8. Fluxos d'efectiu de les activitats d'inversió (7-6)			
C) FLUXOS D'EFFECTIU DE LES ACTIVITATS DE FINANÇAMENT			
9. Cobraments i pagaments per instruments de patrimoni			
a) Variacions de fons (+/-)			
b) Subvencions, donacions i llegats rebuts (+)			
10. Cobraments i pagaments per instruments de passiu financer			
a) Emissió			
1. Deutes amb entitats de crèdit (+)			
2. Deutes amb entitats del grup i associades (+)			
3. Altres deutes (+)			
b) Devolució i amortització de			
1. Deutes amb entitats de crèdit (+)			
2. Deutes amb entitats del grup i associades (+)			
3. Altres deutes (+)			
11. Fluxos d'efectiu de les activitats de finançament (+/-9+/-10)			
D) EFECTE DE LES VARIACIONS DELS TIPUS DE CANVI			
E) AUGMENT/DISMINUCIÓ NETA DE L'EFFECTIU O EQUIVALENTS (+/-5+/-8+/-11+/-D)			
Efectiu o equivalents al començament de l'exercici			
Efectiu o equivalents al final de l'exercici			

CONTINGUT DE LA MEMÒRIA NORMAL

1. *Activitat de l'entitat*

Aquest apartat ha de contenir:

Descripció específica de les activitats desenvolupades durant l'exercici i la forma com es gestionen.

Descripció específica dels ajuts atorgats. Criteris i forma d'assegurar que satisfan l'interès general i que incorporen la perspectiva de gènere i de les dones en el seu atorgament.

Informació sobre les persones usuàries o beneficiàries de les activitats descrites, desglossant la informació per sexes i detallant l'impacte diferenciat d'aquestes activitats sobre homes i dones.

Informació sobre les accions dutes a terme per promoure condicions d'igualtat de tracte i d'oportunitats entre dones i homes durant l'any.

2. *Bases de presentació dels comptes anuals*

1. Imatge fidel:

a) L'entitat ha de fer una declaració explícita que els comptes anuals reflecteixen la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera i dels resultats de l'entitat, així com la veracitat dels fluxos incorporats en l'estat de fluxos d'efectiu.

b) Raons excepcionals per les quals, per a mostrar la imatge fidel, no s'han aplicat les disposicions legals en matèria comptable, amb indicació de la disposició legal no aplicada, i influència qualitativa i quantitativa per a cada exercici per al qual es presenta informació d'aquesta manera d'actuar sobre el patrimoni, la situació financera i els resultats de l'entitat.

c) Informacions complementàries, amb indicació de la seva ubicació en la memòria, que calgui incloure quan l'aplicació de les disposicions legals no sigui suficient per presentar la imatge fidel.

2. Principis comptables no obligatoris aplicats.

3. Aspectes crítics de la valoració i estimació de la incertesa.

a) Sense perjudici del que s'indica en cada nota específica, en aquest apartat s'ha d'informar sobre els supòsits clau sobre el futur, així com altres dades rellevants sobre l'estimació de la incertesa en la data de tancament de l'exercici, sempre que portin associat un risc important que pugui suposar canvis significatius en el valor dels actius o dels passius en l'exercici següent. Respecte d'aquests actius i passius, s'ha d'incloure informació sobre la seva naturalesa i el seu valor comptable en la data de tancament.

b) S'ha d'indicar la naturalesa i l'import de qualsevol canvi en una estimació comptable que sigui significatiu i que afecti a l'exercici actual o que s'espera que pugui afectar als exercicis futurs. Quan no sigui possible realitzar una estimació de l'efecte en exercicis futurs, aquest fet s'ha d'indicar.

c) Quan l'òrgan de govern sigui conscient de l'existència d'incerteses importants, relatives a fets o condicions que puguin aportar dubtes significatius sobre la possibilitat que l'entitat segueixi funcionant normalment, les ha de detallar en aquest apartat. En el cas que els comptes anuals no s'elaborin d'acord amb el principi d'entitat en funcionament, aquest fet s'ha de revelar de forma explícita, així com les raons per les quals l'entitat no pugui ser considerada com una entitat en funcionament.

4. Comparació de la informació.

Aquest apartat ha d'incorporar la informació següent:

a) Raons excepcionals que justifiquen la modificació de l'estructura del balanç, del compte de resultats, de l'estat de canvis en el patrimoni net i de l'estat de fluxos d'efectiu de l'exercici anterior.

b) Explicació de les causes que impedeixen la comparació dels comptes anuals de l'exercici amb els del precedent.

c) Explicació de l'adaptació dels imports de l'exercici precedent per facilitar-ne la comparació i, en cas contrari, de les raons excepcionals que impossibiliten efectuar aquesta adaptació.

5. Agrupació de partides.

Aquest apartat ha d'informar del desglossament de les partides que han estat objecte d'agrupació al balanç, al compte de resultats, a l'estat de canvis en el patrimoni net o a l'estat de fluxos d'efectiu.

No cal presentar la informació anterior si la desagregació esmentada figura en altres apartats de la memòria.

6. Elements recollits en diverses partides.

Identificació dels elements patrimonials, amb el seu import, que estiguin registrats en dues o més partides del balanç, amb indicació d'aquestes partides i de l'import inclòs en cadascuna.

7. Canvis en criteris comptables.

Explicació detallada dels ajustaments per canvis en criteris comptables realitzats durant l'exercici. En particular, s'ha d'informar sobre:

a) Naturalesa i descripció del canvi produït i les raons per les quals el canvi permet una informació més fiable i rellevant.

b) Import de la correcció per a cadascuna de les partides que corresponguin dels documents que integren els comptes anuals, afectades en cadascun dels exercicis presentats a efectes comparatius, i

c) Si l'aplicació retroactiva és impracticable, s'ha d'informar d'aquest fet, de les circumstàncies que l'expliquen i des de quan s'ha aplicat el canvi en el criteri comptable.

Quan el canvi de criteri sigui degut a l'aplicació d'una nova norma, s'ha d'indicar i s'ha d'informar del seu efecte sobre exercicis futurs.

No cal incloure informació comparativa en aquest apartat.

8. Correcció d'errors.

Explicació detallada dels ajustaments per correcció d'errors realitzats en l'exercici. En particular, s'ha d'informar sobre:

a) Naturalesa de l'error i l'exercici o exercicis en què es va produir.

b) Import de la correcció per a cadascuna de les partides que corresponguin dels documents que integren els comptes anuals afectades en cadascun dels exercicis presentats a efectes comparatius, i

c) Si l'aplicació retroactiva és impracticable, s'ha d'informar sobre aquest fet, les circumstàncies que l'expliquen i des de quan s'ha corregit l'error.

No és necessari incloure informació comparativa en aquest apartat.

3. Aplicació de resultats

Informació sobre la proposta d'aplicació de l'excedent, en especial sobre la xifra que l'òrgan de govern ha acordat destinar a augmentar el saldo del compte de fons dotacional o de fons social i sobre la que ha acordat afectar al compliment de les disposicions legals aplicables, d'acord amb l'esquema següent:

Bases de repartiment	Import
Excedent de l'exercici	
Total base de repartiment = Total aplicació	
Aplicació a	Import
Fons dotacional o fons social	
Fons especials	
Romanent	
Excedents pendents d'aplicació en activitats estatutàries	
Compensació d'excedents negatius d'exercicis anteriors	
Total aplicació = Total base de repartiment	

En el cas que s'hagi acordat destinar algun import a augmentar el saldo del fons especial, d'acord amb la normativa aplicable i amb el títol de constitució del fons, cal informar sobre els criteris aplicats.

4. Normes de registre i valoració

S'han d'indicar els criteris comptables aplicats en relació amb les partides següents:

1. Immobilitzat intangible; indicant els criteris utilitzats de capitalització o activació, amortització i correccions valoratives per deteriorament.

Justificació de les circumstàncies que han portat a qualificar com a indefinida la vida útil d'un immobilitzat intangible.

Cal precisar els criteris de comptabilització dels drets sobre béns cedits en ús gratuïtament.

En particular, s'ha d'indicar de forma detallada el criteri de valoració seguit per a calcular el valor recuperable dels immobilitzats intangibles amb vida útil indefinida.

2. Béns integrants del patrimoni cultural; indicant els criteris sobre valoració, les correccions valoratives per deteriorament i la seva reversió, la comptabilització de costos que impliquin un major valor d'aquests béns i la determinació del cost dels treballs efectuats per l'entitat per als béns integrants del patrimoni cultural.

3. Immobilitzat material; indicant els criteris sobre amortització, correccions valoratives per deteriorament i la seva reversió, capitalització de despeses financeres, costos d'ampliació, modernització i millores, costos de desmantellament o retirada, així com els costos de rehabilitació del lloc on s'ubica un actiu i els criteris sobre la determinació del cost dels treballs efectuats per l'entitat per al seu immobilitzat.

4. S'ha d'assenyalar el criteri per a qualificar els terrenys i construccions com a inversions immobiliàries, especificant per a aquestes inversions els criteris assenyalats en l'apartat anterior.

5. Arrendaments; indicant els criteris de comptabilització de contractes d'arrendament financer i altres operacions de naturalesa similar.

6. Permutes; indicant el criteri seguit i la justificació de la seva aplicació, en particular, les circumstàncies que han portat a qualificar una permuta com de caràcter comercial.

7. Instruments financers; s'ha d'indicar:

a) Criteris emprats per a la qualificació i valoració de les diferents categories d'actius financers i passius financers, així com per al reconeixement de canvis de valor raonable.

b) Els criteris aplicats per a determinar l'existència d'evidència objectiva de deteriorament, així com el registre de la correcció de valor i la seva reversió i la baixa definitiva d'actius financers deteriorats. En particular, s'han de destacar els criteris utilitzats per a calcular les correccions valoratives relatives als deutors per activitats i altres comptes a cobrar. Així mateix, s'han d'indicar els criteris comptables aplicats

als actius financers les condicions dels quals hagin estat renegociades i que, d'altra manera, estarien vençuts o deteriorats.

c) Criteris emprats per al registre de la baixa d'actius financers i passius financers.

d) Contractes de garanties financeres; indicant el criteri seguit tant en la valoració inicial com posterior.

e) Inversions en entitats del grup, multigrup i associades; s'ha d'informar sobre el criteri seguit en la valoració d'aquestes inversions, així com l'aplicat per a registrar les correccions valoratives per deteriorament.

f) Els criteris emprats en la determinació dels ingressos o despeses provinents de les diferents categories d'instruments financers: interessos, primes o descomptes, dividends, etc.

8. Cobertures comptables; indicant els criteris de valoració aplicats per l'entitat en les seves operacions de cobertura, distingint entre cobertures de valor raonable i de fluxos d'efectiu.

9. Existències; indicant els criteris de valoració i, en particular, precisant els seguits sobre correccions valoratives per deteriorament i capitalització de despeses financeres.

10. Transaccions en moneda estrangera; indicant els criteris de valoració de les transaccions en moneda estrangera i criteris d'imputació de les diferències de canvi.

11. Impostos sobre beneficis; indicant els criteris utilitzats per al registre i valoració d'actius i passius per impost diferit.

12. Ingressos i despeses; indicant els criteris generals aplicats. En particular, en relació amb les prestacions de serveis realitzades per l'entitat s'han d'indicar els criteris utilitzats per a la determinació dels ingressos; en concret, s'han d'assenyalar els mètodes emprats per a determinar el percentatge de realització en la prestació de serveis i s'ha d'informar en cas que la seva aplicació no hagi estat possible.

13. Provisions i contingències; indicant el criteri de valoració, així com, si s'escau, el tractament de les compensacions a rebre d'un tercer en el moment de liquidar l'obligació. En particular, en relació amb les provisions s'ha de realitzar una descripció general del mètode d'estimació i càlcul de cadascun dels riscos.

14. Elements patrimonials de naturalesa mediambiental, indicant:

a) Criteris de valoració, així com d'imputació a resultats dels imports destinats als fins mediambientals. En particular, s'ha d'indicar el criteri seguit per a considerar aquests imports com a despeses de l'exercici o com a major valor de l'actiu corresponent.

b) Descripció del mètode d'estimació i càlcul de les provisions derivades de l'impacte mediambiental.

15. Criteris emprats per al registre i valoració de les despeses de personal; en particular, els referits a compromisos per pensions.

16. Subvencions, donacions i llegats; indicant el criteri emprat per a la seva classificació i, si s'escau, la seva imputació a resultats.

17. Negocis conjunts; indicant els criteris seguits per l'entitat per a integrar en els seus comptes anuals els saldos corresponents al negoci conjunt en què participi.

18. Criteris emprats en transaccions entre parts vinculades.

19. Actius no corrents mantinguts per a la venda; s'han d'indicar els criteris seguits per a qualificar i valorar aquests actius o grups d'elements com a mantinguts per a la venda, inclosos els passius associats.

5. Immobilitzat material

1. Anàlisi i justificació del moviment durant l'exercici de cada partida del balanç inclosa en aquest epígraf i de les seves corresponents amortitzacions acumulades i correccions valoratives per deteriorament acumulades; indicant el següent:

a) Saldo inicial.

- b) Entrades o dotacions, especificant les aportacions no dineràries, així com les que siguin degudes a ampliacions o millores.
 - c) Reversió de correccions valoratives per deteriorament.
 - d) Augments/disminucions per transferències o traspassos altres partides; en particular a actius no corrents mantinguts per a la venda.
 - e) Sortides, baixes o reduccions.
 - f) Correccions valoratives per deteriorament, diferenciant les reconegudes en l'exercici de les acumulades.
 - g) Amortitzacions, diferenciant les reconegudes en l'exercici de les acumulades.
 - h) Saldo final.
2. Informació sobre:
- a) Costos estimats de desmantellament, retirada o rehabilitació, inclosos com a major valor dels actius, especificant les circumstàncies que s'han tingut en compte per a la seva valoració.
 - b) Vides útils o coeficients d'amortització utilitzats per classes d'elements, així com els mètodes d'amortització emprats, informant de l'amortització de l'exercici i l'acumulada que correspongui a cada element significatiu d'aquest epígraf.
 - c) Sempre que tingui incidència significativa en l'exercici present o en exercicis futurs, s'ha d'informar dels canvis d'estimació que afectin a valors residuals, als costos estimats de desmantellament, retirada o rehabilitació, vides útils i mètodes d'amortització.
 - d) Característiques de les inversions en immobilitzat material adquirides a entitats del grup i associades, amb indicació del seu valor comptable, amortització i correccions valoratives per deteriorament acumulades.
 - e) Característiques de les inversions en immobilitzat material situades fora del territori de Catalunya, amb indicació del seu valor comptable, amortització i correccions valoratives per deteriorament acumulades.
 - f) Import de les despeses financeres capitalitzades en l'exercici, així com els criteris seguits per a la seva determinació.
 - g) Per a cada correcció valorativa per deteriorament de quantia significativa, reconeguda o revertida durant l'exercici per a un immobilitzat material individual, s'ha d'indicar:
 - Naturalesa de l'immobilitzat material.
 - Import, successos i circumstàncies que han portat al reconeixement i reversió de la pèrdua per deteriorament.
 - Criteri emprat per a determinar el valor raonable menys els costos de venda, si s'escau, i
 - Si el mètode emprat fos el valor en ús, s'han d'assenyalar els tipus d'actualització utilitzats en les estimacions actuals i en les anteriors, una descripció de les hipòtesis clau sobre les que s'han basat les projeccions de fluxos d'efectiu i de com s'han determinat els seus valors, el període que abasta la projecció dels fluxos d'efectiu i la seva taxa de creixement a partir del cinquè any.
 - h) Respecte les pèrdues i reversions per deteriorament agregades de les quals no es revela la informació assenyalada en la lletra anterior, les principals classes d'immobilitzats afectats per les pèrdues i reversions per deteriorament i els principals successos i circumstàncies que han portat al reconeixement i la reversió d'aquestes correccions valoratives per deteriorament.
 - i) S'ha d'informar de l'import de les compensacions de tercers que s'inclouen en el resultat de l'exercici per elements d'immobilitzat material el valor dels quals s'hagi deteriorat, s'hagin perdut o s'hagin retirat.
 - j) Característiques de l'immobilitzat material no afecte directament a les activitats, indicant el seu valor comptable, amortització i correccions valoratives per deteriorament acumulades.
 - k) Import i característiques dels béns totalment amortitzats en ús, distingint entre construccions i resta d'elements.

- l) Béns afectes a garanties i reversió, així com l'existència i els imports de restriccions a la titularitat.
- m) Subvencions, donacions i llegats rebuts relacionats amb l'immobilitzat material, indicant també l'import d'aquests actius.
- n) Compromisos fermes de compra i fonts previsibles de finançament, així com els compromisos fermes de venda.
- o) Qualsevol altra circumstància de caràcter substantiu que afecti a béns de l'immobilitzat material com ara: arrendaments, assegurances, litigis, embargaments i situacions anàlogues.
- p) Arrendaments financers i altres operacions de naturalesa similar sobre béns de l'immobilitzat material.
- q) En el cas d'immobles, s'ha d'indicar de forma separada el valor de la construcció i del terreny.
- r) El resultat de l'exercici derivat de l'alienació o disposició per altres mitjans d'elements de l'immobilitzat material.

6. *Inversions immobiliàries*

A més de la informació requerida en la nota anterior, s'han de descriure els immobles classificats com a inversions immobiliàries, i s'ha d'informar de:

- 1. Tipus d'inversions immobiliàries i destinació que se'ls doni.
- 2. Ingressos provinents d'aquestes inversions així com les despeses per a la seva explotació; s'han de diferenciar les inversions que generen ingressos de les que no ho fan.
- 3. L'existència i l'import de les restriccions a la realització d'inversions immobiliàries, al cobrament dels ingressos derivats d'elles o dels recursos obtinguts per la seva alienació o disposició per altres mitjans, i
- 4. Obligacions contractuals per a l'adquisició, construcció o desenvolupament d'inversions immobiliàries o per a reparacions, manteniment o millores.

7. *Béns del patrimoni cultural*

1. Anàlisi del moviment durant l'exercici de cada partida del balanç inclosa en aquest epígraf i de les seves corresponents correccions valoratives per deteriorament acumulades; indicant el següent:

- a) Saldo inicial.
 - b) Entrades o dotacions, especificant les aportacions no dineràries, així com les que siguin degudes a ampliacions o millores.
 - c) Reversió de correccions valoratives per deteriorament.
 - d) Augments/disminucions per transferències o traspassos d'altres partides.
 - e) Sortides, baixes o reduccions.
 - f) Correccions valoratives per deteriorament, diferenciant les reconegudes en l'exercici de les acumulades.
 - g) Saldo final.
2. Informació sobre:
- a) Costos estimats de desmantellament, retirada o rehabilitació, inclosos com a major valor dels actius, especificant les circumstàncies que s'han tingut en compte per a la seva valoració.
 - b) Sempre que tingui incidència significativa en l'exercici present o en exercicis futurs, s'ha d'informar dels canvis d'estimació que afectin a valors residuals i als costos estimats de desmantellament, retirada o rehabilitació.
 - c) Característiques de les inversions en béns del patrimoni cultural adquirits a entitats del grup i associades, amb indicació del seu valor comptable i correccions valoratives per deteriorament acumulades.
 - d) Característiques de les inversions en béns del patrimoni cultural situats fora del territori de Catalunya, amb indicació del seu valor comptable i correccions valoratives per deteriorament acumulades.
 - e) Import de les despeses financeres capitalitzades en l'exercici, així com els criteris seguits per a la seva determinació.

- f) Per a cada correcció valorativa per deteriorament de quantia significativa, reconeguda o revertida durant l'exercici per a un bé individual, s'ha d'indicar:
- Naturalesa del bé.
 - Import, successos i circumstàncies que han portat al reconeixement i reversió de la pèrdua per deteriorament, i
 - Criteri emprat per a determinar el valor raonable menys els costos de venda, si s'escau.
- g) S'ha d'informar de l'import de les compensacions de tercers que s'incloguin en el resultat de l'exercici per béns del patrimoni cultural el valor dels quals s'hagi deteriorat, s'hagin perdut o s'hagin retirat.
- h) Característiques dels béns del patrimoni cultural no afectes directament a les activitats, indicant el seu valor comptable i correccions valoratives per deteriorament acumulades.
- i) Béns afectes a garanties i reversió, així com l'existència i els imports de restriccions a la titularitat.
- j) Subvencions, donacions i llegats rebuts relacionats amb els béns del patrimoni cultural, indicant també l'import d'aquests actius.
- k) Compromisos fermes de compra i fonts previsibles de finançament, així com els compromisos fermes de venda.
- l) Qualsevol altra circumstància de caràcter substantiu que afecti a béns del patrimoni cultural com ara: arrendaments, assegurances, litigis, embargaments i situacions anàlogues.
- m) Arrendaments financers i altres operacions de naturalesa similar sobre béns del patrimoni cultural.
- n) En el cas d'immobles, s'ha d'indicar de forma separada el valor de la construcció i del terreny.
- o) El resultat de l'exercici derivat de l'alienació o disposició per altres mitjans de béns del patrimoni cultural.

8. *Immobilitzat intangible*

1. Anàlisi del moviment durant l'exercici de cada partida del balanç inclosa en aquest epígraf i de les seves corresponents amortitzacions acumulades i correccions valoratives per deteriorament de valor acumulades; indicant el següent:
- a) Saldo inicial.
 - b) Entrades o dotacions, especificant els actius generats internament i els adquirits mitjançant aportacions no dineràries.
 - c) Reversió de correccions valoratives per deteriorament.
 - d) Augments/disminucions per transferències o traspessos d'altres partides, en particular a actius no corrents mantinguts per a la venda.
 - e) Sortides, baixes o reduccions.
 - f) Correccions valoratives per deteriorament, diferenciant les reconegudes en l'exercici de les acumulades.
 - g) Amortitzacions, diferenciant les reconegudes en l'exercici de les acumulades.
 - h) Saldo final.
2. Informació sobre:
- a) Actius afectes a garanties i reversió, així com l'existència i els imports de restriccions a la titularitat.
 - b) Vides útils o coeficients d'amortització utilitzats per classes d'elements, així com els mètodes d'amortització emprats, informant de l'amortització de l'exercici i l'acumulada que correspongui a cada element significatiu d'aquest epígraf.
 - c) Sempre que tingui incidència significativa en l'exercici present o en exercicis futurs, s'ha d'informar dels canvis d'estimacions que afecten valors residuals, vides útils i mètodes d'amortització.
 - d) Característiques de les inversions en immobilitzat intangible adquirides a entitats del grup i associades, amb indicació del seu valor comptable, amortització i correccions valoratives per deteriorament acumulades.

- e) Característiques de les inversions en immobilitzat intangible els drets de les quals es puguin exercitar fora del territori de Catalunya o estiguin relacionades amb inversions situades fora del territori de Catalunya, amb indicació del seu valor comptable, amortització i correccions valoratives per deteriorament acumulades.
- f) Import de les despeses financeres capitalitzades en l'exercici, així com els criteris seguits per a la seva determinació.
- g) Per a cada correcció valorativa per deteriorament de quantia significativa, reconeguda o revertida durant l'exercici per a un immobilitzat intangible individual, s'ha d'indicar:
- Naturalesa de l'immobilitzat intangible.
 - Import, successos i circumstàncies que han portat al reconeixement i reversió de la pèrdua per deteriorament.
 - Criteri emprat per a determinar el valor raonable menys els costos de venda, si s'escau, i
 - Si el mètode emprat fos el valor en ús, s'han d'assenyalar els tipus d'actualització utilitzats en les estimacions actuals i en les anteriors, una descripció de les hipòtesis clau sobre les quals s'han basat les projeccions de fluxos d'efectiu i de com s'han determinat els seus valors, el període que abasta la projecció dels fluxos d'efectiu i la seva taxa de creixement a partir del cinquè any.
- h) Respecte les pèrdues i reversions per deteriorament agregades de les quals no es revela la informació assenyalada en la lletra anterior, les principals classes d'immobilitzats afectats per les pèrdues i reversions per deteriorament i els principals successos i circumstàncies que han portat al reconeixement i la reversió d'aquestes correccions valoratives per deteriorament.
- i) Característiques de l'immobilitzat intangible no afecte directament a les activitats, indicant el seu valor comptable, amortització i correccions valoratives per deteriorament acumulades.
- j) Pel que fa als béns cedits en ús gratuïtament a l'entitat, cal indicar-ne les característiques i l'import que s'hi ha assignat.
- k) Import i característiques dels immobilitzats intangibles totalment amortitzats en ús.
- l) Subvencions, donacions i llegats rebuts relacionats amb l'immobilitzat intangible, indicant també l'import d'aquests actius.
- m) Compromisos fermes de compra i fonts previsibles de finançament, així com els compromisos fermes de venda.
- n) El resultat de l'exercici derivat de l'alienació o disposició per altres mitjans d'elements de l'immobilitzat intangible.
- o) L'import agregat dels desemborsaments per recerca i desenvolupament que s'hagin reconegut com a despeses durant l'exercici, així com la justificació de les circumstàncies que suporten la capitalització de despeses de recerca i desenvolupament.
- p) S'han de detallar els immobilitzats amb vida útil indefinida, assenyalant el seu import, naturalesa i les raons sobre les que es recolza l'estimació d'aquesta vida útil indefinida.
- q) Qualsevol altra circumstància de caràcter substantiu que afecti l'immobilitzat intangible com ara: arrendaments, assegurances, litigis, embargaments i situacions anàlogues.

9. Arrendaments i altres operacions de naturalesa similar

La informació que es requereix a continuació per a les operacions d'arrendament, també s'ha de subministrar quan l'entitat realitzi altres operacions de naturalesa similar.

9.1. Arrendaments financers

1. Els arrendadors han d'informar de:

- a) Una conciliació entre la inversió bruta total en els arrendaments classificats com a financers (assenyalant, si s'escau, l'opció de compra) i el seu valor actual al

tancament de l'exercici. S'ha d'informar, a més, dels cobraments mínims a rebre per aquests arrendaments i del seu valor actual, en cadascun dels terminis següents:

- Fins a un any;
 - Entre un i cinc anys;
 - Més de cinc anys.
- b) Una conciliació entre l'import total dels contractes d'arrendament financer al principi i al final de l'exercici.
- c) Una descripció general dels acords significatius d'arrendament financer.
- d) Els ingressos financers no meritats i el criteri de distribució del component financer de l'operació.
- e) L'import de les quotes contingents reconegudes com a ingressos de l'exercici.
- f) La correcció de valor per deteriorament que cobreixin les insolvències per quantitats derivades de l'arrendament pendents de cobrament.

2. Els arrendataris han d'informar de:

a) Per a cada classe d'actius, l'import pel qual s'ha reconegut inicialment l'actiu, indicant si aquest import correspon al valor raonable de l'actiu o, si s'escau, al valor actual dels pagaments mínims a realitzar.

b) Una conciliació entre l'import total dels pagaments futurs mínims per arrendament (assenyalant, si s'escau, l'opció de compra) i el seu valor actual al tancament de l'exercici. S'ha d'informar a més dels pagaments mínims per arrendament i del seu valor actual, en cadascun dels terminis següents:

- Fins a un any;
- Entre un i cinc anys;
- Més de cinc anys.

c) L'import de les quotes contingents reconegudes com a despesa de l'exercici.

d) L'import total dels pagaments futurs mínims que s'esperen rebre, al tancament de l'exercici, per subarrendaments financers no cancel·lables.

e) Una descripció general dels acords significatius d'arrendament financer, on s'ha d'informar de:

- les bases per a la determinació de qualsevol quota de caràcter contingent que s'hagi pactat.
- l'existència i, si s'escau, els terminis de renovació dels contractes, així com de les opcions de compra i les clàusules d'actualització o esglaonament de preus, i
- les restriccions imposades a l'entitat en virtut dels contractes d'arrendament, com són les que es refereixin a l'endeutament addicional o a nous contractes d'arrendament.

f) Als actius que sorgeixen d'aquests contractes, els és d'aplicació la informació a incloure en la memòria corresponent a la seva naturalesa, establerta en les notes anteriors, relatives a immobilitzat material, inversions immobiliàries i intangible.

9.2. Arrendaments operatius

1. Els arrendadors han d'informar de:

a) Les quotes d'arrendaments operatius reconegudes com a ingressos de l'exercici.

b) Una descripció dels béns i dels acords significatius d'arrendament.

c) L'import de les quotes contingents reconegudes com a ingressos de l'exercici.

2. Els arrendataris han d'informar de:

a) Les quotes d'arrendaments i subarrendaments operatius reconegudes com a despeses i ingressos de l'exercici, diferenciant entre: imports dels pagaments mínims per arrendament, quotes contingents i quotes de subarrendament.

b) Una descripció dels acords significatius d'arrendament, on s'ha d'informar de:

- les bases per a la determinació de qualsevol quota de caràcter contingent que s'hagi pactat.
- l'existència i, si s'escau, els terminis de renovació dels contractes, així com de les opcions de compra i les clàusules d'actualització o esglaonament de preus, i

- les restriccions imposades a l'entitat en virtut dels contractes d'arrendament, com són les que es refereixin a l'endeutament addicional o a nous contractes d'arrendament.

10. Instruments financers

10.1. Consideracions generals

La informació requerida en els apartats següents és d'aplicació als instruments financers inclosos en l'abast de la norma de registre i valoració desena.

A efectes de presentació de la informació en la memòria, certa informació s'ha de subministrar per classes d'instruments financers. Aquestes classes s'han de definir prenent en consideració la naturalesa dels instruments financers i les categories establertes en la norma de registre i valoració desena. S'ha d'informar sobre les classes definides per l'entitat.

10.2. Informació sobre la rellevància dels instruments financers en la situació financera i en els resultats de l'entitat

10.2.1. Informació relacionada amb el balanç

a) Categories d'actius financers i passius financers

S'ha de revelar el valor en llibres de cadascuna de les categories d'actius financers i passius financers assenyalades en la norma de registre i valoració desena, d'acord amb l'estructura següent.

a.1) Actius financers, llevat de les inversions en el patrimoni d'entitats del grup, multigrup i associades.

Classes Categories	Instruments financers a llarg termini						Instruments financers a curt termini						Total	
	Instruments de patrimoni		Valors representatius de deute		Crèdits, derivats i altres		Instruments de patrimoni		Valors representatius de deute		Crèdits, derivats i altres			
	Ex n	Ex n-1	Ex n	Ex n-1	Ex n	Ex n-1	Ex n	Ex n-1	Ex n	Ex n-1	Ex n	Ex n-1	Ex n	Ex n-1
Actius financers mantinguts per a negociar														
Inversions mantingudes fins al venciment														
Préstecs i partides a cobrar														
Actius disponibles per a la venda: - Valorats a valor raonable - Valorats a cost														
Derivats de cobertura														
Total														

Classes Categories	Instruments financers a llarg termini				Instruments financers a curt termini				Total	
	Deutes amb entitats de crèdit		Derivats Altres		Deutes amb entitats de crèdit		Derivats Altres			
	Ex n	Ex n-1	Ex n	Ex n-1	Ex n	Ex. n-1	Ex n	Ex n-1	Ex n	Ex n-1
Dèbits i partides a pagar										
Passius financers mantinguts per a negociar										
Derivats de cobertura										
Total										

b) Actius financers i passius financers mantinguts per a negociar

S'ha d'informar sobre l'import de la variació en el valor raonable, durant l'exercici i l'acumulada des de la seva designació, i s'ha d'indicar el mètode emprat per a realitzar aquest càlcul.

Respecte dels instruments financers derivats, diferents dels que es qualifiquen com a instruments de cobertura, s'ha d'informar sobre la naturalesa dels instruments i les condicions importants que puguin afectar l'import, el calendari i la certesa dels fluxos d'efectiu futurs.

c) Reclassificacions

Si d'acord amb allò establert en la norma de registre i valoració desena, s'hagués reclassificat un actiu financer de forma que aquest actiu passi a valorar-se al cost o al cost amortitzat, en comptes de valorar-se al valor raonable, o viceversa, s'ha d'informar sobre els imports d'aquesta reclassificació per cada categoria d'actius financers i se n'ha d'incloure una justificació.

d) Classificació per venciments

Per als actius financers i passius financers que tinguin un venciment determinat o determinable, s'ha d'informar sobre els imports que vencin en cadascun dels cinc anys següents al tancament de l'exercici i de la resta fins al seu últim venciment. Aquestes indicacions han de figurar separatament per a cadascuna de les partides d'actius financers i passius financers conforme al model de balanç.

e) Transferències d'actius financers

Quan l'entitat hagi realitzat cessions d'actius financers de manera que una part d'aquests actius o la seva totalitat no compleixi les condicions per a la baixa del balanç, assenyalades en l'apartat 2.9 de la norma de registre i valoració relativa a instruments financers, ha de proporcionar la informació següent agrupada per classes d'actius:

- La naturalesa dels actius cedits.
- La naturalesa dels riscos i beneficis inherents a la propietat als quals l'entitat és exposada.
- El valor en llibres dels actius cedits i els passius associats, que l'entitat mantingui registrats, i
- Quan l'entitat reconegui els actius en funció de la seva implicació continuada, el valor en llibres dels actius que figuraven inicialment en el balanç, el valor en llibres dels actius que l'entitat continua reconeixent i el valor en llibres dels passius associats.

f) Actius cedits i acceptats en garantia

S'ha d'informar del valor en llibres dels actius financers lliurats com a garantia, de la classe a què pertanyen, així com dels terminis i condicions relacionats amb aquesta operació de garantia.

Si l'entitat manté actius de tercers en garantia, siguin financers o no, dels quals pugui disposar malgrat que no s'hagi produït l'impagament, ha d'informar sobre:

- El valor raonable de l'actiu rebut en garantia.
- El valor raonable de qualsevol actiu rebut en garantia del qual l'entitat hagi disposat i si té l'obligació de tornar-lo o no, i
- Els terminis i condicions relatius a l'ús, per part de l'entitat, dels actius rebuts en garantia.

g) Correccions per deteriorament del valor originades pel risc de crèdit

S'ha de presentar, per a cada classe d'actius financers, una anàlisi del moviment dels comptes correctors representatius de les pèrdues per deteriorament originades pel risc de crèdit.

h) Impagament i incompliment de condicions contractuals

En relació amb els préstecs pendents de pagament al tancament de l'exercici, s'ha d'informar de:

- Els detalls de qualsevol impagament del principal o interessos que s'hagi produït durant l'exercici.

- El valor en llibres en la data de tancament de l'exercici d'aquells préstecs en què s'hagi produït un incompliment per impagament, i

- Si l'impagament ha estat esmenat o s'han renegociat les condicions del préstec abans de la data de formulació dels comptes anuals.

Si durant l'exercici s'ha produït un incompliment contractual diferent de l'impagament i sempre que aquest fet atorgui al prestamista el dret a reclamar el pagament avançat, s'ha de subministrar una informació similar a la descrita, llevat que l'incompliment s'hagi esmenat o les seves condicions s'hagin renegociat abans de la data de tancament de l'exercici.

10.2.2. Informació relacionada amb el compte de resultats i el patrimoni net

S'ha d'informar de:

a) les pèrdues o guanys nets procedents de les diferents categories d'instruments financers definides en la norma de registre i valoració desena.

b) els ingressos i despeses financers calculats per aplicació del mètode del tipus d'interès efectiu.

c) l'import de les correccions valoratives per deteriorament per a cada classe d'actius financers, així com l'import de qualsevol ingrés financer imputat en el compte de resultats relacionat amb aquests actius.

10.2.3. Altra informació a incloure en la memòria

10.2.3.1 Comptabilitat de cobertures

L'entitat ha d'incloure, per classes de cobertura comptable, una descripció detallada de les operacions de cobertura que realitzi, dels instruments financers designats com a instruments de cobertura, així com dels seus valors raonables en la data de tancament de l'exercici i de la naturalesa dels riscos que han estat coberts. En particular, s'ha de justificar que es compleixen els requisits exigits en la norma de registre i valoració relativa a instruments financers.

Adicionalment, en les cobertures de fluxos d'efectiu, l'entitat ha d'informar sobre:

a) Els exercicis en els quals s'espera que es produeixin els fluxos d'efectiu i els exercicis en els quals s'espera que afectin el compte de resultats.

b) L'import reconegut en el patrimoni net durant l'exercici i l'import que ha estat imputat al compte de resultats des del patrimoni net, detallant els imports inclosos en cada partida del compte de resultats.

c) L'import que s'hagi reduït del patrimoni net durant l'exercici i s'hagi inclòs en la valoració inicial del preu d'adquisició o del valor en llibres d'un actiu o passiu no financer, quan la partida coberta sigui una transacció prevista altament probable, i

d) Totes les transaccions previstes per a les quals prèviament s'hagi aplicat comptabilitat de cobertures, però que no s'espera que succeeixin.

En les cobertures de valor raonable també s'ha d'informar sobre l'import de les pèrdues o guanys de l'instrument de cobertura i de les pèrdues o guanys de la partida coberta atribuïbles al risc cobert.

10.2.3.2 Valor raonable

L'entitat ha de revelar el valor raonable de cada classe d'instruments financers i l'ha de comparar amb el seu valor en llibres corresponent.

No és necessari revelar el valor raonable en els supòsits següents:

a) Quan el valor en llibres constitueixi una aproximació acceptable del valor raonable; per exemple, en el cas dels crèdits i debits per activitats a curt termini.

b) Quan es tracti d'instruments de patrimoni no cotitzats en un mercat actiu i els derivats que tinguin a aquests instruments per subjacent, que, segons allò establert en la norma de registre i valoració desena, es valorin pel seu cost.

En aquest cas, l'entitat ha de revelar aquest fet i ha de descriure l'instrument financer, el seu valor en llibres i l'explicació de les causes que impedeixen la determinació fiable del seu valor raonable. Igualment, s'ha d'informar sobre si l'entitat té o no la intenció d'alienar-lo i en quin moment.

En el cas de baixa del balanç de l'instrument financer durant l'exercici, s'ha de

revelar aquest fet, així com el valor en llibres i l'import de la pèrdua o guany reconegut en el moment de la baixa.

També s'ha d'indicar si el valor raonable dels actius financers i passius financers es determina, en la seva totalitat o en part, agafant com a referència els preus cotitzats en mercats actius o s'estima utilitzant una tècnica de valoració. En aquest darrer cas s'han d'assenyalar les hipòtesis i metodologies considerades en l'estimació del valor raonable per a cada classe d'actius financers i passius financers.

L'entitat ha de revelar el fet que els valors raonables registrats o sobre els que s'ha informat en la memòria es determinen, totalment o parcial, utilitzant tècniques de valoració fonamentades en hipòtesis que no es recolzen en condicions de mercat en el mateix instrument ni en dades de mercat observables que estiguin disponibles. Quan el valor raonable s'hagi determinat segons allò disposat en aquest paràgraf, s'ha d'informar de l'import total de la variació de valor raonable imputat al compte de resultats de l'exercici.

10.2.3.3 Entitats del grup, multigrup i associades

S'ha de detallar la informació sobre les entitats del grup, multigrup i associades, incloent:

a) Denominació, domicili i forma jurídica de les entitats del grup, especificant per a cadascuna d'elles:

- Activitats que exerceixen.
- Fracció de capital i dels drets de vot que es posseeix directament i indirecta, distingint entre ambdós conceptes.
- Import del capital, reserves, altres partides del patrimoni net i resultat del darrer exercici.

- Valor segons llibres de la participació en capital.
- Dividends rebuts en l'exercici.
- Indicació de si les accions cotitzen o no en Borsa i, si s'escau, cotització mitjana de l'últim trimestre de l'exercici i cotització al tancament de l'exercici.

b) La mateixa informació que la del punt anterior respecte de les entitats multigrup, associades, aquelles en què tot i posseir-ne més del 20% del capital, l'entitat no exerceix influència significativa. Així mateix, s'ha d'informar sobre les contingències en què s'hagi incorregut en relació amb aquestes entitats. Si l'entitat exerceix influència significativa sobre una altra posseint-ne un percentatge inferior al 20% del capital o si, tot i posseir-ne més del 20% no s'exerceix influència significativa, s'han d'explicar les circumstàncies que afecten aquestes relacions.

c) S'han de detallar les adquisicions realitzades durant l'exercici que hagin portat a qualificar a una entitat com a dependent, indicant-se la fracció de capital i el percentatge de drets de vot adquirits.

d) Import de les correccions valoratives per deteriorament registrades en les diferents participacions, diferenciant les reconegudes en l'exercici de les acumulades. Així mateix s'ha d'informar, si s'escau, sobre les dotacions i reversions de les correccions valoratives per deteriorament carregades i abonades, respectivament, contra la partida del patrimoni net que reculli els ajustaments valoratius, en els termes indicats en la norma de registre i valoració.

e) El resultat derivat de l'alienació o disposició per un altre mitjà, d'inversions en entitats del grup, multigrup i associades.

10.2.3.4 Usuaris i altres deutors

Desglossament de la partida B.III de l'actiu del balanç, "Usuaris, patrocinadors i deutors de les activitats i altres comptes a cobrar", amb indicació del moviment que hi ha hagut durant l'exercici i amb especificació del saldo inicial, els augments, les disminucions i el saldo final per a usuaris, patrocinadors i altres deutors de les activitats de l'entitat.

10.2.3.5 Altre tipus d'informació

S'ha d'incloure informació sobre:

a) Els compromisos fermes de compra d'actius financers i fonts previsibles de finançament, així com els compromisos fermes de venda.

b) Qualsevol altra circumstància de caràcter substantiu que afecti els actius financers, com ara: litigis, embargaments, etc.

c) L'import disponible en les línies de descompte, així com les pòlisses de crèdit concedides a l'entitat amb els seus límits respectius, precisant la part disposada.

d) L'import dels deutes amb garantia real, amb indicació de la seva forma i naturalesa.

11. *Existències*

S'ha d'informar sobre:

a) Les circumstàncies que han motivat les correccions valoratives per deteriorament de les existències i, si s'escau, la reversió d'aquestes correccions, reconegudes en l'exercici, així com el seu import.

b) L'import de les despeses financeres capitalitzades durant l'exercici en les existències de cycle de producció superior a un any, així com els criteris seguits per a la seva determinació.

c) Compromisos fermes de compra i venda, així com informació sobre contractes de futur o d'opcions relatius a existències.

d) Limitacions en la disponibilitat de les existències per garanties, pignoracions, fiances i altres raons anàlogues, indicant les partides a què afecten, el seu import i projecció temporal.

e) Qualsevol altra circumstància de caràcter substantiu que afecti a la titularitat, disponibilitat o valoració de les existències, com ara litigis, assegurances, embargaments, etc.

12. *Moneda estrangera*

L'entitat ha de revelar la informació següent:

a) L'import corresponent a compres, vendes i serveis rebuts en moneda estrangera.

b) L'import de les diferències de canvi reconegudes en el resultat de l'exercici per classes d'instruments financers, presentant per separat les que provenen de transaccions que s'han liquidat al llarg del període de les que estan vives o pendents de venciment a la data de tancament de l'exercici.

13. *Fons propis*

1. Anàlisi del moviment durant l'exercici de cada partida del balanç inclosa en aquesta agrupació, amb indicació dels orígens dels augments i les causes de les disminucions, com també els saldos inicials i finals.

2. Informació sobre:

- Desemborsaments pendents, si n'hi ha, com també la data en què s'han de fer efectius.

- Aportacions no dineràries, amb indicació dels criteris de valoració utilitzats.

- Aportacions rebudes per compensar pèrdues d'exercicis anteriors, amb indicació dels criteris de valoració utilitzats.

- Moviments dels fons especials (constitució, ampliacions, reduccions i extinció)

14. *Subvencions, donacions i llegats*

S'ha d'informar sobre:

1. L'import i les característiques de les subvencions, donacions i llegats rebuts que figuren en el balanç, així com els reflectits en el compte de resultats, amb distinció dels vinculats directament amb les activitats de l'entitat i dels rebuts amb caràcter de capital.

2. Anàlisi del moviment de les partides del balanç corresponent, amb indicació del saldo inicial i final com també dels augments i les disminucions. En particular s'ha d'informar sobre els imports rebuts i, si s'escau, tornats.

3. Informació sobre l'origen de les subvencions, donacions i llegats, amb especificació de si es reben del sector públic o del privat, i indicació, pel que fa a les primeres, de quin ens les concedeix i de si l'atorgant és la Generalitat de Catalunya

o es tracta d'altres administracions públiques.

4. Informació sobre el compliment o no de les condicions associades a les subvencions, donacions i llegats.

5. Detall dels béns o les activitats, segons pertoqui, finançats amb les subvencions, donacions i llegats.

15. Situació fiscal

15.1. Impostos sobre beneficis

Explicació de la diferència que hi hagi entre l'import net dels ingressos i despeses de l'exercici i la base imposable (resultat fiscal). Amb aquesta finalitat, s'ha d'incloure la conciliació següent, tenint en compte que aquelles diferències entre aquestes magnituds que no s'identifiquin com a temporàries d'acord amb la norma de registre i valoració, s'han de qualificar com a diferències permanents.

CONCILIACIÓ DE L'IMPORT NET D'INGRESSOS I DESPESES DE L'EXERCICI AMB LA BASE IMPOSABLE DE L'IMPOST SOBRE BENEFICIS						
Saldo d'ingressos i despeses de l'exercici	Compte de resultats			Ingressos i despeses imputats directament al patrimoni net		
	Augments	Disminucions		Augments	Disminucions	
.....
Impost sobre societats
Diferències permanents
Diferències temporàries:						
- amb origen en l'exercici
- amb origen en exercicis anteriors
Compensació de bases imposables negatives d'exercicis anteriors			(.....)			
Base imposable (resultat fiscal)					

Explicació i conciliació numèrica entre la despesa/ingrés per impostos sobre beneficis i el resultat de multiplicar els tipus de gravamen aplicables al total d'ingressos i despeses reconeguts, diferenciant el saldo del compte de resultats.

A més, s'ha d'indicar la informació següent:

a) Desglossament de la despesa o ingrés per impostos sobre beneficis, diferenciant l'impost corrent i la variació d'impostos diferits, que s'imputa al resultat del compte de resultats, així com l'imputat directament al patrimoni net, diferenciant el que afecti a cada epígraf de l'estat d'ingressos i despeses reconeguts.

b) En relació amb els impostos diferits, s'ha de desglossar aquesta diferència, distingint entre actius (diferències temporàries, crèdits per bases imposables negatives i altres crèdits) i passius (diferències temporàries).

c) L'import i termini d'aplicació de diferències temporàries deduïbles, bases imposables negatives i altres crèdits fiscals, quan no s'hagi registrat en el balanç l'actiu per impost diferit corresponent.

d) L'import de les diferències temporàries imposables per inversions en entitats dependents, associades i negocis conjunts quan no s'hagi registrat en el balanç el passiu per impost diferit corresponent, en els termes assenyalats en la norma de registre i valoració.

e) L'import dels actius per impost diferit, indicant la naturalesa de l'evidència utilitzada per al seu reconeixement, inclosa, si s'escau, la planificació fiscal, quan la realització de l'actiu depèn de guanys futurs superiors als que corresponen a la reversió de les diferències temporàries imposables, o quan l'entitat hagi experimentat una pèrdua, sigui en el present exercici o en l'anterior.

f) Naturalesa, import i compromisos adquirits en relació amb els incentius fiscals aplicats durant l'exercici, com ara beneficis, deduccions i determinades diferències permanents, així com els pendants de deduir. En particular, s'ha d'informar sobre

incentius fiscals objecte de periodificació, assenyalant l'import imputat a l'exercici i el que resta per imputar.

g) S'han d'identificar la resta de diferències permanents assenyalant el seu import i naturalesa.

h) Canvis en els tipus impositius aplicables respecte als de l'exercici anterior. S'ha d'indicar l'efecte en els impostos diferits registrats en exercicis anteriors.

i) Informació relativa a les provisions derivades de l'impost sobre beneficis així com sobre les contingències de caràcter fiscal i sobre esdeveniments posteriors al tancament que suposin una modificació de la normativa fiscal que afecta els actius i passius fiscals registrats. En particular, s'ha d'informar dels exercicis pendents de comprovació.

j) Qualsevol altra circumstància de caràcter substantiu en relació amb la situació fiscal.

15.2. Altres tributs

S'ha d'informar sobre qualsevol circumstància de caràcter significatiu en relació amb altres tributs; en particular qualsevol contingència de caràcter fiscal, així com els exercicis pendents de comprovació.

16. *Ingressos i Despeses*

1. Import de les despeses derivades del funcionament de l'òrgan de govern de l'entitat, amb indicació de l'import de cada partida del compte de resultats que afecta l'esmentat concepte.

2. Desglossament de la partida 2 del compte de resultats, "Ajuts concedits i altres despeses", amb indicació dels reintegraments produïts i amb distinció de les activitats.

Desglossament de la partida 5 del compte de resultats, "Aprovisionaments". Cal detallar els imports corresponents al consum de béns destinats a les activitats i al consum de primeres matèries i altres matèries consumibles, i distingir entre compres i variació d'existències.

Desglossament de la partida 7.b del compte de resultats, "Càrregues socials", amb distinció entre aportacions i dotacions per a pensions i altres càrregues socials.

Desglossament de la partida 8.c del compte de resultats, "Pèrdues, deteriorament i variació de provisions per operacions de les activitats", amb distinció entre variació de provisions d'existències, variació de provisions per a insolvències i pèrdues de crèdits incobrables i variació de provisions per a altres operacions de les activitats.

3. L'import de la venda de béns i prestació de serveis produïts per permuta de béns no monetaris i serveis.

4. Els resultats originats fora de l'activitat normal de l'entitat inclosos en la partida "Altres resultats".

5. Informació sobre:

- Ingressos de promocions, patrocinadors i col·laboracions amb indicació de les activitats a les quals es destinen i, si escau, les condicions a què estan subjectes.

- Transaccions efectuades amb entitats del grup i associades, amb especificació de les següents:

- Compres efectuades, devolucions de compres i ràpels.
- Vendes realitzades, devolucions de vendes i altres descomptes efectuats.
- Serveis rebuts i prestats.
- Interessos abonats i carregats.
- Dividends i altres beneficis rebuts.

17. *Provisions i contingències*

1. Per a cada provisió reconeguda en el balanç s'ha d'indicar:

a) Anàlisi del moviment de cada partida del balanç durant l'exercici, indicant:

- Saldo inicial.
- Dotacions.
- Aplicacions.

- Altres ajustaments realitzats.
- Saldo final.

No és necessari incloure informació comparativa en aquest apartat.

b) Informació de l'augment, durant l'exercici, en els saldos actualitzats al tipus de descompte per causa del pas del temps, així com l'efecte que hagi pogut tenir qualsevol canvi en el tipus de descompte.

No és necessari incloure informació comparativa en aquest apartat.

c) Una descripció de la naturalesa de l'obligació assumida.

d) Una descripció de les estimacions i procediments de càlcul aplicats per a la valoració dels imports corresponents, així com de les incerteses que puguin aparèixer en aquestes estimacions. Si s'escau, s'han de justificar els ajustaments que hagi calgut realitzar.

e) Indicació dels imports de qualsevol dret de reemborsament, assenyalant les quantitats que, si s'escau, s'hagin reconegut en l'actiu del balanç per aquests drets.

2. Llevat que sigui remota la sortida de recursos, per a cada tipus de contingència, s'ha d'indicar:

a) Una descripció breu de la seva naturalesa.

b) Evolució previsible, així com els factors dels quals depèn.

c) Una estimació quantificada dels possibles efectes en els estats financers i, en cas de no poder realitzar-se, informació sobre aquesta impossibilitat i incerteses que la motiven, assenyalant-se els riscos màxims i mínims.

d) L'existència de qualsevol dret de reemborsament.

e) En el cas excepcional que una provisió no s'hagi pogut registrar en el balanç perquè no pot ser valorada de forma fiable, addicionalment, s'han d'explicar els motius pels quals no es pot fer aquesta valoració.

3. En el cas que sigui probable l'entrada de beneficis o rendiments econòmics per a l'entitat procedents d'actius que no compleixin els criteris de reconeixement, s'ha d'indicar:

a) Una descripció breu de la seva naturalesa.

b) Evolució previsible, així com els factors dels quals depèn.

c) Informació sobre els criteris utilitzats per a la seva estimació, així com els possibles efectes en els estats financers i, en cas de no poder realitzar-se, informació sobre aquesta impossibilitat i incerteses que la motiven.

4. Excepcionalment en els casos en què, havent-hi un litigi amb un tercer, la informació exigida en els apartats anteriors perjudiqui seriosament la posició de l'entitat, no és precís que se subministri aquesta informació, però s'ha de descriure la naturalesa del litigi i s'ha d'informar de l'omissió d'aquesta informació i de les raons que han portat a prendre aquesta decisió.

18. *Aplicació d'elements patrimonials i d'ingressos a finalitats estatutàries*

1. Informació sobre els béns i drets que formen part de la dotació fundacional o del fons social i sobre aquells que estan vinculats directament al compliment de les finalitats pròpies, amb detall dels elements més significatius.

Informació sobre els beneficis o les pèrdues generats de l'alienació de béns i drets de l'entitat i sobre la reinversió de la totalitat del producte obtingut.

2. Càlcul pel qual es determina si s'ha destinat a les finalitats estatutàries el percentatge legalment establert. Explicació detallada de les partides significatives a través de les quals es pot comprovar el compliment de les finalitats. Quan escaigui, presentació d'un pla aprovat per l'òrgan de govern per aplicar els recursos pendents. Quan escaigui, estat de compliment del pla aprovat per l'òrgan de govern en exercicis anteriors per aplicar els recursos pendents del compliment de les obligacions establertes en la legislació vigent.

19. *Informació sobre medi ambient*

S'ha de facilitar informació sobre:

a) Descripció i característiques dels sistemes, equips i instal·lacions més significa-

tius incorporats a l'immobilitzat material, la finalitat dels quals sigui la minimització de l'impacte mediambiental i la protecció i millora del medi ambient indicant la seva naturalesa, la seva destinació, així com el valor comptable i la seva amortització acumulada sempre que es pugui determinar de forma individualitzada, així com les correccions valoratives per deteriorament, diferenciant les reconegudes en l'exercici de les acumulades.

b) Despeses incorregudes en l'exercici la finalitat de les quals sigui la protecció i millora del medi ambient, indicant la seva destinació.

c) Riscos coberts per les provisions corresponents a actuacions mediambientals, amb especial indicació dels derivats de litigis en curs, indemnitzacions i altres; s'ha d'assenyalar per a cada provisió la informació requerida per a les provisions reconegudes en el balanç en l'apartat 1 de la nota 17.

d) Contingències relacionades amb la protecció i millora del medi ambient, incloent la informació exigida en l'apartat 2 de la nota 17.

e) Inversions realitzades durant l'exercici per raons mediambientals.

f) Compensacions a rebre de tercers.

20. *Retribucions a llarg termini al personal*

1. Quan l'entitat atorgui retribucions a llarg termini al personal d'aportació o prestació definida, s'ha d'incloure una descripció general del tipus de pla de què es tracti.

2. Per al cas de retribucions a llarg termini al personal de prestació definida, addicionalment, s'ha d'incloure la informació requerida per a les provisions reconegudes en el balanç en l'apartat 1 de la nota 17, i s'ha de detallar:

a) Una conciliació entre els actius i passius reconeguts en el balanç.

b) Import de les partides incloses en el valor raonable dels actius afectes al pla.

c) Principals hipòtesis actuàries utilitzades, amb els seus valors a la data de tancament de l'exercici.

21. *Negocis conjunts*

1. L'entitat ha d'indicar i descriure els interessos significatius en negocis conjunts detallant la forma que adopta el negoci, distingint entre:

a) Explotacions controlades conjuntament, i

b) Actius controlats conjuntament.

2. Sense perjudici de la informació requerida en l'apartat 2 de la nota 17, s'ha d'informar de forma separada sobre l'import agregat de les contingències següents, llevat que la probabilitat de pèrdua sigui remota:

a) Qualsevol contingència en què l'entitat com a partícip hagi incorregut en relació amb les inversions en negocis conjunts i la seva part en cadascuna de les contingències que hagin estat incorregudes conjuntament amb altres partícips.

b) La seva part de les contingències dels negocis conjunts en què pugui ser responsable, i

c) Aquelles contingències que sorgeixin pel fet que l'entitat, com a partícip, pugui ser responsable dels passius d'altres partícips d'un negoci conjunt.

3. L'entitat ha d'informar separadament de l'import total dels compromisos següents:

a) Qualsevol compromís d'inversió de capital, que hagi assumit en relació amb la seva participació en negocis conjunts, així com la seva part dels compromisos d'inversió de capital assumits conjuntament amb altres partícips, i

b) La seva participació en els compromisos d'inversió de capital assumits pels propis negocis conjunts.

4. S'ha de desglossar per a cada partida significativa del balanç, del compte de resultats, de l'estat de fluxos d'efectiu i de l'estat de canvis en el patrimoni net, els imports corresponents a cada negoci conjunt.

22. *Actius no corrents mantinguts per a la venda*

1. Per a cada actiu no corrent o grup alienable d'elements que s'hagi de qualificar com a mantingut per a la venda, s'ha d'indicar:

- a) Una descripció detallada dels elements patrimonials, indicant el seu import i les circumstàncies que han motivat aquesta classificació.
- b) El resultat reconegut en el compte de resultats o en l'estat de canvis en el patrimoni net, per a cada element significatiu.
- c) Els ajustaments que s'efectuïn en l'exercici corrent als imports presentats prèviament que es refereixin als actius no corrents o grups alienables d'elements mantinguts per a la venda i que estiguin directament relacionats amb la seva alienació o disposició per altra via en un exercici anterior. O, si s'escau, els originats per no haver-se produït aquesta alienació.

2. Quan els requisits per a qualificar un actiu no corrent o un grup alienable d'elements com a mantinguts per a la venda es compleixin després de la data de tancament de l'exercici, però abans de la formulació dels comptes anuals, l'entitat no els ha de qualificar com a mantinguts per a la venda en els comptes anuals que formuli. No obstant això, ha d'incloure en relació amb ells la mateixa informació descrita en la lletra a) de l'apartat anterior.

23. Fets posteriors al tancament

L'entitat ha d'informar de:

1. Els fets posteriors que posin de manifest circumstàncies que ja existien en la data de tancament de l'exercici que no hagin suposat, d'acord amb la seva naturalesa, la inclusió d'un ajustament en les xifres contingudes en els comptes anuals, però la informació continguda en la memòria ha de ser modificada d'acord amb aquest fet posterior.

2. Els fets posteriors que mostrin condicions que no hi eren al tancament de l'exercici i que siguin de tal importància que, si no s'inclou informació al respecte, podria afectar la capacitat d'avaluació dels usuaris dels comptes anuals. En particular s'ha de descriure el fet posterior i s'ha d'incloure l'estimació dels seus efectes. En el supòsit que no sigui possible estimar els efectes del fet posterior, s'ha d'incloure una manifestació expressa sobre aquest extrem, conjuntament amb els motius i condicions que provoquen aquesta impossibilitat d'estimació.

3. Fets esdevinguts amb posterioritat al tancament dels comptes anuals que afectin l'aplicació del principi d'entitat en funcionament, informant de:

- a) Descripció del fet posterior i de la seva naturalesa (factor que genera dubte respecte a l'aplicació del principi d'entitat en funcionament).
- b) Impacte potencial del fet posterior sobre la situació de l'entitat.
- c) Factors mitigants relacionats, si s'escau, amb el fet posterior.

24. Operacions amb parts vinculades

3. La informació sobre operacions amb parts vinculades s'ha de presentar separatament per a cadascuna de les categories següents:

- a) Entitat dominant.
- b) Altres entitats del grup.
- c) Negocis conjunts en què l'entitat sigui un dels partícips.
- d) Entitats associades.
- e) Entitats amb control conjunt o influència significativa sobre l'entitat.
- f) Personal clau de la direcció de l'entitat o de l'entitat dominant.
- g) Altres parts vinculades.

3. L'entitat ha de facilitar la informació suficient per a comprendre les operacions amb parts vinculades que hagi efectuat i els seus efectes sobre els seus estats financers, incloent, entre d'altres, els aspectes següents:

a) Identificació de les persones o entitats amb les quals s'han realitzat les operacions vinculades, expressant la naturalesa de la relació amb cada part implicada.

b) Detall de l'operació i la seva quantificació, expressant la política de preus seguida, posant-la en relació amb les que l'entitat utilitza respecte d'operacions anàlogues realitzades amb parts que no tinguin la consideració de vinculades. Quan no hi hagi operacions anàlogues realitzades amb parts que no tinguin la considera-

ció de vinculades, els criteris o mètodes seguits per a determinar la quantificació de l'operació.

c) Benefici o pèrdua que l'operació hagi originat a l'entitat i descripció de les funcions i riscos assumits per cada part vinculada respecte de l'operació.

d) Import dels saldos pendents, tant actius com passius, els seus terminis i condicions, naturalesa de la contraprestació establerta per a la seva liquidació, agrupant els actius i passius per tipus d'instrument financer (amb l'estructura que apareix en el balanç de l'entitat) i garanties atorgades o rebudes.

e) Correccions valoratives per deutes de cobrament dubtós relacionades amb els saldos pendents anteriors.

f) Despeses reconegudes en l'exercici com a conseqüència de deutes incobrables o de cobrament dubtós de parts vinculades.

3. En tot cas, s'ha d'informar dels següents tipus d'operacions amb parts vinculades:

a) Vendes i compres d'actius corrents i no corrents.

b) Prestació i recepció de serveis.

c) Contractes d'arrendament financer.

d) Transferències de recerca i desenvolupament.

e) Acords sobre llicències.

f) Acords de finançament, incloent préstecs i aportacions de capital, ja siguin en efectiu o en espècie. En les operacions d'adquisició i alienació d'instruments de patrimoni, s'ha d'especificar el nombre, valor nominal, preu mitjà i resultat d'aquestes operacions, especificant la destinació final prevista en el cas d'adquisició.

g) Interessos abonats i carregats; així com aquells meritats però no pagats o cobrats.

h) Dividends i altres beneficis rebuts.

i) Garanties i avals.

j) Remuneracions i indemnitzacions.

k) Aportacions a plans de pensions i assegurances de vida.

l) Compromisos en ferm per opcions de compra o de venda o altres instruments que puguin implicar una transmissió de recursos o d'obligacions entre l'entitat i la part vinculada.

m) Acord de repartiment de costos en relació amb la producció de béns i serveis que seran utilitzats per diverses parts vinculades.

n) Acords de gestió de tresoreria, i

o) Acords de condonació de deutes i prescripció d'aquests deutes.

4. La informació anterior es pot presentar de forma agregada quan es refereixi a partides de naturalesa similar. En tot cas, s'ha de facilitar informació de caràcter individualitzat sobre les operacions vinculades que siguin significatives per la seva quantia o rellevants per a una comprensió adequada dels comptes anuals.

5. Cal informar sobre l'import dels sous, dietes i remuneracions de qualsevol classe meritats en el curs de l'exercici pel personal d'alta direcció i pels membres de l'òrgan de govern, qualsevol que sigui la seva causa, així com de les obligacions concretes en matèria de pensions o de pagament de primes d'assegurances de vida respecte dels membres antics i actuals de l'òrgan de govern i personal d'alta direcció. Així mateix, s'ha d'incloure informació sobre indemnitzacions per cessament. Quan els membres de l'òrgan de govern siguin persones jurídiques, els requeriments anteriors s'han de referir a les persones físiques que els representen.

També s'ha d'informar sobre l'import de les bestretes i crèdits concedits al personal d'alta direcció i als membres de l'òrgan de govern, amb indicació del tipus d'interès, les seves característiques essencials i els imports eventualment tornats, així com les obligacions assumides per compte d'ells a títol de garantia. Quan els membres de l'òrgan de govern siguin persones jurídiques, els requeriments anteriors es refereixen a les persones físiques que els representen.

6. En el cas de pertànyer a un grup d'entitats, s'ha de descriure l'estructura financera del grup.

25. *Altra informació*

S'ha d'incloure informació sobre:

1. El nombre mitjà de persones ocupades en el curs de l'exercici, distribuït per categories i desglossat per sexes.
2. Canvis dels components de l'òrgan de govern, sens perjudici de la tramitació prevista legalment per a la seva inscripció en el Registre corresponent.
3. Relació de les operacions de l'exercici (o d'anteriors que encara tenen incidència econòmica) per a les quals s'ha tramitat una autorització i estat de compliment de les resolucions corresponents.
4. Operacions en què hi hagi algun tipus de garantia, amb indicació dels actius afectes a aquestes operacions, fins i tot quan es tracti de disponibilitats líquides; en aquest cas, cal assenyalar les limitacions de disponibilitat existents.
5. L'import dels honoraris per auditoria de comptes i altres serveis prestats pels auditors de comptes.
6. Quan l'entitat sigui la de major actiu d'un conjunt d'entitats sotmeses a una mateixa unitat de decisió, perquè estiguin controlades per qualsevol mitjà per una o varies persones físiques o jurídiques, no obligades a consolidar, que actuïn conjuntament, o perquè es trobin sota direcció única per acords o clàusules estatutàries, s'ha d'incloure una descripció de les citades entitats, assenyalant el motiu pel qual es troben sota una mateixa unitat de decisió.
S'entén per entitat de major actiu aquella que en el moment de la seva incorporació a la unitat de decisió, presenti una xifra major en el total de l'actiu del model del balanç.
7. Quan l'entitat no sigui la de major actiu del conjunt d'entitats sotmeses a una unitat de decisió en els termes assenyalats en el punt anterior, ha d'indicar la unitat de decisió a la que pertany i el registre públic on estiguin dipositats els comptes anuals de l'entitat que conté la informació exigida en el punt anterior.
8. Qualsevol altra qüestió no inclosa en els apartats anteriors de la memòria, i que ajudi a justificar el compliment de les finalitats estatutàries i a determinar la posició financera de l'entitat.

26. *Informació segmentada*

L'entitat ha d'informar de la distribució de l'import d'ingressos i despeses corresponent a les seves activitats ordinàries, per categories d'activitats, per centres de treball i, si escau, per àrees geogràfiques d'actuació.

Model abreujat de comptes anuals

BALANÇ ABREUJAT				
EXERCICI ...				
NÚM. DELS COMPTES	ACTIU	NOTES DE LA MEMÒRIA	EXERCICI N	EXERCICI N-1
	A) ACTIU NO CORRENT			
	I. Immobilitzat intangible			
202, (2802), (2902)	1. Concessions administratives			
206, (2806), (2906)	2. Aplicacions informàtiques			
208, (2808), (2908)	3. Drets sobre béns cedits en ús gratuïtament			
200, 201, 203, 205, (2800), (2801), (2803), (2805), (2900), (2901), (2903), (2905)	4. Altres immobilitzats intangibles			
209	5. Acomptes			
	II. Immobilitzat material			
210, 211, (2811), (2910), (2911)	1. Terrenys i Construccions			
212, 213, 214, (2812), (2813), (2814), (2912), (2913), (2914)	2. Instal·lacions, maquinària i utilitatge			
215, 216, (2815), (2816), (2915), (2916)	3. Mobiliari i Equips per a processaments d'informació			
217, 218, (2817), (2818), (2917), (2918)	4. Altre immobilitzat material			
219	5. Immobilitzacions materials en curs i acomptes			
	III. Inversions immobiliàries			
220, (2920)	1. Terrenys i béns naturals			
221, (282), (2921)	2. Construccions			
	IV. Béns del patrimoni cultural			
230, (29190)	1. Béns immobles			
231, 232, 233, (29191), (29192), (29193)	2. Arxius, Biblioteques i Museus			
234, (29194)	3. Béns mobles			
239	4. Acomptes			
	V. Inversions en entitats del grup i associades a llarg termini			
2403, 2404, (2493), (2494), (2933), (2934)	1. Instruments de patrimoni			
2423, 2424, (2953), (2954)	2. Crèdits a entitats			
2413, 2414, (2943) (2944)	3. Valors representatius de deute			
	VI. Inversions financeres a llarg termini			
2405, 250, (2495), (259), (2935), (296)	1. Instruments de patrimoni			
2425, 252, 253, 254, (2955), (298)	2. Crèdits a tercers			
2415, 251, (2945), (297)	3. Valors representatius de deute			
255, 258, 26	4. Altres actius financers			
474	VII. Actius per impost diferit			

B. ACTIU CORRENT				
30, 31, 32, 33, 34, 35, 36, (39), 407	I. Existències			
	II. Usuaris, patrocinadors i deutors de les activitats i altres comptes a cobrar			
440, 441, 442, (447)	1. Usuaris i deutors per vendes i prestació de serveis			
443, (4933), (4934), (4935)	2. Deutors, entitats del grup, associades i altres parts vinculades			
444	3. Patrocinadors			
445, 446, 449, (490)	4. Altres deutors			
460, 464, 544	5. Personal			
4709	6. Actius per impost corrent			
4700, 4707, 4708, 471, 472, 473	7. Altres crèdits amb les Administracions Públiques			
558	8. Fundadors i socis per desemborsaments pendents			
	III. Inversions en entitats del grup i associades a curt termini			
5303, 5304, (5393), (5394), (5933), (5934)	1. Instruments de patrimoni			
5323, 5324, 5343, 5344, (5953), (5954)	2. Crèdits a entitats			
5313, 5314, 5333, 5334, (5943), (5944)	3. Valors representatius de deute			
5353, 5354, 5523, 5524	4. Altres actius financers			
	IV. Inversions financeres a curt termini			
5305, 540, (5395), (549), (5935), (596)	1. Instruments de patrimoni			
5325, 5345, 542, 543, 547, (5955), (598)	2. Crèdits a tercers			
5315, 5335, 541, 546, (5945), (597)	3. Valors representatius de deute			
5355, 545, 548, 551, 5525, 554, 5590, 565, 566	4. Altres actius financers			
480, 567	V. Periodificacions a curt termini			
	VI. Efectiu i altres actius líquids equivalents			
570, 572, 574	1. Tresoreria			
576	2. Altres actius líquids equivalents			
	TOTAL ACTIU (A+B)			

NÚM. DELS COMPTES	PATRIMONI NET I PASSIU	NOTES DE LA MEMÒRIA	EXERCICI N	EXERCICI N-1
	A) PATRIMONI NET			
	A-1) Fons propis			
	I. Fons dotacionals o fons socials			
100, 101	1. Fons dotacionals o fons socials			
(103), (104)	2. Fons dotacionals o fons socials pendents de desemborsar			
102	II. Fons especials			
	III. Excedents d'exercicis anteriors			
120	1. Romanent			
121	2. Excedents negatius d'exercicis anteriors			
124	IV. Excedents pendents d'aplicació en activitats estatutàries			
129	V. Excedent de l'exercici (positiu o negatiu)			
118	VI. Aportacions per a compensar pèrdues			
	A-2) Subvencions, donacions i llegats rebuts i altres ajustaments			
130	1. Subvencions oficials de capital			
131	2. Donacions i llegats de capital			
132	3. Altres subvencions, donacions i llegats			
137	4. Ingressos fiscals a distribuir			
	B) PASSIU NO CORRENT			
14	I. Provisions a llarg termini			
	II. Deutes a llarg termini			
1605, 170	1. Deutes amb entitats de crèdit			
1625, 174	2. Creditors per arrendament financer			
1615, 1635, 171, 172, 173, 175, 176, 180, 185, 189	3. Altres deutes a llarg termini			
1603, 1604, 1613, 1614, 1623, 1624, 1633, 1634	III. Deutes amb entitats del grup i associades a llarg termini			
479	IV. Passius per impost diferit			
181	V. Periodificacions a llarg termini			
	C) PASSIU CORRENT			
499, 529	I. Provisions a curt termini			
	II. Deutes a curt termini			
5105, 520, 527	1. Deutes amb entitats de crèdit			
5125, 524	2. Creditors per arrendament financer			
5115, 5135, 5145, 521, 522, 523, 525, 528, 551, 554, 5525, 555, 5565, 5566, 560, 561, 569	3. Altres deutes a curt termini			
5103, 5104, 5113, 5114, 5123, 5124, 5133, 5134, 5143, 5144, 5523, 5524, 5563, 5564	III. Deutes amb entitats del grup i associades a curt termini			
	IV. Creditors per activitats i altres comptes a pagar			
400, 401, 403, 404, 405, (406)	1. Proveïdors			
41	2. Creditors variis			
465, 466	3. Personal (remuneracions pendents de pagament)			
475, 476, 477	4. Passius per impost corrent i altres deutes amb les Administracions Públiques			
448	5. Acomptes d'usuaris			
485, 568	V. Periodificacions a curt termini			
	TOTAL PATRIMONI NET I PASSIU (A+B+C)			

COMpte DE RESULTATS ABREUJAT				
EXERCICI ...				
HUM. DELS COMPTES		NOTES DE LA MEMÒRIA	(Deure) Haver	
			EXERCICI II	EXERCICI II-1
	1. Ingressos per les activitats			
700, 705, (706), (708), (709)	a) Vendes i prestacions de serveis			
721	b) Ingressos rebuts amb caràcter periòdic			
722, 723	c) Ingressos de promocions, patrocinadors i col·laboracions			
724	d) Subvencions oficials a les activitats			
728	e) Donacions i altres ingressos per a activitats			
727	f) Altres subvencions, donacions i llegats de l'exercici incorporats al resultat de l'exercici			
(658)	g) Reintegrant de subvencions, donacions i llegats rebuts			
	2. Ajuts concedits i altres despeses			
(650), (651), (652), 729	a) Ajuts concedits			
(653), (654)	b) Despeses per col·laboracions i per l'exercici del càrrec de membre de l'òrgan de govern			
(6930), 71*, 7930	3. Variació d'existències de productes acabats i en curs de fabricació			
73	4. Treballs realitzats per l'entitat per al seu actiu			
	5. Aprovisionaments			
(600), (601), (602), 606, 608, 609, 61*, (6931), (6932), (6933), 7931, 7932, 7933	a) Consums i deteriorament d'existències			
(607)	b) Treballs realitzats per altres entitats			
	6. Altres ingressos de les activitats			
752	a) Ingressos per arrendaments			
751, 753, 754, 755, 759	b) Altres ingressos accessoris i altres de gestió corrent			
(64)	7. Despeses de personal			
	8. Altres despeses d'explotació			
	a) Serveis exteriors			
(620)	a.) Investigació i desenvolupament			
(621)	a.) Arrendaments i cànon			
(622)	a.) Reparacions i conservació			
(623)	a.) Serveis professionals independents			
(624)	a.) Transports			
(625)	a.) Primes d'assegurances			
(626)	a.) Serveis bancaris			
(627)	a.) Publicitat, propaganda i relacions públiques			
(628)	a.) Subministraments			
(629)	a.) Altres serveis			
(631), (634), 636, 639	b) Tributs			
(655), (694), (695), 794, 7954	c) Pèrdues, deteriorament i variació de provisions per operacions de les activitats			
(656), (659)	d) Altres despeses de gestió corrent			
(68)	9. Amortització de l'immobilitzat			
725, 726	10. Subvencions, donacions i llegats traspassats al resultat			
7951, 7952, 7955, 7956	11. Excés de provisions			
	12. Deteriorament i resultat per alienacions de l'immobilitzat			
(690), (691), (692), 790, 791, 792	a) Deterioraments i pèrdues			
(670), (671), (672), 770, 771, 772	b) Resultats per alienacions i altres			
(678), 778	13. Altres resultats			
	I) RESULTAT D'EXPLOTACIÓ (1+2+3+4+5+6+7+8+9+10+11+12+13)			
760, 761, 762, 769	14. Ingressos financers			
(660), (662), (665), (669)	15. Despeses financeres			
(663), 763	16. Variació de valor raonable en instruments financers			
(668), 768	17. Diferències de canvi			
	18. Deteriorament i resultat per alienacions d'instruments financers			
(696), (697), (698), (699), 796, 797, 798, 799	a) Deterioraments i pèrdues			
(666), (667), (673), 766, 773	b) Resultats per alienacions i altres			
	II) RESULTAT FINANCIER (14+15+16+17+18)			
	III) RESULTAT ABAHS D'IMPOSTOS (I +II)			
(6300)*, 6301*, (633), 638	19. Impostos sobre beneficis			
	IV) RESULTAT DE L'EXERCICI (III + 19)			

* Amb signe positiu o negatiu, segons el saldo.

ESTAT DE CANVIS EN EL PATRIMONI NET								
EXERCICI ...								
	Fons		Excedents exercicis anteriors	Excedents pendents de destinar a les finalitats estatutàries	Excedent de l'exercici	Aportacions per a compensar pèrdues	Subvencions, donacions i legats rebuts	TOTAL
	Total	Pendents de desemborsar						
A. SALDO, FINAL DE L'ANY II-2								
I. Ajustaments per canvis de criteri N-2 i anteriors								
II. Ajustaments per errors N-2 i anteriors								
B. SALDO AJUSTAT, INICI DE L'ANY II-1								
I. Excedent de l'exercici								
II. Total ingressos i despeses reconeguts en el patrimoni net								
III. Operacions de patrimoni net								
1. Augments de fons dotacionals/fons socials/fons especials								
2. (-) Reduccions de fons dotacionals/fons socials/fons especials								
3. Conversió de passius financers en patrimoni net (condonació de deutes)								
4. Altres aportacions								
III. Altres variacions del patrimoni net								
C. SALDO, FINAL DE L'ANY II-1								
I. Ajustaments per canvis de criteri N-1								
II. Ajustaments per errors N-1								
D. SALDO AJUSTAT, INICI DE L'ANY II								
I. Excedent de l'exercici								
II. Total ingressos i despeses reconeguts en el patrimoni net								
III. Operacions de patrimoni net								
1. Augments de fons dotacionals/fons socials/fons especials								
2. (-) Reduccions de fons dotacionals/fons socials/fons especials								
3. Conversió de passius financers en patrimoni net (condonació de deutes)								
4. Altres aportacions								
III. Altres variacions del patrimoni net								
E. SALDO FINAL DE L'ANY II								

CONTINGUT DE LA MEMÒRIA ABREUJADA

1. *Activitat de l'entitat*

Aquest apartat ha de contenir:

- Descripció específica de les activitats desenvolupades durant l'exercici i la forma com es gestionen.
- Descripció específica dels ajuts atorgats. Criteris i forma d'assegurar que satisfan l'interès general i que incorporen la perspectiva de gènere i de les dones en el seu atorgament.
- Informació sobre les persones usuàries o beneficiàries de les activitats descrites, desglossant la informació per sexes i detallant l'impacte diferenciat d'aquestes activitats sobre homes i dones.
- Informació sobre les accions dutes a terme per promoure condicions d'igualtat de tracte i d'oportunitats entre dones i homes durant l'any.

2. *Bases de presentació dels comptes anuals*

1. Imatge fidel:

- a) L'entitat ha de fer una declaració explícita que els comptes anuals reflecteixen la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera i dels resultats de l'entitat, així com, en el cas de confeccionar l'estat de fluxos d'efectiu, la veracitat dels fluxos incorporats.
- b) Raons excepcionals per les quals, per a mostrar la imatge fidel, no s'han aplicat les disposicions legals en matèria comptable, amb indicació de la disposició legal no aplicada, i influència qualitativa i quantitativa per a cada exercici per al qual es presenta informació d'aquesta manera d'actuar sobre el patrimoni, la situació financera i els resultats de l'entitat.
- c) Informacions complementàries, amb indicació de la seva ubicació en la memòria, que calgui incloure quan l'aplicació de les disposicions legals no sigui suficient per presentar la imatge fidel.

2. Principis comptables no obligatoris aplicats.

3. Comparació de la informació.

Aquest apartat ha d'incorporar la informació següent:

- a) Raons excepcionals que justifiquen la modificació de l'estructura del balanç, del compte de resultats, de l'estat de canvis en el patrimoni net i de l'estat de fluxos d'efectiu de l'exercici anterior.
- b) Explicació de les causes que impedeixen la comparació dels comptes anuals de l'exercici amb els del precedent.
- c) Explicació de l'adaptació dels imports de l'exercici precedent per facilitar-ne la comparació i, en cas contrari, de les raons excepcionals que impossibiliten efectuar aquesta adaptació.

4. Agrupació de partides.

Aquest apartat ha d'informar del desglossament de les partides que han estat objecte d'agrupació al balanç, al compte de resultats, a l'estat de canvis en el patrimoni net o a l'estat de fluxos d'efectiu.

No cal presentar la informació anterior si la desagregació esmentada figura en altres apartats de la memòria.

5. Elements recollits en diverses partides.

Identificació dels elements patrimonials, amb el seu import, que estiguin registrats en dues o més partides del balanç, amb indicació d'aquestes partides i de l'import inclòs en cadascuna.

6. Canvis en criteris comptables.

Explicació detallada dels ajustaments per canvis en criteris comptables realitzats durant l'exercici. En particular, s'ha d'informar sobre:

- a) Naturalesa i descripció del canvi produït i les raons per les quals el canvi permet una informació més fiable i rellevant.
- b) Import de la correcció per a cadascuna de les partides que corresponguin dels documents que integren els comptes anuals, afectades en cadascun dels exercicis presentats a efectes comparatius, i

c) Si l'aplicació retroactiva és impracticable, s'ha d'informar d'aquest fet, de les circumstàncies que l'expliquen i des de quan s'ha aplicat el canvi en el criteri comptable.

Quan el canvi de criteri sigui degut a l'aplicació d'una nova norma, s'ha d'indicar i s'ha d'informar del seu efecte sobre exercicis futurs.

No cal incloure informació comparativa en aquest apartat.

7. Correcció d'errors.

Explicació detallada dels ajustaments per correcció d'errors realitzats en l'exercici.

En particular, s'ha d'informar sobre:

a) Naturalesa de l'error i l'exercici o exercicis en què es va produir.

b) Import de la correcció per a cadascuna de les partides que corresponguin dels documents que integren els comptes anuals afectades en cadascun dels exercicis presentats a efectes comparatius, i

c) Si l'aplicació retroactiva és impracticable, s'ha d'informar sobre aquest fet, les circumstàncies que l'expliquen i des de quan s'ha corregit l'error.

No és necessari incloure informació comparativa en aquest apartat.

3. Aplicació de resultats

Informació sobre la proposta d'aplicació de l'excedent, en especial sobre la xifra que l'òrgan de govern ha acordat destinar a augmentar el saldo del compte de fons dotacional o de fons social i sobre la que ha acordat afectar al compliment de les disposicions legals aplicables, d'acord amb l'esquema següent:

Bases de repartiment	Import
Excedent de l'exercici	
Total base de repartiment = Total aplicació	
Aplicació a	Import
Fons dotacional o fons social	
Fons especials	
Romanent	
Excedents pendents d'aplicació en activitats estatutàries	
Compensació d'excedents negatius d'exercicis anteriors	
Total aplicació = Total base de repartiment	

En el cas que s'hagi acordat destinar algun import a augmentar el saldo del fons especial, d'acord amb la normativa aplicable i amb el títol de constitució del fons, cal informar sobre els criteris aplicats.

4. Normes de registre i valoració

S'han d'indicar els criteris comptables aplicats en relació amb les partides següents:

1. Immobilitzat intangible; indicant els criteris utilitzats de capitalització o activació, amortització i correccions valoratives per deteriorament.

Justificació de les circumstàncies que han portat a qualificar com a indefinida la vida útil d'un immobilitzat intangible.

Cal precisar els criteris de comptabilització dels drets sobre béns cedits en ús gratuïtament.

En particular, s'ha d'indicar de forma detallada el criteri de valoració seguit per a calcular el valor recuperable dels immobilitzats intangibles amb vida útil indefinida.

2. Béns integrants del patrimoni cultural; indicant els criteris sobre valoració, les correccions valoratives per deteriorament i la seva reversió, la comptabilització de

costos que impliquin un major valor d'aquests béns i la determinació del cost dels treballs efectuats per l'entitat per als béns integrants del patrimoni cultural.

3. Immobilitzat material; indicant els criteris sobre amortització, correccions valoratives per deteriorament i la seva reversió, capitalització de despeses financeres, costos d'ampliació, modernització i millores, costos de desmantellament o retirada, així com els costos de rehabilitació del lloc on s'ubica un actiu i els criteris sobre la determinació del cost dels treballs efectuats per l'entitat per al seu immobilitzat.

4. S'ha d'assenyalar el criteri per a qualificar els terrenys i construccions com a inversions immobiliàries, especificant per a aquestes inversions els criteris assenyalats en l'apartat anterior.

5. Arrendaments; indicant els criteris de comptabilització de contractes d'arrendament financer i altres operacions de naturalesa similar.

6. Permutes; indicant el criteri seguit i la justificació de la seva aplicació, en particular, les circumstàncies que han portat a qualificar una permuta com de caràcter comercial.

11. Actius financers i passius financers; s'ha d'indicar:

a) Criteris emprats per a la qualificació i valoració de les diferents categories d'actius financers i passius financers, així com per al reconeixement de canvis de valor raonable.

b) Els criteris aplicats per a determinar l'existència d'evidència objectiva de deteriorament, així com el registre de la correcció de valor i la seva reversió i la baixa definitiva d'actius financers deteriorats. En particular, s'han de destacar els criteris utilitzats per a calcular les correccions valoratives relatives als deutors per activitats i altres comptes a cobrar. Així mateix, s'han d'indicar els criteris comptables aplicats als actius financers les condicions dels quals hagin estat renegociades i que, d'altra manera, estarien vençuts o deteriorats.

c) Criteris emprats per al registre de la baixa d'actius financers i passius financers.

d) Contractes de garanties financeres; indicant el criteri seguit tant en la valoració inicial com posterior.

e) Inversions en entitats del grup, multigrup i associades; s'ha d'informar sobre el criteri seguit en la valoració d'aquestes inversions, així com l'aplicat per a registrar les correccions valoratives per deteriorament.

f) Els criteris emprats en la determinació dels ingressos o despeses provinents de les diferents categories d'instruments financers: interessos, primes o descomptes, dividends, etc.

12. Existències; indicant els criteris de valoració i, en particular, precisant els seguits sobre correccions valoratives per deteriorament i capitalització de despeses financeres.

13. Impostos sobre beneficis; indicant els criteris utilitzats per al registre i valoració d'actius i passius per impost diferit.

10. Ingressos i despeses; indicant els criteris generals aplicats. En particular, en relació amb les prestacions de serveis realitzades per l'entitat s'han d'indicar els criteris utilitzats per a la determinació dels ingressos; en concret, s'han d'assenyalar els mètodes emprats per a determinar el percentatge de realització en la prestació de serveis i s'ha d'informar en cas que la seva aplicació no hagi estat possible.

11. Provisions i contingències; indicant el criteri de valoració, així com, si s'escau, el tractament de les compensacions a rebre d'un tercer en el moment de liquidar l'obligació. En particular, en relació amb les provisions s'ha de realitzar una descripció general del mètode d'estimació i càlcul de cadascun dels riscos.

12. Elements patrimonials de naturalesa mediambiental, indicant:

a) Criteris de valoració, així com d'imputació a resultats dels imports destinats als fins mediambientals. En particular, s'ha d'indicar el criteri seguit per a considerar aquests imports com a despeses de l'exercici o com a major valor de l'actiu corresponent.

b) Descripció del mètode d'estimació i càlcul de les provisions derivades de l'impacte mediambiental.

13. Criteris emprats per al registre i valoració de les despeses de personal; en particular, els referits a compromisos per pensions.

14. Subvencions, donacions i llegats; indicant el criteri emprat per a la seva classificació i, si s'escau, la seva imputació a resultats.

15. Criteris emprats en transaccions entre parts vinculades.

5. *Immobilitzat material*

1. Anàlisi i justificació del moviment durant l'exercici de cada partida del balanç inclosa en aquest epígraf i de les seves corresponents amortitzacions acumulades i correccions valoratives per deteriorament acumulades; indicant el següent:

- a) Saldo inicial.
- b) Entrades o dotacions, especificant les aportacions no dineràries, així com les que siguin degudes a ampliacions o millores.
- c) Reversió de correccions valoratives per deteriorament.
- d) Augments/disminucions per transferències o traspessos d'altres partides; en particular a actius no corrents mantinguts per a la venda.
- e) Sortides, baixes o reduccions.
- f) Correccions valoratives per deteriorament, diferenciant les reconegudes en l'exercici de les acumulades.
- g) Amortitzacions, diferenciant les reconegudes en l'exercici de les acumulades.
- h) Saldo final.

2. Informació sobre:

a) Costos estimats de desmantellament, retirada o rehabilitació, inclosos com a major valor dels actius, especificant les circumstàncies que s'han tingut en compte per a la seva valoració.

b) Vides útils o coeficients d'amortització utilitzats per classes d'elements, així com els mètodes d'amortització emprats, informant de l'amortització de l'exercici i l'acumulada que correspongui a cada element significatiu d'aquest epígraf.

c) Sempre que tingui incidència significativa en l'exercici present o en exercicis futurs, s'ha d'informar dels canvis d'estimació que afectin a valors residuals, als costos estimats de desmantellament, retirada o rehabilitació, vides útils i mètodes d'amortització.

d) Característiques de les inversions en immobilitzat material adquirides a entitats del grup i associades, amb indicació del seu valor comptable, amortització i correccions valoratives per deteriorament acumulades.

e) Característiques de les inversions en immobilitzat material situades fora del territori de Catalunya, amb indicació del seu valor comptable, amortització i correccions valoratives per deteriorament acumulades.

f) Import de les despeses financeres capitalitzades en l'exercici, així com els criteris seguits per a la seva determinació.

g) Per a cada correcció valorativa per deteriorament de quantia significativa, reconeguda o revertida durant l'exercici per a un immobilitzat material individual, s'ha d'indicar:

- Naturalesa de l'immobilitzat material.

- Import, successos i circumstàncies que han portat al reconeixement i reversió de la pèrdua per deteriorament.

- Criteri emprat per a determinar el valor raonable menys els costos de venda, si s'escau, i

- Si el mètode emprat fos el valor en ús, s'han d'assenyalar els tipus d'actualització utilitzats en les estimacions actuals i en les anteriors, una descripció de les hipòtesis clau sobre les que s'han basat les projeccions de fluxos d'efectiu i de com s'han determinat els seus valors, el període que abasta la projecció dels fluxos d'efectiu i la seva taxa de creixement a partir del cinquè any.

h) Respecte les pèrdues i reversions per deteriorament agregades de les quals no es revela la informació assenyalada en la lletra anterior, les principals classes d'immobilitzats afectats per les pèrdues i reversions per deteriorament i els principals successos i circumstàncies que han portat al reconeixement i la reversió d'aquestes correccions valoratives per deteriorament.

i) S'ha d'informar de l'import de les compensacions de tercers que s'inclouin en el resultat de l'exercici per elements d'immobilitzat material el valor dels quals s'hagi deteriorat, s'hagin perdut o s'hagin retirat.

j) Característiques de l'immobilitzat material no afecte directament a les activitats, indicant el seu valor comptable, amortització i correccions valoratives per deteriorament acumulades.

k) Import i característiques dels béns totalment amortitzats en ús, distingint entre construccions i resta d'elements.

l) Béns afectes a garanties i reversió, així com l'existència i els imports de restriccions a la titularitat.

m) Subvencions, donacions i llegats rebuts relacionats amb l'immobilitzat material, indicant també l'import d'aquests actius.

n) Compromisos fermes de compra i fonts previsibles de finançament, així com els compromisos fermes de venda.

o) Qualsevol altra circumstància de caràcter substantiu que afecti a béns de l'immobilitzat material com ara: arrendaments, assegurances, litigis, embargaments i situacions anàlogues.

p) Arrendaments financers i altres operacions de naturalesa similar sobre béns de l'immobilitzat material.

q) En el cas d'immobles, s'ha d'indicar de forma separada el valor de la construcció i del terreny.

r) El resultat de l'exercici derivat de l'alienació o disposició per altres mitjans d'elements de l'immobilitzat material.

6. *Inversions immobiliàries*

A més de la informació requerida en la nota anterior, s'han de descriure els immobles classificats com a inversions immobiliàries, i s'ha d'informar de:

1. Tipus d'inversions immobiliàries i destinació que se'ls doni.

2. Ingressos provinents d'aquestes inversions així com les despeses per a la seva explotació; s'han de diferenciar les inversions que generen ingressos de les que no ho fan.

3. L'existència i l'import de les restriccions a la realització d'inversions immobiliàries, al cobrament dels ingressos derivats d'elles o dels recursos obtinguts per la seva alienació o disposició per altres mitjans, i

4. Obligacions contractuals per a l'adquisició, construcció o desenvolupament d'inversions immobiliàries o per a reparacions, manteniment o millores.

7. *Béns del patrimoni cultural*

1. Anàlisi del moviment durant l'exercici de cada partida del balanç inclosa en aquest epígraf i de les seves corresponents correccions valoratives per deteriorament acumulades; indicant el següent:

a) Saldo inicial.

b) Entrades o dotacions, especificant les aportacions no dineràries, així com les que siguin degudes a ampliacions o millores.

c) Reversió de correccions valoratives per deteriorament.

d) Augments/disminucions per transferències o traspessos d'altres partides.

e) Sortides, baixes o reduccions.

f) Correccions valoratives per deteriorament, diferenciant les reconegudes en l'exercici de les acumulades.

g) Saldo final.

2. Informació sobre:

a) Costos estimats de desmantellament, retirada o rehabilitació, inclosos com a

major valor dels actius, especificant les circumstàncies que s'han tingut en compte per a la seva valoració.

b) Sempre que tingui incidència significativa en l'exercici present o en exercicis futurs, s'ha d'informar dels canvis d'estimació que afectin a valors residuals i als costos estimats de desmantellament, retirada o rehabilitació.

c) Característiques de les inversions en béns del patrimoni cultural adquirits a entitats del grup i associades, amb indicació del seu valor comptable i correccions valoratives per deteriorament acumulades.

d) Característiques de les inversions en béns del patrimoni cultural situats fora del territori de Catalunya, amb indicació del seu valor comptable i correccions valoratives per deteriorament acumulades.

e) Import de les despeses financeres capitalitzades en l'exercici, així com els criteris seguits per a la seva determinació.

f) Per a cada correcció valorativa per deteriorament de quantia significativa, reconeguda o revertida durant l'exercici per a un bé individual, s'ha d'indicar:

- Naturalesa del bé.

- Import, successos i circumstàncies que han portat al reconeixement i reversió de la pèrdua per deteriorament, i

- Criteri emprat per a determinar el valor raonable menys els costos de venda, si s'escau.

g) S'ha d'informar de l'import de les compensacions de tercers que s'incloguin en el resultat de l'exercici per béns del patrimoni cultural el valor dels quals s'hagi deteriorat, s'hagin perdut o s'hagin retirat.

h) Característiques dels béns del patrimoni cultural no afectes directament a les activitats, indicant el seu valor comptable i correccions valoratives per deteriorament acumulades.

i) Béns afectes a garanties i reversió, així com l'existència i els imports de restriccions a la titularitat.

j) Subvencions, donacions i llegats rebuts relacionats amb els béns del patrimoni cultural, indicant també l'import d'aquests actius.

k) Compromisos fermes de compra i fonts previsibles de finançament, així com els compromisos fermes de venda.

l) Qualsevol altra circumstància de caràcter substantiu que afecti a béns del patrimoni cultural com ara: arrendaments, assegurances, litigis, embargaments i situacions anàlogues.

m) Arrendaments financers i altres operacions de naturalesa similar sobre béns del patrimoni cultural.

n) En el cas d'immobles, s'ha d'indicar de forma separada el valor de la construcció i del terreny.

o) El resultat de l'exercici derivat de l'alienació o disposició per altres mitjans de béns del patrimoni cultural.

8. *Immobilitzat intangible*

1. Anàlisi del moviment durant l'exercici de cada partida del balanç inclosa en aquest epígraf i de les seves corresponents amortitzacions acumulades i correccions valoratives per deteriorament de valor acumulades; indicant el següent:

a) Saldo inicial.

b) Entrades o dotacions, especificant els actius generats internament i els adquirits mitjançant aportacions no dineràries.

c) Reversió de correccions valoratives per deteriorament.

d) Augments/disminucions per transferències o traspessos d'altres partides, en particular a actius no corrents mantinguts per a la venda.

e) Sortides, baixes o reduccions.

f) Correccions valoratives per deteriorament, diferenciant les reconegudes en l'exercici de les acumulades.

g) Amortitzacions, diferenciant les reconegudes en l'exercici de les acumulades.

- h) Saldo final.
2. Informació sobre:
- a) Actius afectes a garanties i reversió, així com l'existència i els imports de restriccions a la titularitat.
- b) Vides útils o coeficients d'amortització utilitzats per classes d'elements, així com els mètodes d'amortització emprats, informant de l'amortització de l'exercici i l'acumulada que correspongui a cada element significatiu d'aquest epígraf.
- c) Sempre que tingui incidència significativa en l'exercici present o en exercicis futurs, s'ha d'informar dels canvis d'estimacions que afecten valors residuals, vides útils i mètodes d'amortització.
- d) Característiques de les inversions en immobilitzat intangible adquirides a entitats del grup i associades, amb indicació del seu valor comptable, amortització i correccions valoratives per deteriorament acumulades.
- e) Característiques de les inversions en immobilitzat intangible els drets de les quals es puguin exercitar fora del territori de Catalunya o estiguin relacionades amb inversions situades fora del territori de Catalunya, amb indicació del seu valor comptable, amortització i correccions valoratives per deteriorament acumulades.
- f) Import de les despeses financeres capitalitzades en l'exercici, així com els criteris seguits per a la seva determinació.
- g) Per a cada correcció valorativa per deteriorament de quantia significativa, reconeguda o revertida durant l'exercici per a un immobilitzat intangible individual, s'ha d'indicar:
- Naturalesa de l'immobilitzat intangible.
 - Import, successos i circumstàncies que han portat al reconeixement i reversió de la pèrdua per deteriorament.
 - Criteri emprat per a determinar el valor raonable menys els costos de venda, si s'escau, i
 - Si el mètode emprat fos el valor en ús, s'han d'assenyalar els tipus d'actualització utilitzats en les estimacions actuals i en les anteriors, una descripció de les hipòtesis clau sobre les quals s'han basat les projeccions de fluxos d'efectiu i de com s'han determinat els seus valors, el període que abasta la projecció dels fluxos d'efectiu i la seva taxa de creixement a partir del cinquè any.
- h) Respecte les pèrdues i reversions per deteriorament agregades de les quals no es revela la informació assenyalada en la lletra anterior, les principals classes d'immobilitzats afectats per les pèrdues i reversions per deteriorament i els principals successos i circumstàncies que han portat al reconeixement i a la reversió d'aquestes correccions valoratives per deteriorament.
- i) Característiques de l'immobilitzat intangible no afecte directament a les activitats, indicant el seu valor comptable, amortització i correccions valoratives per deteriorament acumulades.
- j) Pel que fa als béns cedits en ús gratuïtament a l'entitat, cal indicar-ne les característiques i l'import que s'hi ha assignat.
- k) Import i característiques dels immobilitzats intangibles totalment amortitzats en ús.
- l) Subvencions, donacions i llegats rebuts relacionats amb l'immobilitzat intangible, indicant també l'import d'aquests actius.
- m) Compromisos fermes de compra i fonts previsibles de finançament, així com els compromisos fermes de venda.
- n) El resultat de l'exercici derivat de l'alienació o disposició per altres mitjans d'elements de l'immobilitzat intangible.
- o) L'import agregat dels desemborsaments per recerca i desenvolupament que s'hagin reconegut com a despeses durant l'exercici, així com la justificació de les circumstàncies que suporten la capitalització de despeses de recerca i desenvolupament.
- p) S'han de detallar els immobilitzats amb vida útil indefinida, assenyalant el seu import, naturalesa i les raons sobre les que es recolza l'estimació d'aquesta vida útil indefinida.

q) Qualsevol altra circumstància de caràcter substantiu que afecti l'immobilitzat intangible com ara: arrendaments, assegurances, litigis, embargaments i situacions anàlogues.

9. Arrendaments i altres operacions de naturalesa similar

La informació que es requereix a continuació per a les operacions d'arrendament, també s'ha de subministrar quan l'entitat realitzi altres operacions de naturalesa similar.

9.1. Arrendaments financers

1. Els arrendadors han d'informar de:

a) Una conciliació entre la inversió bruta total en els arrendaments classificats com a financers (assenyalant, si s'escau, l'opció de compra) i el seu valor actual al tancament de l'exercici. S'ha d'informar, a més, dels cobraments mínims a rebre per aquests arrendaments i del seu valor actual, en cadascun dels terminis següents:

- Fins a un any;
- Entre un i cinc anys;
- Més de cinc anys.

b) Una conciliació entre l'import total dels contractes d'arrendament financer al principi i al final de l'exercici.

c) Una descripció general dels acords significatius d'arrendament financer.

d) Els ingressos financers no meritats i el criteri de distribució del component financer de l'operació.

e) L'import de les quotes contingents reconegudes com a ingressos de l'exercici.

f) La correcció de valor per deteriorament que cobreixin les insolvències per quantitats derivades de l'arrendament pendents de cobrament.

2. Els arrendataris han d'informar de:

a) Per a cada classe d'actius, l'import pel qual s'ha reconegut inicialment l'actiu, indicant si aquest import correspon al valor raonable de l'actiu o, si s'escau, al valor actual dels pagaments mínims a realitzar.

b) Una conciliació entre l'import total dels pagaments futurs mínims per arrendament (assenyalant, si s'escau, l'opció de compra) i el seu valor actual al tancament de l'exercici. S'ha d'informar a més dels pagaments mínims per arrendament i del seu valor actual, en cadascun dels terminis següents:

- Fins a un any;
- Entre un i cinc anys;
- Més de cinc anys.

c) L'import de les quotes contingents reconegudes com a despesa de l'exercici.

d) L'import total dels pagaments futurs mínims que s'esperen rebre, al tancament de l'exercici, per subarrendaments financers no cancel·lables.

e) Una descripció general dels acords significatius d'arrendament financer, on s'ha d'informar de:

- les bases per a la determinació de qualsevol quota de caràcter contingent que s'hagi pactat.

- l'existència i, si s'escau, els terminis de renovació dels contractes, així com de les opcions de compra i les clàusules d'actualització o esglaonament de preus, i

- les restriccions imposades a l'entitat en virtut dels contractes d'arrendament, com són les que es refereixin a l'endeutament addicional o a nous contractes d'arrendament.

f) Als actius que sorgeixin d'aquests contractes, els és d'aplicació la informació a incloure en la memòria corresponent a la seva naturalesa, establerta en les notes anteriors, relatives a immobilitzat material, inversions immobiliàries i intangible.

9.2. Arrendaments operatius

1. Els arrendadors han d'informar de:

a) Les quotes d'arrendaments operatius reconegudes com a ingressos de l'exercici.

- b) Una descripció dels béns i dels acords significatius d'arrendament.
- c) L'import de les quotes contingents reconegudes com a ingressos de l'exercici.
2. Els arrendataris han d'informar de:
- a) Les quotes d'arrendaments i subarrendaments operatius reconegudes com a despeses i ingressos de l'exercici, diferenciant entre: imports dels pagaments mínims per arrendament, quotes contingents i quotes de subarrendament.
- b) Una descripció dels acords significatius d'arrendament, on s'ha d'informar de:
- les bases per a la determinació de qualsevol quota de caràcter contingent que s'hagi pactat.
 - l'existència i, si s'escau, els terminis de renovació dels contractes, així com de les opcions de compra i les clàusules d'actualització o esglaonament de preus, i
 - les restriccions imposades a l'entitat en virtut dels contractes d'arrendament, com són les que es refereixin a l'endeutament addicional o a nous contractes d'arrendament.

10. Actius financers

1. S'ha de revelar el valor en llibres de cadascuna de les categories d'actius financers assenyalades en la norma de registre i valoració novena, llevat de les inversions en el patrimoni d'entitats del grup, multigrup i associades

A aquests efectes, s'ha de desglossar cada epígraf atenent a les categories establertes en la norma de registre i valoració novena. S'ha d'informar sobre les classes definides per l'entitat.

Classes	Instruments financers a llarg termini						Instruments financers a curt termini						Total	
	Instruments de patrimoni		Valors representatius de deute		Crèdits, derivats i altres		Instruments de patrimoni		Valors representatius de deute		Crèdits, derivats i altres			
	Ex n	Ex n-1	Ex n	Ex n-1	Ex n	Ex n-1	Ex n	Ex n-1	Ex n	Ex n-1	Ex n	Ex n-1	Ex n	Ex n-1
Categories														
Actius financers a cost amortitzat														
Actius financers mantinguts per a negociar														
Actius financers a cost														
Total														

2. S'ha de presentar, per a cada classe d'actius financers, una anàlisi del moviment dels comptes correctors representatius de les pèrdues per deteriorament originades pel risc de crèdit.

3. Quan els actius financers s'hagin valorat pel seu valor raonable, s'ha d'indicar:

a) Si el valor raonable es determina, en la seva totalitat o en part, prenent com a referència els preus cotitzats en mercats actius o s'estima utilitzant models i tècniques de valoració. En aquest darrer cas, s'han d'assenyalar els principals supòsits en què es basen els esmentats models i tècniques de valoració.

b) Per categoria d'actius financers, el valor raonable i les variacions en el valor registrades en el compte de resultats.

c) Respecte dels instruments financers derivats, s'ha d'informar sobre la naturalesa dels instruments i les condicions importants que puguin afectar l'import, el calendari i la certesa dels fluxos d'efectiu futurs.

4. Entitats del grup, multigrup i associades

S'ha de detallar la informació sobre les entitats del grup, multigrup i associades, incloent:

a) Denominació, domicili i forma jurídica de les entitats del grup, especificant per a cadascuna d'elles:

- Activitats que exerceixen.
- Fracció de capital i dels drets de vot que es posseeix directament i indirecta, distingint entre ambdós conceptes.
- Import del capital, reserves, altres partides del patrimoni net i resultat del darrer exercici.
- Valor segons llibres de la participació en capital.
- Dividends rebuts en l'exercici.
- Indicació de si les accions cotitzen o no en Borsa i, si s'escau, cotització mitjana de l'últim trimestre de l'exercici i cotització al tancament de l'exercici.

b) La mateixa informació que la del punt anterior respecte de les entitats multi-grup, associades, aquelles en què tot i posseir-ne més del 20% del capital, l'entitat no exerceix influència significativa. Així mateix, s'ha d'informar sobre les contingències en què s'hagi incorregut en relació amb aquestes entitats. Si l'entitat exerceix influència significativa sobre una altra posseint-ne un percentatge inferior al 20% del capital o si, tot i posseir-ne més del 20% no s'exerceix influència significativa, s'han d'explicar les circumstàncies que afecten aquestes relacions.

c) S'han de detallar les adquisicions realitzades durant l'exercici que hagin portat a qualificar a una entitat com a dependent, indicant-se la fracció de capital i el percentatge de drets de vot adquirits.

d) Import de les correccions valoratives per deteriorament registrades en les diferents participacions, diferenciant les reconegudes en l'exercici de les acumulades.

e) El resultat derivat de l'alienació o disposició per un altre mitjà, d'inversions en entitats del grup, multigrup i associades.

5. Usuaris i altres deutors

Desglossament de la partida B.III de l'actiu del balanç, "Usuaris, patrocinadors i deutors de les activitats i altres comptes a cobrar", amb indicació del moviment que hi ha hagut durant l'exercici i amb especificació del saldo inicial, els augments, les disminucions i el saldo final per a usuaris, patrocinadors i altres deutors de l'entitat de l'entitat.

6. Altre tipus d'informació

S'ha d'incloure informació sobre qualsevol circumstància de caràcter substantiu que afecti els actius financers, com ara litigis, embargaments, etc.

11. Passius financers

1. S'ha de revelar el valor en llibres de cadascuna de les categories de passius financers assenyalades en la norma de registre i valoració desena.

A aquests efectes, s'ha de desglossar cada epígraf atenent a les categories establertes en la norma de registre i valoració desena. S'ha d'informar sobre les classes definides per l'entitat.

Classes Categories	Instruments financers a llarg termini				Instruments financers a curt termini				Total	
	Deutes amb entitats de crèdit		Derivats Altres		Deutes amb entitats de crèdit		Derivats Altres		Ex n	Ex n-1
	Ex n	Ex n-1	Ex n	Ex n-1	Ex n	Ex n-1	Ex n	Ex n-1		
Passius financers a cost amortitzat										
Passius financers mantinguts per a negociar										
Total										

2. Informació sobre:

a) L'import dels deutes que vencin en cadascun dels cinc anys següents al tancament de l'exercici i de la resta fins al seu últim venciment. Aquestes indicacions han de figurar separatament per a cadascun dels epígrafs i partides relatius a deutes, conforme el model de balanç.

b) L'import dels deutes amb garantia real, amb indicació de la seva forma i naturalesa.

3. En relació amb els préstecs pendents de pagament al tancament de l'exercici, s'ha d'informar de:

- Els detalls de qualsevol impagament del principal o interessos que s'hagi produït durant l'exercici.

- El valor en llibres en la data de tancament de l'exercici d'aquells préstecs en què s'hagi produït un incompliment per impagament, i

- Si l'impagament ha estat esmenat o s'han renegociat les condicions del préstec abans de la data de formulació dels comptes anuals.

12. Fons propis

2. Anàlisi del moviment durant l'exercici de cada partida del balanç inclosa en aquesta agrupació, amb indicació dels orígens dels augments i les causes de les disminucions, com també els saldos inicials i finals.

3. Informació sobre:

- Desemborsaments pendents, si n'hi ha, com també la data en què s'han de fer efectius.

- Aportacions no dineràries, amb indicació dels criteris de valoració utilitzats.

- Aportacions rebudes per compensar pèrdues d'exercicis anteriors, amb indicació dels criteris de valoració utilitzats.

- Moviments dels fons especials (constitució, ampliacions, reduccions i extinció)

13. Subvencions, donacions i llegats

S'ha d'informar sobre:

1. L'import i les característiques de les subvencions, donacions i llegats rebuts que figuren en el balanç, així com els reflectits en el compte de resultats, amb distinció dels vinculats directament amb les activitats de l'entitat i dels rebuts amb caràcter de capital.

2. Anàlisi del moviment de les partides del balanç corresponent, amb indicació del saldo inicial i final com també dels augments i les disminucions. En particular s'ha d'informar sobre els imports rebuts i, si s'escau, tornats.

3. Informació sobre l'origen de les subvencions, donacions i llegats, amb especificació de si es reben del sector públic o del privat, i indicació, pel que fa a les primeres, de quin ens les concedeix i de si l'atorgant és la Generalitat de Catalunya o es tracta d'altres administracions públiques.

4. Informació sobre el compliment o no de les condicions associades a les subvencions, donacions i llegats.

5. Detall dels béns o les activitats, segons pertoqui, finançats amb les subvencions, donacions i llegats.

14. Situació fiscal

14.1. Impostos sobre beneficis

a) Informació relativa a les diferències temporàries deduïbles i imposables registrades en el balanç al tancament de l'exercici.

b) Antiguitat i termini previst de recuperació fiscal dels crèdits per bases imposables negatives.

c) Incentius fiscals aplicats en l'exercici i compromisos assumits en relació amb ells.

d) Informació relativa a les provisions derivades de l'impost sobre beneficis així com sobre les contingències de caràcter fiscal i sobre esdeveniments posteriors al

tancament que suposin una modificació de la normativa fiscal que afecta els actius i passius fiscals registrats. En particular, s'ha d'informar dels exercicis pendents de comprovació.

e) Qualsevol altra circumstància de caràcter substantiu en relació amb la situació fiscal.

14.2. Altres tributs

S'ha d'informar sobre qualsevol circumstància de caràcter significatiu en relació amb altres tributs; en particular qualsevol contingència de caràcter fiscal, així com els exercicis pendents de comprovació.

15. *Ingressos i Despeses*

1. Import de les despeses derivades del funcionament de l'òrgan de govern de l'entitat, amb indicació de l'import de cada partida del compte de resultats que afecta l'esmentat concepte.

2. Desglossament de la partida 2 del compte de resultats, "Ajuts concedits i altres despeses", amb indicació dels reintegraments produïts i amb distinció de les activitats.

Desglossament de la partida 5 del compte de resultats, "Aprovisionaments". Cal detallar els imports corresponents al consum de béns destinats a les activitats i al consum de primeres matèries i altres matèries consumibles, i distingir entre compres i variació d'existències.

Desglossament de la partida 7 del compte de resultats, "Despeses de personal", amb distinció entre sous i salaris, aportacions i dotacions per a pensions i altres càrregues socials.

Desglossament de la partida 8.c compte de resultats, "Pèrdues, deteriorament i variació de les provisions per operacions de les activitats", amb distinció entre variació de provisions d'existències, variació de provisions per a insolvències i pèrdues de crèdits incobrables i variació de provisions per a altres operacions de les activitats.

3. L'import de la venda de béns i prestació de serveis produïts per permuta de béns no monetaris i serveis.

4. Els resultats originats fora de l'activitat normal de l'entitat inclosos en la partida "Altres resultats".

5. Informació sobre:

- Ingressos de promocions, patrocinadors i col·laboracions amb indicació de les activitats a les quals es destinen i, si escau, les condicions a què estan subjectes.

- Transaccions efectuades amb entitats del grup i associades, amb especificació de les següents:

Compres efectuades, devolucions de compres i ràpels.

Vendes realitzades, devolucions de vendes i altres descomptes efectuats.

Serveis rebuts i prestats.

Interessos abonats i carregats.

Dividends i altres beneficis rebuts.

- Transaccions efectuades en moneda estrangera, amb indicació separada de compres, vendes i serveis rebuts i prestats.

16. *Provisions i contingències*

1. Per a cada provisió reconeguda en el balanç s'ha d'indicar:

a) Anàlisi del moviment de cada partida del balanç durant l'exercici, indicant:

- Saldo inicial.

- Dotacions.

- Aplicacions.

- Altres ajustaments realitzats.

- Saldo final.

No és necessari incloure informació comparativa en aquest apartat.

b) Informació de l'augment, durant l'exercici, en els saldos actualitzats al tipus de descompte per causa del pas del temps, així com l'efecte que hagi pogut tenir qualsevol canvi en el tipus de descompte.

No és necessari incloure informació comparativa en aquest apartat.

c) Una descripció de la naturalesa de l'obligació assumida.

d) Una descripció de les estimacions i procediments de càlcul aplicats per a la valoració dels imports corresponents, així com de les incerteses que puguin aparèixer en aquestes estimacions. Si s'escau, s'han de justificar els ajustaments que hagi calgut realitzar.

e) Indicació dels imports de qualsevol dret de reemborsament, assenyalant les quantitats que, si s'escau, s'hagin reconegut en l'actiu del balanç per aquests drets.

2. Llevat que sigui remota la sortida de recursos, per a cada tipus de contingència, s'ha d'indicar:

a) Una descripció breu de la seva naturalesa.

b) Evolució previsible, així com els factors dels quals depèn.

c) Una estimació quantificada dels possibles efectes en els estats financers i, en cas de no poder realitzar-se, informació sobre aquesta impossibilitat i incerteses que la motiven, assenyalant-se els riscos màxims i mínims.

d) L'existència de qualsevol dret de reemborsament.

e) En el cas excepcional que una provisió no s'hagi pogut registrar en el balanç perquè no pot ser valorada de forma fiable, addicionalment, s'han d'explicar els motius pels quals no es pot fer aquesta valoració.

3. En el cas que sigui probable l'entrada de beneficis o rendiments econòmics per a l'entitat procedents d'actius que no compleixin els criteris de reconeixement, s'ha d'indicar:

a) Una descripció breu de la seva naturalesa.

b) Evolució previsible, així com els factors dels quals depèn.

c) Informació sobre els criteris utilitzats per a la seva estimació, així com els possibles efectes en els estats financers i, en cas de no poder realitzar-se, informació sobre aquesta impossibilitat i incerteses que la motiven.

4. Excepcionalment en els casos en què, havent-hi un litigi amb un tercer, la informació exigida en els apartats anteriors perjudiqui seriosament la posició de l'entitat, no és precís que se subministri aquesta informació, però s'ha de descriure la naturalesa del litigi i s'ha d'informar de l'omissió d'aquesta informació i de les raons que han portat a prendre aquesta decisió.

17. Aplicació d'elements patrimonials i d'ingressos a finalitats estatutàries

1. Informació sobre els béns i drets que formen part de la dotació fundacional o del fons social i sobre aquells que estan vinculats directament al compliment de les finalitats pròpies, amb detall dels elements més significatius.

Informació sobre els beneficis o les pèrdues generats de l'alienació de béns i drets de l'entitat i sobre la reinversió de la totalitat del producte obtingut.

2. Càlcul pel qual es determina si s'ha destinat a les finalitats estatutàries el percentatge legalment establert. Explicació detallada de les partides significatives a través de les quals es pot comprovar el compliment de les finalitats. Quan escaigui, presentació d'un pla aprovat per l'òrgan de govern per aplicar els recursos pendents. Quan escaigui, estat de compliment del pla aprovat per l'òrgan de govern en exercicis anteriors per aplicar els recursos pendents del compliment de les obligacions establertes en la legislació vigent.

18. Fets posteriors al tancament

L'entitat ha d'informar de:

1. Els fets posteriors que posin de manifest circumstàncies que ja existien en la data de tancament de l'exercici que no hagin suposat, d'acord amb la seva naturalesa, la inclusió d'un ajustament en les xifres contingudes en els comptes anuals, però la informació continguda en la memòria ha de ser modificada d'acord amb aquest fet posterior.

2. Els fets posteriors que mostrin condicions que no hi eren al tancament de l'exercici i que siguin de tal importància que, si no s'inclou informació al respecte,

podria afectar la capacitat d'avaluació dels usuaris dels comptes anuals. En particular s'ha de descriure el fet posterior i s'ha d'incloure l'estimació dels seus efectes. En el supòsit que no sigui possible estimar els efectes del fet posterior, s'ha d'incloure una manifestació expressa sobre aquest extrem, conjuntament amb els motius i condicions que provoquen aquesta impossibilitat d'estimació.

3. Fets esdevinguts amb posterioritat al tancament dels comptes anuals que afectin l'aplicació del principi d'entitat en funcionament, informant de:

- a) Descripció del fet posterior i de la seva naturalesa (factor que genera dubte respecte a l'aplicació del principi d'entitat en funcionament).
- b) Impacte potencial del fet posterior sobre la situació de l'entitat.
- c) Factors mitigants relacionats, si s'escau, amb el fet posterior.

19. Operacions amb parts vinculades

1. La informació sobre operacions amb parts vinculades s'ha de presentar separatament per a cadascuna de les categories següents:

- a) Entitat dominant.
- b) Altres entitats del grup.
- c) Negocis conjunts en què l'entitat sigui un dels partícips.
- d) Entitats associades.
- e) Entitats amb control conjunt o influència significativa sobre l'entitat.
- f) Personal clau de la direcció de l'entitat o de l'entitat dominant.
- g) Altres parts vinculades.

2. L'entitat ha de facilitar la informació suficient per a comprendre les operacions amb parts vinculades que hagi efectuat i els seus efectes sobre els seus estats financers, incloent, entre d'altres, els aspectes següents:

- a) Identificació de les persones o entitats amb les quals s'han realitzat les operacions vinculades, expressant la naturalesa de la relació amb cada part implicada.
- b) Detall de l'operació i la seva quantificació, informant dels criteris o mètodes seguits per a determinar el seu valor.
- c) Benefici o pèrdua que l'operació hagi originat a l'entitat i descripció de les funcions i riscos assumits per cada part vinculada respecte de l'operació.
- d) Import dels saldos pendents, tant actius com passius, els seus terminis i condicions, naturalesa de la contraprestació establerta per a la seva liquidació, agrupant els actius i passius en els epígrafs que apareixen en el balanç de l'entitat i garanties atorgades o rebudes.
- e) Correccions valoratives per deutes de cobrament dubtós relacionades amb els saldos pendents anteriors.
- f) Despeses reconegudes en l'exercici com a conseqüència de deutes incobrables o de cobrament dubtós de parts vinculades.

3. En tot cas, s'ha d'informar dels següents tipus d'operacions amb parts vinculades:

- a) Vendes i compres d'actius corrents i no corrents.
- b) Prestació i recepció de serveis.
- c) Contractes d'arrendament financer.
- d) Transferències de recerca i desenvolupament.
- e) Acords sobre llicències.
- f) Acords de finançament, incloent préstecs i aportacions de capital, ja siguin en efectiu o en espècie. En les operacions d'adquisició i alienació d'instruments de patrimoni, s'ha d'especificar el nombre, valor nominal, preu mitjà i resultat de les mateixes operacions, especificant la destinació final prevista en el cas d'adquisició.
- g) Interessos abonats i carregats; així com aquells meritats però no pagats o cobrats.
- h) Dividends i altres beneficis rebuts.
- i) Garanties i avals.
- j) Remuneracions i indemnitzacions.
- k) Aportacions a plans de pensions i assegurances de vida.

l) Compromisos en ferm per opcions de compra o de venda o altres instruments que puguin implicar una transmissió de recursos o d'obligacions entre l'entitat i la part vinculada.

m) Acord de repartiment de costos en relació amb la producció de béns i serveis que seran utilitzats per diverses parts vinculades.

n) Acords de gestió de tresoreria, i

o) Acords de condonació de deutes i prescripció d'aquests deutes.

4. La informació anterior es pot presentar de forma agregada quan es refereixi a partides de naturalesa similar. En tot cas, s'ha de facilitar informació de caràcter individualitzat sobre les operacions vinculades que siguin significatives per la seva quantia o rellevants per a una comprensió adequada dels comptes anuals.

5. Cal informar sobre l'import dels sous, dietes i remuneracions de qualsevol classe meritats en el curs de l'exercici pel personal d'alta direcció i pels membres de l'òrgan de govern, qualsevol que sigui la seva causa, així com de les obligacions concretes en matèria de pensions o de pagament de primes d'asseguracions de vida respecte dels membres antics i actuals de l'òrgan de govern i personal d'alta direcció. Així mateix, s'ha d'incloure informació sobre indemnitzacions per cessament. Quan els membres de l'òrgan de govern siguin persones jurídiques, els requeriments anteriors s'han de referir a les persones físiques que els representen.

També s'ha d'informar sobre l'import de les bestretes i crèdits concedits al personal d'alta direcció i als membres de l'òrgan de govern, amb indicació del tipus d'interès, les seves característiques essencials i els imports eventualment tornats, així com les obligacions assumides per compte d'ells a títol de garantia. Quan els membres de l'òrgan de govern siguin persones jurídiques, els requeriments anteriors es refereixen a les persones físiques que els representen.

6. En el cas de pertànyer a un grup d'entitats, s'ha de descriure l'estructura financera del grup.

20. *Altra informació*

S'ha d'incloure informació sobre:

1. El nombre mitjà de persones ocupades en el curs de l'exercici, distribuït per categories i desglossat per sexes.

2. Canvis dels components de l'òrgan de govern, sens perjudici de la tramitació prevista legalment per a la seva inscripció en el Registre corresponent.

3. Relació de les operacions de l'exercici (o d'anteriors que encara tenen incidència econòmica) per a les quals s'ha tramitat una autorització i estat de compliment de les resolucions corresponents.

4. Operacions en què hi hagi algun tipus de garantia, amb indicació dels actius afectes a aquestes operacions, fins i tot quan es tracti de disponibilitats líquides; en aquest cas, cal assenyalar les limitacions de disponibilitat existents.

5. Quan l'entitat sigui la de major actiu d'un conjunt d'entitats sotmeses a una mateixa unitat de decisió, perquè estiguin controlades per qualsevol mitjà per una o diverses persones físiques o jurídiques, no obligades a consolidar, que actuïn conjuntament, o perquè es trobin sota direcció única per acords o clàusules estatutàries, s'ha d'incloure una descripció de les citades entitats, assenyalant el motiu pel qual es troben sota una mateixa unitat de decisió, i ha d'informar sobre l'import agregat dels actius, passius, patrimoni net, xifra de negocis i resultat del conjunt de les citades entitats.

S'entén per entitat de major actiu aquella que en el moment de la seva incorporació a la unitat de decisió, presenti una xifra major en el total de l'actiu del model del balanç.

6. Quan l'entitat no sigui la de major actiu del conjunt d'entitats sotmeses a una unitat de decisió en els termes assenyalats en el punt anterior, ha d'indicar la unitat de decisió a la que pertany i el registre públic on estiguin dipositats els comptes anuals de l'entitat que conté la informació exigida en el punt anterior.

7. Qualsevol altra qüestió no inclosa en els apartats anteriors de la memòria, i que ajudi a justificar el compliment de les finalitats estatutàries i a determinar la posició financera de l'entitat.

21. *Informació segmentada*

L'entitat ha d'informar de la distribució de l'import d'ingressos i despeses corresponent a les seves activitats ordinàries, per categories d'activitats, centres de treball i, si escau, àrees geogràfiques d'actuació.

Model simplificat de comptes anuals

BALANÇ SIMPLIFICAT				
EXERCICI ...				
IIUM. DELS COMPTES	ACTIU	NOTES DE LA MEMÒRIA	EXERCICI II	EXERCICI II-1
	A) ACTIU NO CORRENT			
20, (280), (290)	I. Immobilitzat intangible			
21, (281), (2910), (2911), (2912), (2913), (2914), (2915), (2916), (2917), (2918)	II. Immobilitzat material			
22, (282), (292)	III. Inversions immobiliàries			
23, (29190), (29191), (29192), (29193), (29194)	IV. Béns del patrimoni cultural			
2403, 2404, 2413, 2414, 2423, 2424, (2493), (2494), (2933), (2934), (2943), (2944), (2953), (2954)	V. Inversions en entitats del grup i associades a llarg termini			
2405, 2415, 2425, 250, 251, 252, 253, 254, 2550, 258, (259), 26 (2495), (2935), (2945), (2955), (296), (297), (298), 474	VI. Inversions financeres a llarg termini			
	B. ACTIU CORRENT			
30, 31, 32, 33, 34, 35, 36, (39), 407	I. Existències			
	II. Usuaris, patrocinadors i deutors de les activitats i altres comptes a cobrar			
440, 441, 442, (447)	1. Usuaris i deutors per vendes i prestació de serveis			
443, (4933), (4934), (4935)	2. Deutors, entitats del grup, associades i altres parts vinculades			
444	3. Patrocinadors			
445, 446, 449, (490)	4. Altres deutors			
460, 464, 544	5. Personal			
4700, 4707, 4708, 4709, 471, 472, 473	6. Actius per impost corrent i Altres crèdits amb les Administracions Públiques			
558	7. Fundadors i socis per desemborsaments pendents			
5303, 5304, 5313, 5314, 5323, 5324, 5333, 5334, 5343, 5344, 5353, 5354, (5393), (5394), 5523, 5524, (5933), (5934), (5943), (5944), (5953), (5954)	III. Inversions en entitats del grup i associades a curt termini			
5305, 5315, 5325, 5335, 5345, 5355, 540, 541, 542, 543, 544, 545, 546, 547, 548, (549) (5395), (5935), 551, 5525, 554, 5590, 565, 566, (5945), (5955), (596), (597), (598)	IV. Inversions financeres a curt termini			
480, 567	V. Periodificacions a curt termini			
570, 572, 574, 576	VI. Efectiu i altres actius líquids equivalents			
	TOTAL ACTIU (A+B)			

NÚM. DELS COMPTES	PATRIMONI NET I PASSIU	NOTES DE LA MEMÒRIA	EXERCICI II	EXERCICI II-1
	A) PATRIMONI NET			
	A-1) Fons propis			
	I. Fons dotacionals o fons socials			
100, 101	1. Fons dotacionals o fons socials			
(103), (104)	2. Fons dotacionals o fons socials pendents de desemborsar			
102	II. Fons especials			
120, 121	III. Excedents d'exercicis anteriors			
124	IV. Excedents pendents d'aplicació en activitats estatutàries			
129	V. Excedent de l'exercici (positiu o negatiu)			
118	VI. Aportacions per a compensar pèrdues			
	A-2) Subvencions, donacions i llegats rebuts i altres ajustaments			
130	1. Subvencions oficials de capital			
131	2. Donacions i llegats de capital			
132	3. Altres subvencions, donacions i llegats			
137	4. Ingressos fiscals a distribuir			
	B) PASSIU NO CORRENT			
14	I. Provisions a llarg termini			
	II. Deutes a llarg termini			
1605, 170	1. Deutes amb entitats de crèdit			
1615, 1625, 1635, 171, 172, 173, 174, 175, 176, 180, 185, 189	2. Altres deutes a llarg termini			
1603, 1604, 1613, 1614, 1623, 1624, 1633, 1634	III. Deutes amb entitats del grup i associades a llarg termini			
479	IV. Passius per impost diferit			
181	V. Periodificacions a llarg termini			
	C) PASSIU CORRENT			
499, 529	I. Provisions a curt termini			
	II. Deutes a curt termini			
5105, 520, 527	1. Deutes amb entitats de crèdit			
5115, 5135, 5145, 521, 522, 523, 525, 528, 551, 554, 5525, 555, 5565, 5566, 560, 561, 569	2. Altres deutes a curt termini			
5103, 5104, 5113, 5114, 5123, 5124, 5125, 5133, 5134, 5143, 5144, 524, 5523, 5524, 5563, 5564	III. Deutes amb entitats del grup i associades a curt termini			
	IV. Creditors per activitats i altres comptes a pagar			
400, 401, 403, 404, 405, (406)	1. Proveïdors			
41	2. Creditors variis			
465, 466	3. Personal (remuneracions pendents de pagament)			
475, 476, 477	4. Passius per impost corrent i altres deutes amb les Administracions Públiques			
448	5. Acomptes d'usuaris			
485, 568	V. Periodificacions a curt termini			
	TOTAL PATRIMONI NET I PASSIU (A+B+C)			

COMPTE DE RESULTATS SIMPLIFICAT				
EXERCICI ...				
NÚM. DELS COMPTES		NOTES DE LA MEMÒRIA	(Deure) Haver	
			EXERCICI N	EXERCICI N-1
	1. Ingressos per les activitats			
700, 705, (706), (708), (709)	a) Vendes i prestacions de serveis			
721	b) Ingressos rebuts amb caràcter periòdic			
722, 723	c) Ingressos de promocions, patrocinadors i col·laboracions			
724, 727, 728, (658)	d) Subvencions, donacions i altres ingressos			
	2. Ajuts concedits i altres despeses			
(650), (651), (652), 729	a) Ajuts concedits			
(653), (654)	b) Despeses per col·laboracions i per l'exercici del càrrec de membre de l'òrgan de govern			
(6930), 71*, 7930	3. Variació d'existències de productes acabats i en curs de fabricació			
73	4. Treballs realitzats per l'entitat per al seu actiu			
(600), (601), (602), 606, (607), 608, 609, 61*, (6931), (6932), (6933), 7931, 7932, 7933	5. Aprovisionaments			
	6. Altres ingressos de les activitats			
752	a) Ingressos per arrendaments			
751, 753, 754, 755, 759 (64)	b) Altres ingressos accessoris i altres de gestió corrent			
	7. Despeses de personal			
	8. Altres despeses d'exploació			
	a) Serveis exteriors			
(620)	a ₁) Investigació i desenvolupament			
(621)	a ₂) Arrendaments i cànon			
(622)	a ₃) Reparacions i conservació			
(623)	a ₄) Serveis professionals independents			
(624)	a ₅) Transports			
(625)	a ₆) Primes d'assegurances			
(626)	a ₇) Serveis bancaris			
(627)	a ₈) Publicitat, propaganda i relacions públiques			
(628)	a ₉) Subministraments			
(629)	a ₁₀) Altres serveis			
(631), (634), 636, 639	b) Tributs			
(655), (694), (695), 794, 7954	c) Pèrdues, deteriorament i variació de provisions per operacions de les activitats			
(656), (659)	d) Altres despeses de gestió corrent			
(68)	9. Amortització de l'immobilitzat			
725, 726	10. Subvencions, donacions i llegats traspassats al resultat			
7951, 7952, 7955, 7956	11. Excés de provisions			
	12. Deteriorament i resultat per alienacions de l'immobilitzat			
(690), (691), (692), 790, 791, 792	a) Deterioraments i pèrdues			
(670), (671), (672), 770, 771, 772	b) Resultats per alienacions i altres			
(678), 778	13. Altres resultats			
	I) RESULTAT D'EXPLOTACIÓ (1+2+3+4+5+6+7+8+9+10+11+12+13)			
760, 761, 762, 769	14. Ingressos financers			
(660), (662), (665), (669)	15. Despeses financeres			
(663), 763	16. Variació de valor raonable en instruments financers			
(668), 768	17. Diferències de canvi			
	18. Deteriorament i resultat per alienacions d'instruments financers			
(696), (697), (698), (699), 796, 797, 798, 799	a) Deterioraments i pèrdues			
(666), (667), (673), 766, 773	b) Resultats per alienacions i altres			
	II) RESULTAT FINANCER (14+15+16+17+18)			
	III) RESULTAT ABANS DE IMPOSTOS (I +II)			
(6300)*, 6301*, (633), 638	19. Impostos sobre beneficis			
	IV) RESULTAT DE L'EXERCICI (III + 19)			

* Amb signe positiu o negatiu, segons el saldo.

ESTAT DE CANVIS EN EL PATRIMONI NET								
EXERCICI ...								
	Fons		Excedents exercicis anteriors	Excedents pendents de destinar a les finalitats estatutàries	Excedent de l'exercici	Aportacions per a compensar pèrdues	Subvencions, donacions i llegats rebuts	TOTAL
	Total	Pendents de desemborsar						
A. SALDO, FINAL DE L'ANY N-2								
I. Ajustaments per canvis de criteri N-2 i anteriors								
II. Ajustaments per errors N-2 i anteriors								
B. SALDO AJUSTAT, INICI DE L'ANY N-1								
I. Excedent de l'exercici								
II. Total ingressos i despeses reconeguts en el patrimoni net								
III. Operacions de patrimoni net								
1. Augments de fons dotacionals/fons socials/fons especials								
2. (-) Reduccions de fons dotacionals/fons socials/fons especials								
3. Conversió de passius financers en patrimoni net (condonació de deutes)								
4. Altres aportacions								
III. Altres variacions del patrimoni net								
C. SALDO, FINAL DE L'ANY N-1								
I. Ajustaments per canvis de criteri N-1								
II. Ajustaments per errors N-1								
D. SALDO AJUSTAT, INICI DE L'ANY N								
I. Excedent de l'exercici								
II. Total ingressos i despeses reconeguts en el patrimoni net								
III. Operacions de patrimoni net								
1. Augments de fons dotacionals/fons socials/fons especials								
2. (-) Reduccions de fons dotacionals/fons socials/fons especials								
3. Conversió de passius financers en patrimoni net (condonació de deutes)								
4. Altres aportacions								
III. Altres variacions del patrimoni net								
E. SALDO FINAL DE L'ANY N								

CONTINGUT DE LA MEMÒRIA SIMPLIFICADA

1. Activitat de l'entitat

Aquest apartat ha de contenir:

- Descripció específica de les activitats desenvolupades durant l'exercici i la forma com es gestionen.
- Descripció específica dels ajuts atorgats. Criteris i forma d'assegurar que satisfan l'interès general i que incorporen la perspectiva de gènere i de les dones en el seu atorgament.
- Informació sobre les persones usuàries o beneficiàries de les activitats descrites, desglossant la informació per sexes i detallant l'impacte diferenciat d'aquestes activitats sobre homes i dones.
- Informació sobre les accions dutes a terme per promoure condicions d'igualtat de tracte i d'oportunitats entre dones i homes durant l'any.

2. Bases de presentació dels comptes anuals

1. Imatge fidel:

a) L'entitat ha de fer una declaració explícita que els comptes anuals reflecteixen la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera i dels resultats de l'entitat, així com, en el cas de confeccionar l'estat de fluxos d'efectiu, la veracitat dels fluxos incorporats.

Si l'entitat opta per l'aplicació dels criteris aplicables a les entitats de dimensió reduïda continguts en el Decret que aprova aquest Pla, n'ha de fer una menció expressa en aquest apartat.

b) Raons excepcionals per les quals, per a mostrar la imatge fidel, no s'han aplicat les disposicions legals en matèria comptable, amb indicació de la disposició legal no aplicada, i influència qualitativa i quantitativa per a cada exercici per al qual es presenta informació d'aquesta manera d'actuar sobre el patrimoni, la situació financera i els resultats de l'entitat.

c) Informacions complementàries, amb indicació de la seva ubicació en la memòria, que calgui incloure quan l'aplicació de les disposicions legals no sigui suficient per presentar la imatge fidel.

2. Principis comptables no obligatoris aplicats.

3. Comparació de la informació.

Aquest apartat ha d'incorporar la informació següent:

a) Raons excepcionals que justifiquen la modificació de l'estructura del balanç, del compte de resultats, de l'estat de canvis en el patrimoni net i de l'estat de fluxos d'efectiu de l'exercici anterior.

b) Explicació de les causes que impedeixen la comparació dels comptes anuals de l'exercici amb els del precedent.

c) Explicació de l'adaptació dels imports de l'exercici precedent per facilitar-ne la comparació i, en cas contrari, de les raons excepcionals que impossibiliten efectuar aquesta adaptació.

4. Agrupació de partides.

Aquest apartat ha d'informar del desglossament de les partides que han estat objecte d'agrupació al balanç, al compte de resultats, a l'estat de canvis en el patrimoni net o a l'estat de fluxos d'efectiu.

No cal presentar la informació anterior si la desagregació esmentada figura en altres apartats de la memòria.

5. Elements recollits en diverses partides.

Identificació dels elements patrimonials, amb el seu import, que estiguin registrats en dues o més partides del balanç, amb indicació d'aquestes partides i de l'import inclòs en cadascuna.

6. Canvis en criteris comptables.

Explicació detallada dels ajustaments per canvis en criteris comptables realitzats durant l'exercici. En particular, s'ha d'informar sobre:

a) Naturalesa i descripció del canvi produït i les raons per les quals el canvi permet una informació més fiable i rellevant.

b) Import de la correcció per a cadascuna de les partides que corresponguin dels documents que integren els comptes anuals, afectades en cadascun dels exercicis presentats a efectes comparatius, i

c) Si l'aplicació retroactiva és impracticable, s'ha d'informar d'aquest fet, de les circumstàncies que l'expliquen i des de quan s'ha aplicat el canvi en el criteri comptable.

Quan el canvi de criteri sigui degut a l'aplicació d'una nova norma, s'ha d'indicar i s'ha d'informar del seu efecte sobre exercicis futurs.

No cal incloure informació comparativa en aquest apartat.

7. Correcció d'errors.

Explicació detallada dels ajustaments per correcció d'errors realitzats en l'exercici. En particular, s'ha d'informar sobre:

a) Naturalesa de l'error i l'exercici o exercicis en què es va produir.

b) Import de la correcció per a cadascuna de les partides que corresponguin dels documents que integren els comptes anuals afectades en cadascun dels exercicis presentats a efectes comparatius, i

c) Si l'aplicació retroactiva és impracticable, s'ha d'informar sobre aquest fet, les circumstàncies que l'expliquen i des de quan s'ha corregit l'error.

No és necessari incloure informació comparativa en aquest apartat.

3. Aplicació de resultats

Informació sobre la proposta d'aplicació de l'excedent, en especial sobre la xifra que l'òrgan de govern ha acordat destinar a augmentar el saldo del compte de fons dotacional o de fons social i sobre la que ha acordat afectar al compliment de les disposicions legals aplicables, d'acord amb l'esquema següent:

Bases de repartiment	Import
Excedent de l'exercici	
Total base de repartiment = Total aplicació	
Aplicació a	Import
Fons dotacional o fons social	
Fons especials	
Romanent	
Excedents pendents d'aplicació en activitats estatutàries	
Compensació d'excedents negatius d'exercicis anteriors	
Total aplicació = Total base de repartiment	

En el cas que s'hagi acordat destinar algun import a augmentar el saldo del fons especial, d'acord amb la normativa aplicable i amb el títol de constitució del fons, cal informar sobre els criteris aplicats.

4. Normes de registre i valoració

S'han d'indicar els criteris comptables aplicats en relació amb les partides següents:

1. Immobilitzat intangible; indicant els criteris utilitzats de capitalització o activació, amortització i correccions valoratives per deteriorament.

Justificació de les circumstàncies que han portat a qualificar com a indefinida la vida útil d'un immobilitzat intangible.

Cal precisar els criteris de comptabilització dels drets sobre béns cedits en ús gratuïtament.

En particular, s'ha d'indicar de forma detallada el criteri de valoració seguit per a calcular el valor recuperable dels immobilitzats intangibles amb vida útil indefinida.

2. Béns integrants del patrimoni cultural; indicant els criteris sobre valoració, les correccions valoratives per deteriorament i la seva reversió, la comptabilització de costos que impliquin un major valor d'aquests béns i la determinació del cost dels treballs efectuats per l'entitat per als béns integrants del patrimoni cultural.

3. Immobilitzat material; indicant els criteris sobre amortització, correccions valoratives per deteriorament i la seva reversió, capitalització de despeses financeres, costos d'ampliació, modernització i millores, costos de desmantellament o retirada, així com els costos de rehabilitació del lloc on s'ubica un actiu i els criteris sobre la determinació del cost dels treballs efectuats per l'entitat per al seu immobilitzat.

4. S'ha d'assenyalar el criteri per a qualificar els terrenys i construccions com a inversions immobiliàries, especificant per a aquestes inversions els criteris assenyalats en l'apartat anterior.

5. Arrendaments; indicant els criteris de comptabilització de contractes d'arrendament financer i altres operacions de naturalesa similar.

6. Permutes; indicant el criteri seguit i la justificació de la seva aplicació, en particular, les circumstàncies que han portat a qualificar una permuta com de caràcter comercial.

7. Actius financers i passius financers; s'ha d'indicar:

a) Criteris emprats per a la qualificació i valoració de les diferents categories d'actius financers i passius financers, així com per al reconeixement de canvis de valor raonable.

b) Els criteris aplicats per a determinar l'existència d'evidència objectiva de deteriorament, així com el registre de la correcció de valor i la seva reversió i la baixa definitiva d'actius financers deteriorats. En particular, s'han de destacar els criteris utilitzats per a calcular les correccions valoratives relatives als deutors per activitats

i altres comptes a cobrar. Així mateix, s'han d'indicar els criteris comptables aplicats als actius financers les condicions dels quals hagin estat renegociades i que, d'altra manera, estarien vençuts o deteriorats.

c) Criteris emprats per al registre de la baixa d'actius financers i passius financers.

d) Inversions en entitats del grup, multigrup i associades; s'ha d'informar sobre el criteri seguit en la valoració d'aquestes inversions, així com l'aplicat per a registrar les correccions valoratives per deteriorament.

8. Existències; indicant els criteris de valoració i, en particular, precisant els seguits sobre correccions valoratives per deteriorament i capitalització de despeses financeres.

9. Impostos sobre beneficis; indicant els criteris utilitzats per al registre i valoració d'actius i passius per impost diferit.

10. Ingressos i despeses; indicant els criteris generals aplicats. En particular, en relació amb les prestacions de serveis realitzades per l'entitat s'han d'indicar els criteris utilitzats per a la determinació dels ingressos; en concret, s'han d'assenyalar els mètodes emprats per a determinar el percentatge de realització en la prestació de serveis i s'ha d'informar en cas que la seva aplicació no hagi estat possible.

11. Subvencions, donacions i llegats; indicant el criteri emprat per a la seva classificació i, si s'escau, la seva imputació a resultats.

12. Criteris emprats en transaccions entre parts vinculades.

5. *Immobilitzat material i intangible*

1. Anàlisi i justificació del moviment durant l'exercici de cada partida del balanç inclosa en aquests epígrafs i de les seves corresponents amortitzacions acumulades i correccions valoratives per deteriorament acumulades; indicant el següent:

a) Saldo inicial.

b) Entrades o dotacions, especificant les aportacions no dineràries, així com les que siguin degudes a ampliacions o millores.

c) Reversió de correccions valoratives per deteriorament.

d) Augments/disminucions per transferències o traspassos d'altres partides; en particular a actius no corrents mantinguts per a la venda.

e) Sortides, baixes o reduccions.

f) Correccions valoratives per deteriorament, diferenciant les reconegudes en l'exercici de les acumulades.

g) Amortitzacions, diferenciant les reconegudes en l'exercici de les acumulades.

h) Saldo final.

6. *Inversions immobiliàries*

A més de la informació requerida en la nota anterior, s'han de descriure els immobles classificats com a inversions immobiliàries, i s'ha d'informar de:

1. Tipus d'inversions immobiliàries i destinació que se'ls doni.

2. Ingressos provinents d'aquestes inversions així com les despeses per a la seva explotació; s'han de diferenciar les inversions que generen ingressos de les que no ho fan.

3. L'existència i l'import de les restriccions a la realització d'inversions immobiliàries, al cobrament dels ingressos derivats d'elles o dels recursos obtinguts per la seva alienació o disposició per altres mitjans, i

4. Obligacions contractuals per a l'adquisició, construcció o desenvolupament d'inversions immobiliàries o per a reparacions, manteniment o millores.

7. *Béns del patrimoni cultural*

1. Anàlisi del moviment durant l'exercici de cada partida del balanç inclosa en aquest epígraf i de les seves corresponents correccions valoratives per deteriorament acumulades; indicant el següent:

- a) Saldo inicial.
- b) Entrades o dotacions, especificant les aportacions no dineràries, així com les que siguin degudes a ampliacions o millores.
- c) Reversió de correccions valoratives per deteriorament.
- d) Augments/disminucions per transferències o traspessos d'altres partides.
- e) Sortides, baixes o reduccions.
- f) Correccions valoratives per deteriorament, diferenciant les reconegudes en l'exercici, de les acumulades.
- g) Saldo final.

2. Informació sobre:

- a) Costos estimats de desmantellament, retirada o rehabilitació, inclosos com major valor dels actius, especificant les circumstàncies que s'han tingut en compte per a la seva valoració.
- b) Sempre que tingui incidència significativa en l'exercici present o en exercicis futurs, s'ha d'informar dels canvis d'estimació que afectin a valors residuals i als costos estimats de desmantellament, retirada o rehabilitació.
- c) Característiques de les inversions en béns del patrimoni cultural adquirits a entitats del grup i associades, amb indicació del seu valor comptable i correccions valoratives per deteriorament acumulades.
- d) Import de les despeses financeres capitalitzades en l'exercici, així com els criteris seguits per a la seva determinació.
- e) Per a cada correcció valorativa per deteriorament de quantia significativa, reconeguda o revertida durant l'exercici per a un bé, s'ha d'indicar:
 - Naturalesa del bé.
 - Import, successos i circumstàncies que han portat al reconeixement i reversió de la pèrdua per deteriorament, i
 - Criteri emprat per a determinar el valor raonable menys els costos de venda, si s'escau.
- f) Característiques dels béns del patrimoni cultural no afectes directament a les activitats, indicant el seu valor comptable i correccions valoratives per deteriorament acumulades.
- g) Béns afectes a garanties i reversió, així com l'existència i els imports de restriccions a la titularitat.
- h) Subvencions, donacions i llegats rebuts relacionats amb els béns del patrimoni cultural, indicant també l'import d'aquests actius.
- i) Compromisos fermes de compra i fonts previsibles de finançament, així com els compromisos fermes de venda.
- j) Qualsevol altra circumstància de caràcter substantiu que afecti a béns del patrimoni cultural com ara: arrendaments, assegurances, litigis, embargaments i situacions anàlogues.
- k) En el cas d'immobles, s'ha d'indicar de forma separada el valor de la construcció i del terreny.
- l) El resultat de l'exercici derivat de l'alienació o disposició per altres mitjans de béns del patrimoni cultural.

8. Arrendaments i altres operacions de naturalesa similar

La informació que es requereix a continuació per a les operacions d'arrendament, també s'ha de subministrar quan l'entitat realitzi altres operacions de naturalesa similar.

Arrendaments operatius

1. Els arrendadors han d'informar de:

- a) Les quotes d'arrendaments operatius reconegudes com a ingressos de l'exercici.
- b) Una descripció dels béns i dels acords significatius d'arrendament.
- c) L'import de les quotes contingents reconegudes com a ingressos de l'exercici.

2. Els arrendataris han d'informar de:
- Les quotes d'arrendaments i subarrendaments operatius reconegudes com a despeses i ingressos de l'exercici, diferenciant entre: imports dels pagaments mínims per arrendament, quotes contingents i quotes de subarrendament.
 - Una descripció dels acords significatius d'arrendament, on s'ha d'informar de:
 - les bases per a la determinació de qualsevol quota de caràcter contingent que s'hagi pactat.
 - l'existència i, si s'escau, els terminis de renovació dels contractes, així com de les opcions de compra i les clàusules d'actualització o esglaonament de preus, i
 - les restriccions imposades a l'entitat en virtut dels contractes d'arrendament, com són les que es refereixin a l'endeutament addicional o a nous contractes d'arrendament.

9. Actius financers

1. S'ha de revelar el valor en llibres de cadascuna de les categories d'actius financers assenyalades en la norma de registre i valoració novena, llevat de les inversions en el patrimoni d'entitats del grup, multigrup i associades

A aquests efectes, s'ha de desglossar cada epígraf atenent a les categories establertes en la norma de registre i valoració novena. S'ha d'informar sobre les classes definides per l'entitat.

Classes Categories	Instruments financers a llarg termini						Instruments financers a curt termini						Total	
	Instruments de patrimoni		Valors representatius de deute		Crèdits, derivats i altres		Instruments de patrimoni		Valors representatius de deute		Crèdits, derivats i altres			
	Ex n	Ex n-1	Ex n	Ex n-1	Ex n	Ex n-1	Ex n	Ex n-1	Ex n	Ex n-1	Ex n	Ex n-1	Ex n	Ex n-1
Actius financers a cost amortitzat														
Actius financers mantinguts per a negociar														
Actius financers a cost														
Total														

2. S'ha de presentar, per a cada classe d'actius financers, una anàlisi del moviment dels comptes correctors representatius de les pèrdues per deteriorament originades pel risc de crèdit.

3. Quan els actius financers s'hagin valorat pel seu valor raonable, s'ha d'indicar:

- Si el valor raonable es determina, en la seva totalitat o en part, prenent com a referència els preus cotitzats en mercats actius o s'estima utilitzant models i tècniques de valoració. En aquest darrer cas, s'han d'assenyalar els principals supòsits en què es basen els esmentats models i tècniques de valoració.

- Per categoria d'actius financers, el valor raonable i les variacions en el valor registrades en el compte de resultats.

- Respecte dels instruments financers derivats, s'ha d'informar sobre la naturalesa dels instruments i les condicions importants que puguin afectar l'import, el calendari i la certesa dels fluxos d'efectiu futurs.

4. Entitats del grup, multigrup i associades

S'ha de detallar la informació sobre les entitats del grup, multigrup i associades, incloent:

- Denominació, domicili i forma jurídica de les entitats del grup, especificant per a cadascuna d'elles:

- Activitats que exerceixen.

- Fracció de capital i dels drets de vot que es posseeix directament i indirecta, distingint entre ambdós conceptes.

- Import del capital, reserves, altres partides del patrimoni net i resultat del darrer exercici.

- Valor segons llibres de la participació en capital.

- Dividends rebuts en l'exercici.

- Indicació de si les accions cotitzen o no en Borsa i, si s'escau, cotització mitjana de l'últim trimestre de l'exercici i cotització al tancament de l'exercici.

b) La mateixa informació que la del punt anterior respecte de les entitats multi-grup, associades, aquelles en què tot i posseir-ne més del 20% del capital, l'entitat no exerceix influència significativa. Així mateix, s'ha d'informar sobre les contingències en què s'hagi incorregut en relació amb aquestes entitats. Si l'entitat exerceix influència significativa sobre una altra posseint-ne un percentatge inferior al 20% del capital o si, tot i posseir-ne més del 20% no s'exerceix influència significativa, s'han d'explicar les circumstàncies que afecten aquestes relacions.

c) S'han de detallar les adquisicions realitzades durant l'exercici que hagin portat a qualificar a una entitat com a dependent, indicant-se la fracció de capital i el percentatge de drets de vot adquirits.

d) Import de les correccions valoratives per deteriorament registrades en les diferents participacions, diferenciant les reconegudes en l'exercici de les acumulades.

e) El resultat derivat de l'alienació o disposició per un altre mitjà, d'inversions en entitats del grup, multigrup i associades.

5. Usuaris i altres deutors

Desglossament de la partida B.III de l'actiu del balanç, "Usuaris, patrocinadors i deutors de les activitats i altres comptes a cobrar", amb indicació del moviment que hi ha hagut durant l'exercici i amb especificació del saldo inicial, els augments, les disminucions i el saldo final per a usuaris, patrocinadors i altres deutors de l'entitat.

6. Altre tipus d'informació

S'ha d'incloure informació sobre qualsevol circumstància de caràcter substantiu que afecti els actius financers, com ara litigis, embargaments, etc.

10. Passius financers

1. S'ha de revelar el valor en llibres de cadascuna de les categories de passius financers assenyalades en la norma de registre i valoració desena.

A aquests efectes, s'ha de desglossar cada epígraf atenent a les categories establertes en la norma de registre i valoració desena. S'ha d'informar sobre les classes definides per l'entitat.

Classes Categories	Instrumentos financers a llarg termini				Instrumentos financers a curt termini				Total	
	Deutes amb entitats de crèdit		Derivats Altres		Deutes amb entitats de crèdit		Derivats Altres			
	Ex n	Ex n-1	Ex n	Ex n-1	Ex n	Ex n-1	Ex n	Ex n-1	Ex n	Ex n-1
Passius financers a cost amortitzat										
Passius financers mantinguts per a negociar										
Total										

2. Informació sobre:

a) L'import dels deutes que vencin en cadascun dels cinc anys següents al tancament de l'exercici i de la resta fins al seu últim venciment. Aquestes indicacions han de figurar separatament per a cadascun dels epígrafs i partides relatius a deutes, conforme el model de balanç.

b) L'import dels deutes amb garantia real, amb indicació de la seva forma i naturalesa.

3. En relació amb els préstecs pendents de pagament al tancament de l'exercici, s'ha d'informar de:

- Els detalls de qualsevol impagament del principal o interessos que s'hagi produït durant l'exercici.

- El valor en llibres en la data de tancament de l'exercici d'aquells préstecs en què s'hagi produït un incompliment per impagament, i

- Si l'impagament ha estat esmenat o s'han renegociat les condicions del préstec abans de la data de formulació dels comptes anuals.

11. Fons propis

1. Anàlisi del moviment durant l'exercici de cada partida del balanç inclosa en aquesta agrupació, amb indicació dels orígens dels augments i les causes de les disminucions, com també els saldos inicials i finals.

2. Informació sobre:

- Desemborsaments pendents, si n'hi ha, com també la data en què s'han de fer efectius.

- Aportacions no dineràries, amb indicació dels criteris de valoració utilitzats.

- Aportacions rebudes per compensar pèrdues d'exercicis anteriors, amb indicació dels criteris de valoració utilitzats.

- Moviments dels fons especials (constitució, ampliacions, reduccions i extinció)

12. Subvencions, donacions i llegats

S'ha d'informar sobre:

1. L'import i les característiques de les subvencions, donacions i llegats rebuts que figuren en el balanç, així com els reflectits en el compte de resultats, amb distinció dels vinculats directament amb les activitats de l'entitat i dels rebuts amb caràcter de capital.

2. Anàlisi del moviment de les partides del balanç corresponent, amb indicació del saldo inicial i final com també dels augments i les disminucions. En particular s'ha d'informar sobre els imports rebuts i, si s'escau, tornats.

3. Informació sobre l'origen de les subvencions, donacions i llegats, amb especificació de si es reben del sector públic o del privat, i indicació, pel que fa a les primeres, de quin ens les concedeix i de si l'atorgant és la Generalitat de Catalunya o es tracta d'altres administracions públiques.

4. Informació sobre el compliment o no de les condicions associades a les subvencions, donacions i llegats.

5. Detall dels béns o les activitats, segons pertoqui, finançats amb les subvencions, donacions i llegats.

13. Situació fiscal

13.1. Impostos sobre beneficis

a) Informació relativa a les diferències temporàries deduïbles i imposables registrades en el balanç al tancament de l'exercici.

b) Antiguitat i termini previst de recuperació fiscal dels crèdits per bases imposables negatives.

c) Incentius fiscals aplicats en l'exercici i compromisos assumits en relació amb ells.

d) Informació relativa a les provisions derivades de l'impost sobre beneficis així com sobre les contingències de caràcter fiscal i sobre esdeveniments posteriors al tancament que suposin una modificació de la normativa fiscal que afecta els actius

i passius fiscals registrats. En particular, s'ha d'informar dels exercicis pendents de comprovació.

e) Qualsevol altra circumstància de caràcter substantiu en relació amb la situació fiscal.

13.2. Altres tributs

S'ha d'informar sobre qualsevol circumstància de caràcter significatiu en relació amb altres tributs; en particular qualsevol contingència de caràcter fiscal, així com els exercicis pendents de comprovació.

14. *Ingressos i Despeses*

1. Import de les despeses derivades del funcionament de l'òrgan de govern de l'entitat, amb indicació de l'import de cada partida del compte de resultats que afecta l'esmentat concepte.

2. Desglossament de la partida 2 del compte de resultats, "Ajuts concedits i altres despeses", amb indicació dels reintegraments produïts i amb distinció de les activitats.

Desglossament de la partida 5 del compte de resultats, "Aprovisionaments". Cal detallar els imports corresponents al consum de béns destinats a les activitats i al consum de primeres matèries i altres matèries consumibles, i distingir entre compres i variació d'existències.

Desglossament de la partida 7 del compte de resultats, "Despeses de personal", amb distinció entre sous i salaris, aportacions i dotacions per a pensions i altres càrregues socials.

Desglossament de la partida 8.c del compte de resultats, "Pèrdues, deteriorament i variació de les provisions per operacions de les activitats", amb distinció entre variació de provisions d'existències, variació de provisions per a insolvències i pèrdues de crèdits incobrables i variació de provisions per a altres operacions de les activitats.

3. L'import de la venda de béns i prestació de serveis produïts per permuta de béns no monetaris i serveis.

4. Els resultats originats fora de l'activitat normal de l'entitat inclosos en la partida "Altres resultats".

5. Informació sobre:

- Ingressos de promocions, patrocinadors i col·laboracions amb indicació de les activitats a les quals es destinen i, si escau, les condicions a què estan subjectes.

- Transaccions efectuades amb entitats del grup i associades, amb especificació de les següents:

Compres efectuades, devolucions de compres i ràpels.

Vendes realitzades, devolucions de vendes i altres descomptes efectuats.

Serveis rebuts i prestats.

Interessos abonats i carregats.

Dividends i altres beneficis rebuts.

- Transaccions efectuades en moneda estrangera, amb indicació separada de compres, vendes i serveis rebuts i prestats.

15. *Aplicació d'elements patrimonials i d'ingressos a finalitats estatutàries*

1. Informació sobre els béns i drets que formen part de la dotació fundacional o del fons social i sobre aquells que estan vinculats directament al compliment de les finalitats pròpies, amb detall dels elements més significatius.

Informació sobre els beneficis o les pèrdues generats de l'alienació de béns i drets de l'entitat i sobre la reinversió de la totalitat del producte obtingut.

2. Càlcul pel qual es determina si s'ha destinat a les finalitats estatutàries el percentatge legalment establert. Explicació detallada de les partides significatives a través de les quals es pot comprovar el compliment de les finalitats. Quan escaigui, presentació d'un pla aprovat per l'òrgan de govern per aplicar els recursos pendents. Quan escaigui, estat de compliment del pla aprovat per l'òrgan de govern en exercicis anteriors per aplicar els recursos pendents del compliment de les obligacions establertes en la legislació vigent.

16. Operacions amb parts vinculades

1. S'ha d'informar dels següents tipus d'operacions amb parts vinculades:

- a) Vendes i compres d'actius corrents i no corrents.
- b) Prestació i recepció de serveis.
- c) Contractes d'arrendament financer.
- d) Transferències de recerca i desenvolupament.
- e) Acords sobre llicències.
- f) Acords de finançament, incloent préstecs i aportacions de capital, ja siguin en efectiu o en espècie. En les operacions d'adquisició i alienació d'instruments de patrimoni, s'ha d'especificar el nombre, valor nominal, preu mitjà i resultat d'aquestes operacions, especificant la destinació final prevista en el cas d'adquisició.
- g) Interessos abonats i carregats; així com aquells meritats però no pagats o cobrats.
- h) Dividends i altres beneficis rebuts.
- i) Garanties i avals.
- j) Remuneracions i indemnitzacions.
- k) Aportacions a plans de pensions i assegurances de vida.
- l) Compromisos en ferm per opcions de compra o de venda o altres instruments que puguin implicar una transmissió de recursos o d'obligacions entre l'entitat i la part vinculada.
- m) Acord de repartiment de costos en relació amb la producció de béns i serveis que seran utilitzats per diverses parts vinculades.
- n) Acords de gestió de tresoreria, i
- o) Acords de condonació de deutes i prescripció d'aquests deutes.

2. La informació anterior es pot presentar de forma agregada quan es refereixi a partides de naturalesa similar. En tot cas, s'ha de facilitar informació de caràcter individualitzat sobre les operacions vinculades que siguin significatives per la seva quantia o rellevants per a una comprensió adequada dels comptes anuals.

3. Cal informar sobre l'import dels sous, dietes i remuneracions de qualsevol classe meritats en el curs de l'exercici pel personal d'alta direcció i pels membres de l'òrgan de govern, qualsevol que sigui la seva causa, així com de les obligacions contretes en matèria de pensions o de pagament de primes d'assegurances de vida respecte dels membres antics i actuals de l'òrgan de govern i personal d'alta direcció. Així mateix, s'ha d'incloure informació sobre indemnitzacions per cessament. Quan els membres de l'òrgan de govern siguin persones jurídiques, els requeriments anteriors s'han de referir a les persones físiques que els representen.

També s'ha d'informar sobre l'import de les bestretes i crèdits concedits al personal d'alta direcció i als membres de l'òrgan de govern, amb indicació del tipus d'interès, les seves característiques essencials i els imports eventualment tornats, així com les obligacions assumides per compte d'ells a títol de garantia. Quan els membres de l'òrgan de govern siguin persones jurídiques, els requeriments anteriors es refereixen a les persones físiques que els representen.

17. Altra informació

S'ha d'incloure informació sobre:

1. El nombre mitjà de persones ocupades en el curs de l'exercici, distribuït per categories i desglossat per sexes.
2. Canvis dels components de l'òrgan de govern, sens perjudici de la tramitació prevista legalment per a la seva inscripció en el Registre corresponent.
3. Relació de les operacions de l'exercici (o d'anteriors que encara tenen incidència econòmica) per a les quals s'ha tramitat una autorització i estat de compliment de les resolucions corresponents.
4. Operacions en què hi hagi algun tipus de garantia, amb indicació dels actius afectes a aquestes operacions, fins i tot quan es tracti de disponibilitats líquides; en aquest cas, cal assenyalar les limitacions de disponibilitat existents.
5. Informació complementària sobre fets esdevinguts amb posterioritat al tan-

cament que no afectin els comptes anuals en la data de tancament, el coneixement dels quals, però, sigui útil per a l'usuari dels estats financers.

6. Informació complementària sobre fets esdevinguts amb posterioritat al tancament dels comptes anuals que afectin l'aplicació del principi d'entitat en funcionament.

7. Qualsevol altra qüestió no inclosa en els apartats anteriors de la memòria, i que ajudi a justificar el compliment de les finalitats estatutàries i a determinar la posició financera de l'entitat.

18. Informació segmentada

L'entitat ha d'informar de la distribució de l'import d'ingressos i despeses corresponent a les seves activitats ordinàries, per categories d'activitats, centres de treball i, si escau, àrees geogràfiques d'actuació.

QUARTA PART

Quadre de comptes

- * Comptes només aplicables per les entitats de dimensió gran
- ** Comptes només aplicables per les entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda
- *** Comptes amb diferent comptabilització segons el tipus d'entitat

GRUP 1

FINANÇAMENT BÀSIC

10. FONTS

- 100. Fons dotacional
- 101. Fons social
- 102. Fons especials
- 103. Aportacions dineràries, part no desemborsada
- 104. Aportacions no dineràries pendents

11. RESERVES I APORTACIONS PER A COMPENSAR PÈRDUES

- 115. Reserves per pèrdues i guanys actuàries i altres ajustaments *
- 118. Aportacions de socis, fundadors o patrons per a compensar pèrdues

12. EXCEDENTS PENDENTS D'APLICACIÓ

- 120. Romanent
- 121. Excedents negatius d'exercicis anteriors
- 124. Excedents pendents d'aplicació en activitats estatutàries
- 129. Excedent de l'exercici

13. SUBVENCIONS, DONACIONS, LLEGATS I AJUSTAMENTS PER CANVIS DE VALOR

- 130. Subvencions oficials de capital ***
- 131. Donacions i llegats de capital ***
- 132. Altres subvencions, donacions i llegats ***
- 133. Ajustaments per valoració en actius financers disponibles per a la venda *
- 134. Operacions de cobertura *
- 1340. Cobertura de fluxos d'efectiu
- 136. Ajustaments per valoració en actius no corrents i grups alienables d'elements, mantinguts per a la venda *
- 137. Ingressos fiscals a distribuir en diversos exercicis ***
- 1370. Ingressos fiscals per diferències permanents a distribuir en diversos exercicis
- 1371. Ingressos fiscals per deduccions i bonificacions a distribuir en diversos exercicis

14. PROVISIONS

- 140. Provisió per retribucions a llarg termini al personal *
- 141. Provisió per a impostos
- 142. Provisió per a altres responsabilitats
- 143. Provisió per desmantellament, retirada o rehabilitació de l'immobilitzat.
- 145. Provisió per a actuacions mediambientals
- 146. Provisió per a reestructuracions

16. DEUTES A LLARG TERMINI AMB PARTS VINCULADES

- 160. Deutes a llarg termini amb entitats de crèdit vinculades
- 1603. Deutes a llarg termini amb entitats de crèdit, entitats del grup
- 1604. Deutes a llarg termini amb entitats de crèdit, entitats associades
- 1605. Deutes a llarg termini amb altres entitats de crèdit vinculades
- 161. Proveïdors d'immobilitzat a llarg termini, parts vinculades
- 1613. Proveïdors d'immobilitzat a llarg termini, entitats del grup
- 1614. Proveïdors d'immobilitzat a llarg termini, entitats associades
- 1615. Proveïdors d'immobilitzat a llarg termini, altres parts vinculades
- 162. Creditors per arrendament financer a llarg termini, parts vinculades
- 1623. Creditors per arrendament financer a llarg termini, entitats del grup
- 1624. Creditors per arrendament financer a llarg termini, entitats associades
- 1625. Creditors per arrendament financer a llarg termini, amb altres parts vinculades
- 163. Altres deutes a llarg termini amb parts vinculades
- 1633. Altres deutes a llarg termini, entitats del grup
- 1634. Altres deutes a llarg termini, entitats associades
- 1635. Altres deutes a llarg termini, amb altres parts vinculades

17. DEUTES A LLARG TERMINI PER PRÉSTECES REBUTS I ALTRES CONCEPTES

- 170. Deutes a llarg termini amb entitats de crèdit
- 171. Deutes a llarg termini
- 172. Deutes a llarg termini transformables en subvencions, donacions i llegats

- 173. Proveïdors d'immobilitzat a llarg termini
- 174. Creditors per arrendament financer a llarg termini
- 175. Efectes a pagar a llarg termini
- 176. Passius per derivats financers a llarg termini
- 1765. Passius per derivats financers a llarg termini, cartera de negociació
- 1768. Passius per derivats financers a llarg termini, instruments de cobertura *

18. PASSIUS PER FIANCES I GARANTIES I ALTRES CONCEPTES A LLARG TERMINI

- 180. Fiances rebudes a llarg termini
- 181. Acomptes rebuts per vendes o prestacions de serveis a llarg termini
- 185. Dipòsits rebuts a llarg termini
- 189. Garanties financeres a llarg termini

GRUP 2**ACTIU NO CORRENT****20. IMMOBILITZACIONS INTANGIBLES**

- 200. Recerca
- 201. Desenvolupament
- 202. Concessions administratives
- 203. Propietat industrial i intel·lectual
- 205. Drets de traspàs

- 206. Aplicacions informàtiques
 - 208. Drets sobre béns cedits en ús gratuïtament
 - 209. Acomptes per a immobilitzacions intangibles
21. IMMOBILITZACIONS MATERIALS
- 210. Terrenys i béns naturals
 - 211. Construccions
 - 212. Instal·lacions tècniques
 - 213. Maquinària
 - 214. Altres instal·lacions i Utillatge
 - 215. Mobiliari
 - 216. Equips per a processaments d'informació
 - 217. Elements de transport
 - 218. Altre immobilitzat material
 - 219. Immobilitzacions materials en curs i acomptes
22. INVERSIONS IMMOBILIÀRIES
- 220. Inversions en terrenys i béns naturals
 - 221. Inversions en construccions
23. BÉNS DEL PATRIMONI CULTURAL
- 230. Béns immobles
 - 2300. Monuments històrics
 - 2301. Jardins històrics
 - 2302. Conjunts històrics
 - 2303. Llocs històrics
 - 2304. Zones arqueològiques
 - 2305. Zones d'interès etnològic
 - 2306. Zones paleontològiques
 - 231. Arxius
 - 232. Biblioteques
 - 233. Museus
 - 234. Béns mobles
 - 239. Acomptes sobre béns del patrimoni cultural
24. INVERSIONS FINANCERES A LLARG TERMINI EN PARTS VINCULADES
- 240. Participacions a llarg termini en parts vinculades ***
 - 2403. Participacions a llarg termini en entitats del grup
 - 2404. Participacions a llarg termini en entitats associades
 - 2405. Participacions a llarg termini en d'altres parts vinculades
 - 241. Valors representatius de deute a llarg termini de parts vinculades ***
 - 2413. Valors representatius de deute a llarg termini d'entitats del grup
 - 2414. Valors representatius de deute a llarg termini d'entitats associades
 - 2415. Valors representatius de deute a llarg termini d'altres parts vinculades
 - 242. Crèdits a llarg termini a parts vinculades
 - 2423. Crèdits a llarg termini a entitats del grup
 - 2424. Crèdits a llarg termini a entitats associades
 - 2425. Crèdits a llarg termini a d'altres parts vinculades
 - 249. Desemborsaments pendents sobre participacions a llarg termini en parts vinculades
 - 2493. Desemborsaments pendents sobre participacions a llarg termini en entitats del grup.
 - 2494. Desemborsaments pendents sobre participacions a llarg termini en entitats associades.
 - 2495. Desemborsaments pendents sobre participacions a llarg termini en d'altres parts vinculades

- 25. ALTRES INVERSIONS FINANCERES A LLARG TERMINI
 - 250. Inversions financeres a llarg termini en instruments de patrimoni ***
 - 251. Valors representatius de deute a llarg termini ***
 - 252. Crèdits a llarg termini
 - 253. Crèdits a llarg termini per alienació d'immobilitzat
 - 254. Crèdits a llarg termini al personal
 - 255. Actius per derivats financers a llarg termini
 - 2550. Actius per derivats financers a llarg termini, cartera de negociació
 - 2553. Actius per derivats financers a llarg termini, instruments de cobertura *
 - 257. Drets de reemborsament derivats de contractes d'assegurança relatius a retribucions a llarg termini al personal *
 - 258. Imposicions a llarg termini
 - 259. Desemborsaments pendents sobre participacions en el patrimoni net a llarg termini
- 26. FIANCES I DIPÒSITS CONSTITUÏTS A LLARG TERMINI
 - 260. Fiances constituïdes a llarg termini
 - 265. Dipòsits constituïts a llarg termini
- 28. AMORTITZACIÓ ACUMULADA DE L'IMMOBILITZAT
 - 280. Amortització acumulada de l'immobilitzat intangible
 - 2800. Amortització acumulada de despeses de recerca
 - 2801. Amortització acumulada de despeses de desenvolupament
 - 2802. Amortització acumulada de concessions administratives
 - 2803. Amortització acumulada de propietat industrial i intel·lectual
 - 2805. Amortització acumulada de drets de traspàs
 - 2806. Amortització acumulada d'aplicacions informàtiques
 - 2808. Amortització acumulada de drets sobre béns cedits en ús gratuïtament
 - 281. Amortització acumulada de l'immobilitzat material
 - 2811. Amortització acumulada de construccions
 - 2812. Amortització acumulada d'instal·lacions tècniques
 - 2813. Amortització acumulada de maquinària
 - 2814. Amortització acumulada d'altres instal·lacions i d'utilatge
 - 2815. Amortització acumulada de mobiliari
 - 2816. Amortització acumulada d'equips per a processaments d'informació
 - 2817. Amortització acumulada d'elements de transport
 - 2818. Amortització acumulada d'altre immobilitzat material
 - 282. Amortització acumulada de les inversions immobiliàries
- 29. DETERIORAMENT DE VALOR D'ACTIUS NO CORRENTS
 - 290. Deteriorament de valor de l'immobilitzat intangible
 - 2900. Deteriorament de valor de despeses de recerca
 - 2901. Deteriorament de valor de despeses de desenvolupament
 - 2902. Deteriorament de valor de concessions administratives
 - 2903. Deteriorament de valor de propietat industrial i intel·lectual
 - 2905. Deteriorament de valor de drets de traspàs
 - 2906. Deteriorament de valor d'aplicacions informàtiques
 - 2908. Deteriorament de valor de drets sobre béns cedits en ús gratuïtament
 - 291. Deteriorament de valor de l'immobilitzat material i dels béns del patrimoni cultural
 - 2910. Deteriorament de valor de terrenys i béns naturals
 - 2911. Deteriorament de valor de construccions
 - 2912. Deteriorament de valor d'instal·lacions tècniques
 - 2913. Deteriorament de valor de maquinària
 - 2914. Deteriorament de valor d'altres instal·lacions i d'utilatge
 - 2915. Deteriorament de valor de mobiliari
 - 2916. Deteriorament de valor d'equips per a processaments d'informació

- 2917. Deteriorament de valor d'elements de transport
- 2918. Deteriorament de valor d'altre immobilitzat material
- 2919. Deteriorament de valor dels béns del patrimoni cultural
- 29190. Béns immobles
- 29191. Arxius
- 29192. Biblioteques
- 29193. Museus
- 29194. Béns mobles
- 292. Deteriorament de valor de les inversions immobiliàries
- 2920. Deteriorament de valor de terrenys i béns naturals
- 2921. Deteriorament de valor de construccions
- 293. Deteriorament de valor de participacions a llarg termini en parts vinculades
- ***
- 2933. Deteriorament de valor de participacions a llarg termini en entitats del grup
- 2934. Deteriorament de valor de participacions a llarg termini en entitats associades
- 2935. Deteriorament de valor de participacions a llarg termini en altres parts vinculades **
- 294. Deteriorament de valor de valors representatius de deute a llarg termini de parts vinculades
- 2943. Deteriorament de valor de valors representatius de deute a llarg termini d'entitats del grup
- 2944. Deteriorament de valor de valors representatius de deute a llarg termini d'entitats associades
- 2945. Deteriorament de valor de valors representatius de deute a llarg termini d'altres parts vinculades
- 295. Deteriorament de valor de crèdits a llarg termini a parts vinculades
- 2953. Deteriorament de valor de crèdits a llarg termini a entitats del grup
- 2954. Deteriorament de valor de crèdits a llarg termini a entitats associades
- 2955. Deteriorament de valor de crèdits a llarg termini a altres parts vinculades
- 296. Deteriorament de valor de participacions en el patrimoni net a llarg termini
- **
- 297. Deteriorament de valor de valors representatius de deute a llarg termini
- 298. Deteriorament de valor de crèdits a llarg termini

GRUP 3

EXISTÈNCIES

30. BÉNS DESTINATS A LES ACTIVITATS

- 300. Mercaderies A
- 301. Mercaderies B

31. PRIMERES MATÈRIES

- 310. Primeres matèries A
- 311. Primeres matèries B

32. ALTRES APROVISIONAMENTS

- 320. Elements i conjunts incorporables
- 321. Combustibles
- 322. Recanvis
- 325. Materials diversos
- 326. Embalatges
- 327. Envasos
- 328. Material d'oficina

- 33. PRODUCTES EN CURS
 - 330. Productes en curs A
 - 331. Productes en curs B
- 34. PRODUCTES SEMIACABATS
 - 340. Productes semiacabats A
 - 341. Productes semiacabats B
- 35. PRODUCTES ACABATS
 - 350. Productes acabats A
 - 351. Productes acabats B
- 36. SUBPRODUCTES, RESIDUS I MATERIALS RECUPERATS
 - 360. Subproductes A
 - 361. Subproductes B
 - 365. Residus A
 - 366. Residus B
 - 368. Materials recuperats A
 - 369. Materials recuperats B
- 39. DETERIORAMENT DE VALOR DE LES EXISTÈNCIES
 - 390. Deteriorament de valor dels béns destinats de les activitats
 - 391. Deteriorament de valor de les primeres matèries
 - 392. Deteriorament de valor d'altres aprovisionaments
 - 393. Deteriorament de valor dels productes en curs
 - 394. Deteriorament de valor dels productes semiacabats
 - 395. Deteriorament de valor dels productes acabats
 - 396. Deteriorament de valor dels subproductes, residus i materials recuperats

GRUP 4

CREDITORS I DEUTORS PER ACTIVITATS

- 40. PROVEÏDORS
 - 400. Proveïdors
 - 4000. Proveïdors
 - 4009. Proveïdors, factures pendents de rebre o de formalitzar
 - 401. Proveïdors, efectes a pagar
 - 403. Proveïdors, entitats del grup
 - 4030. Proveïdors, entitats del grup
 - 4031. Efectes a pagar, entitats del grup
 - 4036. Envasos i embalatges a retornar a proveïdors, entitats del grup
 - 4039. Proveïdors, entitats del grup, factures pendents de rebre o de formalitzar
 - 404. Proveïdors, entitats associades
 - 405. Proveïdors, altres parts vinculades
 - 406. Envasos i embalatges a retornar a proveïdors
 - 407. Acomptes a proveïdors
- 41. BENEFICIARIS I CREDITORS DIVERSOS
 - 410. Creditors per prestacions de serveis
 - 4100. Creditors per prestacions de serveis
 - 4109. Creditors per prestacions de serveis, factures pendents de rebre o de formalitzar
 - 411. Creditors, efectes a pagar
 - 412. Beneficiaris, creditors
 - 419. Creditors per operacions en comú
- 44. USUARIS I DEUTORS DE LES ACTIVITATS
 - 440. Usuaris, deutors

- 4400. Usuaris
 - 4409. Usuaris, factures pendents de formalitzar
 - 441. Usuaris i deutors, efectes a cobrar
 - 4410. Usuaris i deutors, efectes en cartera
 - 4411. Usuaris i deutors, efectes descomptats
 - 4412. Usuaris i deutors, efectes en gestió de cobrament
 - 4415. Usuaris i deutors, efectes impagats
 - 442. Usuaris, operacions de “factoring”
 - 443. Usuaris, entitats del grup, multigrup, associades i altres parts vinculades
 - 444. Patrocinadors i altres deutors de l'activitat
 - 445. Altres deutors
 - 446. Usuaris i deutors de cobrament dubtós
 - 447. Envasos i embalatges a retornar per usuaris
 - 448. Acomptes d'usuaris
 - 449. Usuaris i deutors per operacions en comú
46. PERSONAL
- 460. Bestretes de remuneracions
 - 464. Lliuraments per a despeses a justificar
 - 465. Remuneracions pendents de pagament
 - 466. Remuneracions mitjançant sistemes d'aportació definida pendents de pagament
47. ADMINISTRACIONS PÚBLIQUES
- 470. Hisenda Pública, deutora per diversos conceptes
 - 4700. Hisenda Pública, deutora per IVA
 - 4707. Hisenda pública, deutora per col·laboració en el lliurament i la distribució de subvencions
 - 4708. Hisenda Pública, deutora per subvencions concedides ***
 - 4709. Hisenda Pública, deutora per devolució d'impostos ***
 - 471. Organismes de la Seguretat Social, deutors
 - 472. Hisenda Pública, IVA suportat
 - 473. Hisenda Pública, retencions i pagaments a compte ***
 - 474. Actius per impost diferit
 - 4740. Actius per diferències temporànies deduïbles ***
 - 4742. Drets per deduccions i bonificacions pendents d'aplicar
 - 4745. Crèdit per pèrdues a compensar de l'exercici
 - 475. Hisenda Pública, creditora per conceptes fiscals
 - 4750. Hisenda Pública, creditora per IVA
 - 4751. Hisenda Pública, creditora per retencions practicades
 - 4752. Hisenda Pública, creditora per impost sobre societats ***
 - 4757. Hisenda Pública, creditora per subvencions rebudes en concepte d'entitat col·laboradora
 - 4758. Hisenda Pública, creditora per subvencions a reintegrar
 - 476. Organismes de la Seguretat Social, creditors
 - 477. Hisenda Pública, IVA transferit
 - 479. Passius per diferències temporànies imposables ***
48. AJUSTAMENTS PER PERIODIFICACIÓ
- 480. Despeses anticipades
 - 485. Ingressos anticipats
49. DETERIORAMENT DE VALOR DE CRÈDITS PER ACTIVITATS I PROVISIONS A CURT TERMINI
- 490. Deteriorament de valor de crèdits per activitats
 - 493. Deteriorament de valor de crèdits per activitats amb parts vinculades
 - 4933. Deteriorament de valor de crèdits per activitats amb entitats del grup
 - 4934. Deteriorament de valor de crèdits per activitats amb entitats associades

- 4935. Deteriorament de valor de crèdits per activitats amb altres parts vinculades
- 499. Provisió per a activitats
- 4994. Provisió per contractes onerosos
- 4999. Provisió per a altres activitats

GRUP 5

COMPTES FINANCERS

51. DEUTES A CURT TERMINI AMB PARTS VINCULADES

- 510. Deutes a curt termini amb entitats de crèdit vinculades
- 5103. Deutes a curt termini amb entitats de crèdit, entitats del grup
- 5104. Deutes a curt termini amb entitats de crèdit, entitats associades
- 5105. Deutes a curt termini amb altres entitats de crèdit vinculades
- 511. Proveïdors d'immobilitzat a curt termini, parts vinculades
- 5113. Proveïdors d'immobilitzat a curt termini, entitats del grup
- 5114. Proveïdors d'immobilitzat a curt termini, entitats associades
- 5115. Proveïdors d'immobilitzat a curt termini, altres parts vinculades
- 512. Creditors per arrendament financer a curt termini, parts vinculades
- 5123. Creditors per arrendament financer a curt termini, entitats del grup
- 5124. Creditors per arrendament financer a curt termini, entitats associades
- 5125. Creditors per arrendament financer a curt termini, altres parts vinculades
- 513. Altres deutes a curt termini amb parts vinculades
- 5133. Altres deutes a curt termini amb entitats del grup
- 5134. Altres deutes a curt termini amb entitats associades
- 5135. Altres deutes a curt termini amb altres parts vinculades
- 514. Interessos a curt termini de deutes amb parts vinculades
- 5143. Interessos a curt termini de deutes, entitats del grup
- 5144. Interessos a curt termini de deutes, entitats associades
- 5145. Interessos a curt termini de deutes, altres parts vinculades

52. DEUTES A CURT TERMINI PER PRÉSTECES REBUTS I ALTRES CONCEPTES

- 520. Deutes a curt termini amb entitats de crèdit
- 5200. Préstecs a curt termini d'entitats de crèdit
- 5201. Deutes a curt termini per crèdit dispostat
- 5208. Deutes per efectes descomptats
- 5209. Deutes per operacions de factoring
- 521. Deutes a curt termini
- 522. Deutes a curt termini transformables en subvencions, donacions i llegats
- ***
- 523. Proveïdors d'immobilitzat a curt termini
- 524. Creditors per arrendament financer a curt termini
- 525. Efectes a pagar a curt termini
- 527. Interessos a curt termini de deutes amb entitats de crèdit
- 528. Interessos a curt termini de deutes
- 529. Provisions a curt termini
- 5290. Provisió a curt termini per a retribucions al personal
- 5291. Provisió a curt termini per a impostos
- 5292. Provisió a curt termini per a altres responsabilitats
- 5293. Provisió a curt termini per desmantellament, retirada o rehabilitació de l'immobilitzat
- 5295. Provisió a curt termini per a actuacions mediambientals
- 5296. Provisió a curt termini per a reestructuracions

53. INVERSIONS FINANCERES A CURT TERMINI EN PARTS VINCULADES

- 530. Participacions a curt termini en parts vinculades
- 5303. Participacions a curt termini en entitats del grup ***
- 5304. Participacions a curt termini en entitats associades ***
- 5305. Participacions a curt termini en altres parts vinculades
- 531. Valors representatius de deute a curt termini de parts vinculades ***
- 5313. Valors representatius de deute a curt termini d'entitats del grup
- 5314. Valors representatius de deute a curt termini d'entitats associades
- 5315. Valors representatius de deute a curt termini d'altres parts vinculades
- 532. Crèdits a curt termini a parts vinculades
- 5323. Crèdits a curt termini a entitats del grup
- 5324. Crèdits a curt termini a entitats associades
- 5325. Crèdits a curt termini a altres parts vinculades
- 533. Interessos a curt termini de valors representatius de deute de parts vinculades
- 5333. Interessos a curt termini de valors representatius de deute d'entitats del grup
- 5334. Interessos a curt termini de valors representatius de deute d'entitats associades
- 5335. Interessos a curt termini de valors representatius de deute d'altres parts vinculades
- 534. Interessos a curt termini de crèdits a parts vinculades.
- 5343. Interessos a curt termini de crèdits a entitats del grup
- 5344. Interessos a curt termini de crèdits a entitats associades
- 5345. Interessos a curt termini de crèdits a altres parts vinculades
- 535. Dividend a cobrar d'inversions financeres en parts vinculades
- 5353. Dividend a cobrar d'entitats del grup
- 5354. Dividend a cobrar d'entitats associades
- 5355. Dividend a cobrar d'altres parts vinculades
- 539. Desemborsaments pendents sobre participacions a curt termini en parts vinculades
- 5393. Desemborsaments pendents sobre participacions a curt termini en entitats del grup
- 5394. Desemborsaments pendents sobre participacions a curt termini en entitats associades
- 5395. Desemborsaments pendents sobre participacions a curt termini en altres parts vinculades

54. ALTRES INVERSIONS FINANCERES A CURT TERMINI

- 540. Inversions financeres a curt termini en instruments de patrimoni
- 541. Valors representatius de deute a curt termini ***
- 542. Crèdits a curt termini
- 543. Crèdits a curt termini per alienació d'immobilitzat
- 544. Crèdits a curt termini al personal
- 545. Dividend a cobrar
- 546. Interessos a curt termini de valors representatius de deute
- 547. Interessos a curt termini de crèdits
- 548. Imposicions a curt termini
- 549. Desemborsaments pendents sobre participacions en el patrimoni net a curt termini

55. ALTRES COMPTES NO BANCARIS

- 551. Compte corrent amb fundadors, patrons i socis
- 552. Compte corrent amb altres persones i entitats vinculades
- 5523. Compte corrent amb entitats del grup
- 5524. Compte corrent amb entitats associades

- 5525. Compte corrent amb altres parts vinculades
 - 554. Compte corrent amb unions temporals d'empreses i comunitats de béns
 - 555. Partides pendents d'aplicació
 - 556. Desemborsaments exigits sobre participacions en el patrimoni net
 - 5563. Desemborsaments exigits sobre participacions, entitats del grup
 - 5564. Desemborsaments exigits sobre participacions, entitats associades
 - 5565. Desemborsaments exigits sobre participacions, altres parts vinculades
 - 5566. Desemborsaments exigits sobre participacions d'altres entitats
 - 558. Fundadors i socis per desemborsaments pendents a curt termini
 - 559. Derivats financers a curt termini
 - 5590. Actius per derivats financers a curt termini, cartera de negociació
 - 5593. Actius per derivats financers a curt termini, instruments de cobertura *
56. FIANCES I DIPÒSITS REBUTS I CONSTITUÏTS A CURT TERMINI, I AJUSTAMENTS PER PERIODIFICACIÓ
- 560. Fiances rebudes a curt termini
 - 561. Dipòsits rebuts a curt termini
 - 565. Fiances constituïdes a curt termini
 - 566. Dipòsits constituïts a curt termini
 - 567. Interessos pagats per avançat
 - 568. Interessos cobrats per avançat
 - 569. Garanties financeres a curt termini
57. TRESORERIA
- 570. Caixa
 - 572. Bancs i institucions de crèdit c/c vista
 - 574. Bancs i institucions de crèdit, comptes d'estalvi
 - 576. Inversions a curt termini de gran liquiditat
58. ACTIUS NO CORRENTS MANTINGUTS PER A LA VENDA I PASSIUS ASSOCIATS *
- 580. Immobilitzat
 - 581. Inversions amb persones i entitats vinculades
 - 582. Inversions financeres
 - 583. Existències, deutors comercials i altres comptes a cobrar
 - 584. Altres actius
 - 585. Provisions
 - 586. Deutes amb característiques especials
 - 587. Deutes amb persones i entitats vinculades
 - 588. Creditors per activitats i altres comptes a pagar
 - 589. Altres passius
59. DETERIORAMENT DEL VALOR D'INVERSIONS FINANCERES A CURT TERMINI I D'ACTIUS NO CORRENTS MANTINGUTS PER A LA VENDA
- 593. Deteriorament de valor de participacions a curt termini en parts vinculades ***
 - 5933. Deteriorament de valor de participacions a curt termini en entitats del grup
 - 5934. Deteriorament de valor de participacions a curt termini en entitats associades
 - 5935. Deteriorament de valor de participacions a curt termini en altres parts vinculades **
 - 594. Deteriorament de valor de valors representatius de deute a curt termini de parts vinculades
 - 5943. Deteriorament de valor de valors representatius de deute a curt termini d'entitats del grup
 - 5944. Deteriorament de valor de valors representatius de deute a curt termini d'entitats associades

- 5945. Deteriorament de valor de valors representatius de deute a curt termini d'altres parts vinculades
- 595. Deteriorament de valor de crèdits a curt termini a parts vinculades
- 5953. Deteriorament de valor de crèdits a curt termini a entitats del grup
- 5954. Deteriorament de valor de crèdits a curt termini a entitats associades
- 5955. Deteriorament de valor de crèdits a curt termini a altres parts vinculades
- 596. Deteriorament de valor de participacions a curt termini **
- 597. Deteriorament de valor de valors representatius de deute a curt termini
- 598. Deteriorament de valor de crèdits a curt termini
- 599. Deteriorament de valor d'actius no corrents mantinguts per a la venda *
- 5990. Deteriorament de valor d'immobilitzat no corrent mantingut per a la venda
- 5991. Deteriorament de valor d'inversions amb persones i entitats vinculades no corrents mantingudes per a la venda
- 5992. Deteriorament de valor d'inversions financeres no corrents mantingudes per a la venda
- 5993. Deteriorament de valor d'existències, deutors per activitats i altres comptes a cobrar integrats en un grup alienable mantingut per a la venda
- 5994. Deteriorament de valor d'altres actius mantinguts per a la venda

GRUP 6

COMPRES I DESPESES

60. COMPRES

- 600. Compres de béns destinats a les activitats
- 601. Compres de primeres matèries
- 602. Compres d'altres aprovisionaments
- 606. Descomptes sobre compres per pagament immediat
- 6060. Descomptes sobre compres per pagament immediat de béns destinats a les activitats
- 6061. Descomptes sobre compres per pagament immediat de primeres matèries
- 6062. Descomptes sobre compres per pagament immediat d'altres aprovisionaments
- 607. Treballs realitzats per altres entitats
- 608. Devolucions de compres i operacions similars
- 6080. Devolucions de compres de béns destinats a les activitats
- 6081. Devolucions de compres de primeres matèries
- 6082. Devolucions de compres d'altres aprovisionaments
- 609. Ràpels per compres
- 6090. Ràpels per compres de béns destinats a les activitats
- 6091. Ràpels per compres de primeres matèries
- 6092. Ràpels per compres d'altres aprovisionaments

61. VARIACIÓ D'EXISTÈNCIES

- 610. Variació d'existències de béns destinats a les activitats
- 611. Variació d'existències de primeres matèries
- 612. Variació d'existències d'altres aprovisionaments

62. SERVEIS EXTERIORS

- 620. Despeses en recerca i desenvolupament de l'exercici
- 621. Arrendaments i cànons
- 622. Reparacions i conservació
- 623. Serveis de professionals independents
- 624. Transports
- 625. Primes d'assegurances

- 626. Serveis bancaris i similars
- 627. Publicitat, propaganda i relacions públiques
- 628. Subministraments
- 629. Altres serveis
- 63. TRIBUTS
 - 630. Impost sobre beneficis ***
 - 6300. Impost corrent
 - 6301. Impost diferit
 - 631. Altres tributs
 - 633. Ajustaments negatius en la imposició sobre beneficis
 - 634. Ajustaments negatius en la imposició indirecta
 - 6341. Ajustaments negatius en IVA d'actiu corrent
 - 6342. Ajustaments negatius en IVA d'inversions
 - 636. Devolució de impostos
 - 638. Ajustaments positius en la imposició sobre beneficis
 - 639. Ajustaments positius en la imposició indirecta
 - 6391. Ajustaments positius en IVA d'actiu corrent
 - 6392. Ajustaments positius en IVA d'inversions
- 64. DESPESES DE PERSONAL
 - 640. Sous i salaris
 - 641. Indemnitzacions
 - 642. Seguretat Social a càrrec de l'entitat
 - 643. Retribucions a llarg termini mitjançant sistemes d'aportació definida *
 - 644. Retribucions a llarg termini mitjançant sistemes de prestació definida *
 - 6440. Contribucions anuals
 - 6442. Altres costos
 - 649. Altres despeses socials
- 65. AJUTS DE L'ENTITAT I ALTRES DESPESES DE GESTIÓ.
 - 650. Ajuts individuals
 - 651. Ajuts a entitats
 - 652. Ajuts realitzats a través d'altres entitats o centres
 - 653. Compensació de despeses per prestacions de col·laboració
 - 654. Reemborsaments de despeses per l'exercici del càrrec de patró o membre de la junta directiva
 - 655. Pèrdues de crèdits incobrables derivats de les activitats
 - 656. Resultats d'operacions en comú
 - 6560. Benefici transferit (gestor)
 - 6561. Pèrdua suportada (particip o associat no gestor)
 - 658. Reintegrament de subvencions, donacions i llegats rebuts, afectes a les activitats de l'entitat
 - 659. Altres pèrdues en gestió corrent
- 66. DESPESES FINANCERES
 - 660. Despeses financeres per actualització de provisions
 - 662. Interessos de deutes
 - 6620. Interessos de deutes, entitats del grup
 - 6621. Interessos de deutes, entitats associades
 - 6622. Interessos de deutes, altres parts vinculades
 - 6623. Interessos de deutes amb entitats de crèdit
 - 6624. Interessos de deutes, altres entitats
 - 663. Pèrdues per valoració d'instruments financers pel seu valor raonable
 - 6630. Pèrdues de cartera de negociació
 - 6632. Pèrdues de disponibles per a la venda
 - 6633. Pèrdues d'instruments de cobertura
 - 665. Interessos per descompte d'efectes i operacions de "factoring"

- 6650. Interessos per descompte d'efectes en entitats de crèdit del grup
 - 6651. Interessos per descompte d'efectes en entitats de crèdit associades
 - 6652. Interessos per descompte d'efectes en altres entitats de crèdit vinculades
 - 6653. Interessos per descompte d'efectes en altres entitats de crèdit
 - 6654. Interessos per operacions de "factoring" amb entitats de crèdit del grup
 - 6655. Interessos per operacions de "factoring" amb entitats de crèdit associades
 - 6656. Interessos per operacions de "factoring" amb altres entitats de crèdit vinculades
 - 6657. Interessos per operacions de "factoring" amb altres entitats de crèdit
 - 666. Pèrdues en participacions i valors representatius de deute
 - 6660. Pèrdues en valors representatius de deute a llarg termini, entitats del grup
 - 6661. Pèrdues en valors representatius de deute a llarg termini, entitats associades
 - 6662. Pèrdues en valors representatius de deute a llarg termini, altres parts vinculades
 - 6663. Pèrdues en participacions i valors representatius de deute a llarg termini, altres entitats
 - 6665. Pèrdues en participacions i valors representatius de deute a curt termini, entitats del grup
 - 6666. Pèrdues en participacions i valors representatius de deute a curt termini, entitats associades
 - 6667. Pèrdues en valors representatius de deute a curt termini, altres parts vinculades
 - 6668. Pèrdues en valors representatius de deute a curt termini, altres entitats
 - 667. Pèrdues de crèdits no derivats de les activitats
 - 6670. Pèrdues de crèdits a llarg termini, entitats del grup
 - 6671. Pèrdues de crèdits a llarg termini, entitats associades
 - 6672. Pèrdues de crèdits a llarg termini, altres parts vinculades
 - 6673. Pèrdues de crèdits a llarg termini, altres entitats
 - 6675. Pèrdues de crèdits a curt termini, entitats del grup
 - 6676. Pèrdues de crèdits a curt termini, entitats associades
 - 6677. Pèrdues de crèdits a curt termini, altres parts vinculades
 - 6678. Pèrdues de crèdits a curt termini, altres entitats
 - 668. Diferències negatives de canvi
 - 669. Altres despeses financeres
67. PÈRDUES PROCEDENTS D'ACTIUS NO CORRENTS I DESPESES EXCEPCIONALS ***
- 670. Pèrdues procedents de l'immobilitzat intangible
 - 671. Pèrdues procedents de l'immobilitzat material
 - 672. Pèrdues procedents de les inversions immobiliàries
 - 673. Pèrdues procedents de participacions a llarg termini en parts vinculades
 - 6733. Pèrdues procedents de participacions a llarg termini, entitats del grup
 - 6734. Pèrdues procedents de participacions a llarg termini, entitats associades
 - 6735. Pèrdues procedents de participacions a llarg termini, altres parts vinculades
 - 678. Despeses excepcionals
68. DOTACIONS PER A AMORTITZACIONS
- 680. Amortització de l'immobilitzat intangible
 - 681. Amortització de l'immobilitzat material
 - 682. Amortització de les inversions immobiliàries

69. PÈRDUES PER DETERIORAMENT I ALTRES DOTACIONS

- 690. Pèrdues per deteriorament de l'immobilitzat intangible ***
- 691. Pèrdues per deteriorament de l'immobilitzat material i dels béns del patrimoni cultural ***
- 692. Pèrdues per deteriorament de les inversions immobiliàries ***
- 693. Pèrdues per deteriorament d'existències ***
- 6930. Pèrdues per deteriorament de productes acabats i en curs
- 6931. Pèrdues per deteriorament de béns destinats a les activitats
- 6932. Pèrdues per deteriorament de primeres matèries
- 6933. Pèrdues per deteriorament d'altres aprovisionaments
- 694. Pèrdues per deteriorament de crèdits per les activitats ***
- 695. Dotació a la provisió per a operacions de les activitats
- 6954. Dotació a la provisió per contractes onerosos
- 6959. Dotació a la provisió per altres operacions de les activitats
- 696. Pèrdues per deteriorament de participacions i valors representatius de deute a llarg termini ***
- 6960. Pèrdues per deteriorament de participacions en instruments de patrimoni net a llarg termini, entitats del grup
- 6961. Pèrdues per deteriorament de participacions en instruments de patrimoni net a llarg termini, entitats associades
- 6962. Pèrdues per deteriorament de participacions en instruments de patrimoni net a llarg termini, altres parts vinculades
- 6963. Pèrdues per deteriorament de participacions en instruments de patrimoni net a llarg termini, altres entitats
- 6965. Pèrdues per deteriorament en valors representatius de deute a llarg termini, entitats del grup
- 6966. Pèrdues per deteriorament en valors representatius de deute a llarg termini, entitats associades
- 6967. Pèrdues per deteriorament en valors representatius de deute a llarg termini, altres parts vinculades
- 6968. Pèrdues per deteriorament en valors representatius de deute a llarg termini, d'altres entitats
- 697. Pèrdues per deteriorament de crèdits a llarg termini ***
- 6970. Pèrdues per deteriorament de crèdits a llarg termini, entitats del grup
- 6971. Pèrdues per deteriorament de crèdits a llarg termini, entitats associades
- 6972. Pèrdues per deteriorament de crèdits a llarg termini, altres parts vinculades
- 6973. Pèrdues per deteriorament de crèdits a llarg termini, altres entitats
- 698. Pèrdues per deteriorament de participacions i valors representatius de deute a curt termini***
- 6980. Pèrdues per deteriorament de participacions en instruments de patrimoni net a curt termini, entitats del grup
- 6981. Pèrdues per deteriorament de participacions en instruments de patrimoni net a curt termini, entitats associades
- 6985. Pèrdues per deteriorament en valors representatius de deute a curt termini, entitats del grup
- 6986. Pèrdues per deteriorament en valors representatius de deute a curt termini, entitats associades
- 6987. Pèrdues per deteriorament en valors representatius de deute a curt termini, altres parts vinculades
- 6988. Pèrdues per deteriorament en valors representatius de deute a curt termini, d'altres entitats
- 699. Pèrdues per deteriorament de crèdits a curt termini ***
- 6990. Pèrdues per deteriorament de crèdits a curt termini, entitats del grup
- 6991. Pèrdues per deteriorament de crèdits a curt termini, entitats associades

6992. Pèrdues per deteriorament de crèdits a curt termini, altres parts vinculades

6993. Pèrdues per deteriorament de crèdits a curt termini, altres entitats

GRUP 7

VENDES I INGRESSOS

70. INGRESSOS PER VENDES I PER PRESTACIONS DE SERVEIS

700. Vendes de béns

705. Ingressos per prestacions de serveis

706. Descomptes sobre vendes per pagament immediat

708. Devolucions de vendes i operacions similars

709. Ràpels sobre vendes

71. VARIACIÓ D'EXISTÈNCIES

710. Variació d'existències de productes en curs

711. Variació d'existències de productes semiacabats

712. Variació d'existències de productes acabats

713. Variació d'existències de subproductes, residus i materials recuperats

72. SUBVENCIONS, DONACIONS, LLEGATS I ALTRES APORTACIONS

721. Ingressos rebuts amb caràcter periòdic.

722. Promocions per a captació de recursos

723. Ingressos de patrocinadors i col·laboracions

724. Subvencions oficials a les activitats

725. Subvencions oficials de capital traspasades al resultat de l'exercici ***

726. Donacions i llegats de capital traspasats al resultat de l'exercici ***

727. Altres subvencions, donacions i llegats traspasats al resultat de l'exercici ***

728. Donacions i altres ingressos per a activitats

729. Ingressos per reintegrament d'ajuts i assignacions

73. TREBALLS REALITZATS PER A L'ENTITAT

730. Treballs realitzats per a l'immobilitzat intangible

731. Treballs realitzats per a l'immobilitzat material

732. Treballs realitzats en inversions immobiliàries

733. Treballs realitzats per a l'immobilitzat material en curs

75. ALTRES INGRESSOS

751. Resultats de les operacions en comú

7510. Pèrdua transferida (gestor)

7511. Benefici atribuït (particip o associat no gestor)

752. Ingressos per arrendaments

753. Ingressos de propietat industrial i intel·lectual cedides en explotació

754. Ingressos per comissions

755. Ingressos per serveis al personal

759. Ingressos per serveis diversos

76. INGRESSOS FINANCERS

760. Ingressos de participacions en instruments de patrimoni ***

7600. Ingressos de participacions en instruments de patrimoni, entitats del grup

7601. Ingressos de participacions en instruments de patrimoni, entitats associades

7602. Ingressos de participacions en instruments de patrimoni, altres parts vinculades

7603. Ingressos de participacions en instruments de patrimoni, d'altres entitats

761. Ingressos de valors representatius de deute ***

- 7610. Ingressos de valors representatius de deute, entitats del grup
 - 7611. Ingressos de valors representatius de deute, entitats associades
 - 7612. Ingressos de valors representatius de deute, altres parts vinculades
 - 7613. Ingressos de valors representatius de deute, altres entitats
 - 762. Ingressos de crèdits
 - 7620. Ingressos de crèdits a llarg termini
 - 76200. Ingressos de crèdits a llarg termini, entitats del grup
 - 76201. Ingressos de crèdits a llarg termini, entitats associades
 - 76202. Ingressos de crèdits a llarg termini, altres parts vinculades
 - 76203. Ingressos de crèdits a llarg termini, altres entitats
 - 7621. Ingressos de crèdits a curt termini
 - 76210. Ingressos de crèdits a curt termini, entitats del grup
 - 76211. Ingressos de crèdits a curt termini, entitats associades
 - 76212. Ingressos de crèdits a curt termini, altres parts vinculades
 - 76213. Ingressos de crèdits a curt termini, altres entitats
 - 763. Beneficis per la valoració d'instruments financers pel seu valor raonable
 - 7630. Beneficis de cartera de negociació
 - 7632. Beneficis de disponibles per a la venda
 - 7633. Beneficis d'instruments de cobertura
 - 766. Beneficis en participacions i valors representatius de deute
 - 7660. Beneficis en valors representatius de deute a llarg termini, entitats del grup
 - 7661. Beneficis en valors representatius de deute a llarg termini, entitats associades
 - 7662. Beneficis en valors representatius de deute a llarg termini, altres parts vinculades
 - 7663. Beneficis en participacions i valors representatius de deute a llarg termini, altres entitats
 - 7665. Beneficis en participacions i valors representatius de deute a curt termini, entitats del grup
 - 7666. Beneficis en participacions i valors representatius de deute a curt termini, entitats associades
 - 7667. Beneficis en valors representatius de deute a curt termini, altres parts vinculades
 - 7668. Beneficis en valors representatius de deute a curt termini, d'altres entitats
 - 767. Ingressos d'actius afectes i de drets de reemborsament relatius a retribucions a llarg termini *
 - 768. Diferències positives de canvi
 - 769. Altres ingressos financers
- 77. BENEFICIS PROCEDENTS D'ACTIUS NO CORRENTS I INGRESSOS EXCEPCIONALS**
- 770. Beneficis procedents de l'immobilitzat intangible
 - 771. Beneficis procedents de l'immobilitzat material
 - 772. Beneficis procedents de les inversions immobiliàries
 - 773. Beneficis procedents de participacions a llarg termini en parts vinculades
 - 7733. Beneficis procedents de participacions a llarg termini, entitats del grup
 - 7734. Beneficis procedents de participacions a llarg termini, entitats associades
 - 7735. Beneficis procedents de participacions a llarg termini, altres parts vinculades
 - 778. Ingressos excepcionals ***
- 79. EXCESSOS I APLICACIONS DE PROVISIONS I DE PÈRDUES PER DETERIORAMENT**
- 790. Reversió del deteriorament de l'immobilitzat intangible ***

791. Reversió del deteriorament de l'immobilitzat material i dels béns del patrimoni cultural ***
792. Reversió del deteriorament de les inversions immobiliàries ***
793. Reversió del deteriorament d'existències ***
7930. Reversió del deteriorament de productes acabats i en curs
7931. Reversió del deteriorament de béns destinats a les activitats
7932. Reversió del deteriorament de primeres matèries
7933. Reversió del deteriorament d'altres aprovisionaments
794. Reversió del deteriorament de crèdits per les activitats ***
795. Excés de provisions
7950. Excés de provisió per retribucions a llarg termini al personal *
7951. Excés de provisió per a impostos
7952. Excés de provisió per a altres responsabilitats
7954. Excés de provisió per les activitats
79544. Excés de provisió per contractes onerosos
79549. Excés de provisió per altres activitats
7955. Excés de provisió per a actuacions mediambientals
7956. Excés de provisió per a reestructuracions
796. Reversió del deteriorament de participacions i valors representatius de deute a llarg termini ***
7960. Reversió del deteriorament de participacions en instruments de patrimoni net a llarg termini, entitats del grup
7961. Reversió del deteriorament de participacions en instruments de patrimoni net a llarg termini, entitats associades
7962. Reversió del deteriorament de participacions en instruments de patrimoni net a llarg termini, altres parts vinculades
7963. Reversió del deteriorament de participacions en instruments de patrimoni net a llarg termini, altres entitats
7965. Reversió del deteriorament de valors representatius de deute a llarg termini, entitats del grup
7966. Reversió del deteriorament de valors representatius de deute a llarg termini, entitats associades
7967. Reversió del deteriorament de valors representatius de deute a llarg termini, altres parts vinculades
7968. Reversió del deteriorament de valors representatius de deute a llarg termini, altres entitats
797. Reversió del deteriorament de crèdits a llarg termini ***
7970. Reversió del deteriorament de crèdits a llarg termini, entitats del grup
7971. Reversió del deteriorament de crèdits a llarg termini, entitats associades
7972. Reversió del deteriorament de crèdits a llarg termini, altres parts vinculades
7973. Reversió del deteriorament de crèdits a llarg termini, altres entitats
798. Reversió del deteriorament de participacions i valors representatius de deute a curt termini ***
7980. Reversió del deteriorament de participacions en instruments de patrimoni net a curt termini, entitats del grup
7981. Reversió del deteriorament de participacions en instruments de patrimoni net a curt termini, entitats associades
7985. Reversió del deteriorament en valors representatius de deute a curt termini, entitats del grup
7986. Reversió del deteriorament en valors representatius de deute a curt termini, entitats associades
7987. Reversió del deteriorament en valors representatius de deute a curt termini, altres parts vinculades
7988. Reversió del deteriorament en valors representatius de deute a curt termini, d'altres entitats

- 799. Reversió del deteriorament de crèdits a curt termini ***
- 7990. Reversió del deteriorament de crèdits a curt termini, entitats del grup
- 7991. Reversió del deteriorament de crèdits a curt termini, entitats associades
- 7992. Reversió del deteriorament de crèdits a curt termini, altres parts vinculades
- 7993. Reversió del deteriorament de crèdits a curt termini, altres entitats

GRUP 8 ***DESPESES IMPUTADES AL PATRIMONI NET**

- 80. DESPESES FINANCERES PER VALORACIÓ D'ACTIUS FINANCERS**
 - 800. Pèrdues en actius financers disponibles per a la venda
 - 802. Transferència de beneficis en actius financers disponibles per a la venda
- 81. DESPESES EN OPERACIONS DE COBERTURA**
 - 810. Pèrdues per cobertures de fluxos d'efectiu
 - 812. Transferència de beneficis per cobertures de fluxos d'efectiu
- 83. IMPOST SOBRE BENEFICIS**
 - 830. Impost sobre beneficis
 - 8300. Impost corrent
 - 8301. Impost diferit
 - 833. Ajustaments negatius en la imposició sobre beneficis
 - 834. Ingressos fiscals per diferències permanents
 - 835. Ingressos fiscals per deduccions i altres avantatges fiscals
 - 836. Transferència de diferències permanents
 - 837. Transferència de deduccions i altres avantatges fiscals
 - 838. Ajustaments positius en la imposició sobre beneficis
- 84. TRANSFERÈNCIES DE SUBVENCIONS, DONACIONS I LLEGATS**
 - 840. Transferència de subvencions oficials de capital
 - 841. Transferència de donacions i llegats de capital
 - 842. Transferència d'altres subvencions, donacions i llegats
- 85. DESPESES PER PÈRDUES ACTUARIALS I AJUSTAMENTS EN ELS ACTIUS PER RETRIBUCIONS A LLARG TERMINI DE PRESTACIÓ DEFINIDA**
 - 850. Pèrdues actuàrials
 - 851. Ajustaments negatius en actius per retribucions a llarg termini de prestació definida
- 86. DESPESES PER ACTIUS NO CORRENTS EN VENDA**
 - 860. Pèrdues en actius no corrents i grups alienables d'elements mantinguts per a la venda
 - 862. Transferència de beneficis en actius no corrents i grups alienables d'elements mantinguts per a la venda
- 89. DESPESES DE PARTICIPACIONS EN ENTITATS DEL GRUP O ASSOCI-
ADES AMB AJUSTAMENTS VALORATIUS POSITIUS PREVIS**
 - 891. Deteriorament de participacions en el patrimoni, entitats del grup
 - 892. Deteriorament de participacions en el patrimoni, entitats associades

GRUP 9 ***INGRESSOS IMPUTATS AL PATRIMONI NET**

- 90. INGRESSOS FINANCERS PER VALORACIÓ D'ACTIUS FINANCERS**
 - 900. Beneficis en actius financers disponibles per a la venda
 - 902. Transferència de pèrdues d'actius financers disponibles per a la venda

91. INGRESSOS EN OPERACIONS DE COBERTURA

910. Beneficis per cobertures de fluxos d'efectiu

912. Transferència de pèrdues per cobertures de fluxos d'efectiu

94. INGRESSOS PER SUBVENCIONS, DONACIONS I LLEGATS

940. Ingressos de subvencions oficials de capital

941. Ingressos de donacions i llegats de capital

942. Ingressos d'altres subvencions, donacions i llegats

95. INGRESSOS PER GUANYES ACTUARIALS I AJUSTAMENTS EN ELS ACTIUS PER RETRIBUCIONS A LLARG TERMINI DE PRESTACIÓ DEFINIDA

950. Guanyes actuariales

951. Ajustaments positius en actius per retribucions a llarg termini de prestació definida

96. INGRESSOS PER ACTIUS NO CORRENTS EN VENDA

960. Beneficis en actius no corrents i grups alienables d'elements mantinguts per a la venda

962. Transferència de pèrdues en actius no corrents i grups alienables d'elements mantinguts per a la venda

99. INGRESSOS DE PARTICIPACIONS EN ENTITATS DEL GRUP O ASSOCIADES AMB AJUSTAMENTS VALORATIUS NEGATIUS PREVIS

991. Recuperació d'ajustaments valoratius negatius previs, entitats del grup

992. Recuperació d'ajustaments valoratius negatius previs, entitats associades

993. Transferència per deteriorament d'ajustaments valoratius negatius previs, entitats del grup

994. Transferència per deteriorament d'ajustaments valoratius negatius previs, entitats associades

CINQUENA PART*Definicions i relacions comptables***GRUP 1****FINANÇAMENT BÀSIC**

Comprèn el patrimoni net i el finançament aliè a llarg termini de l'entitat destinats, en general, a finançar l'actiu no corrent i a cobrir un marge raonable del corrent.

En particular s'apliquen les regles següents:

a. Entitats de dimensió gran

a) Els passius financers inclosos en aquest grup, es classifiquen, amb caràcter general, a efectes de la seva valoració, en la categoria de "Dèbits i partides a pagar". També s'inclouen en aquest grup els derivats financers, tant de cobertura com de negociació, el termini de liquidació dels quals sigui superior a un any.

b) D'acord amb allò que disposen les normes d'elaboració dels comptes anuals, en aquest grup no es poden incloure el passius financers a llarg termini que, excepcionalment, s'hagin de classificar en el moment del seu reconeixement inicial en la categoria de "Passius financers mantinguts per a negociar" per complir els requisits establerts en les normes de registre i valoració, llevat dels derivats financers el termini de liquidació dels quals sigui superior a un any.

c) Si els passius financers es classifiquen a efectes de la seva valoració en més d'una categoria, s'han de desenvolupar els comptes de quatre o més xifres que siguin necessaris per a diferenciar la categoria en la qual s'hagin inclòs.

d) Un compte que reculli passius financers que, d'acord amb allò establert en les normes de registre i valoració, formin part d'un grup alienable d'elements mantinguts

per a la venda, es carrega en el moment en què es compleixin les condicions per a la seva classificació amb abonament al compte respectiu del subgrup 58.

e) La diferència entre el valor pel qual es reconeixen inicialment els passius financers i el seu valor de reemborsament, s'ha de registrar com un abonament (o, quan escaigui, com un càrrec) en el compte on estigui registrat el passiu financer amb càrrec (o abonament) al compte del subgrup 66 que correspongui segons la naturalesa de l'instrument.

b. Entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda

a) Els passius financers inclosos en aquest grup es classifiquen, amb caràcter general, a efectes de la seva valoració, en la categoria de "Passius financers a cost amortitzat", llevat dels derivats financers de negociació que s'incloguin en aquest grup quan la seva liquidació sigui superior a un any.

b) La diferència entre el valor pel qual es reconeixen inicialment els passius financers i el seu valor de reemborsament, s'ha de registrar com un abonament (o, quan escaigui, com un càrrec) en el compte on estigui registrat el passiu financer amb càrrec (o abonament) al compte del subgrup 66 que correspongui segons la naturalesa de l'instrument.

10. FONS

105. Fons dotacional

106. Fons social

107. Fons especials

108. Aportacions dineràries, part no desemborsada

109. Aportacions no dineràries pendents

Els comptes d'aquest subgrup figuren en el patrimoni net del balanç, formant part dels fons propis.

100. Fons dotacional

Import de les aportacions per constituir la dotació fundacional inicial i dels recursos destinats a modificar-la per acord del patronat.

El seu moviment és el següent:

a) S'abona:

a1) Per les aportacions que constitueixen la dotació fundacional inicial i les ampliacions successives.

a2) Pels augmentos de la dotació fundacional, amb càrrec a romanent o excedents.

b) Es carrega:

b1) Per l'extinció de la fundació, un cop transcorregut el període de liquidació.

b2) Per les disminucions de la dotació fundacional, amb abonament, normalment, al compte 129, per la part de l'excedent negatiu provinent d'alienacions de béns que formen part de la dotació.

101. Fons social

Import de les aportacions per constituir el fons social inicial de les associacions i dels recursos destinats a modificar-la per acord de l'òrgan competent.

El seu moviment és anàleg a l'assenyalat pel compte 100

102. Fons especials

Import de les aportacions per constituir i augmentar un fons especial.

El seu moviment és el següent:

a) S'abona:

a1) Per les aportacions que constitueixen el fons especial inicial i les ampliacions successives.

a2) Per augment del fons especial, amb càrrec a romanent o excedents.

b) Es carrega:

b1) Per l'extinció del fons especial, d'acord amb les normes previstes a la seva constitució.

b2) Per disminució del fons especial.

103. Aportacions dineràries, part no desemborsada
Aportacions dineràries de fundadors o socis pendents de desemborsament a llarg termini.

Figura al patrimoni net, amb signe negatiu, minorant les partides de fons dotacional, fons social o fons especial, segons pertoqui.

El seu moviment és el següent:

a) Es carrega per l'import de les aportacions dineràries no desemborsades a llarg termini, amb abonament als comptes 100, 101 o 102, segons pertoqui.

b) S'abona a mesura que els desemborsaments pendents s'hagin de fer efectius a curt termini, amb càrrec al compte 558.

104. Aportacions no dineràries pendents

Aportacions no dineràries de fundadors o socis, pendents d'aportar a l'entitat.

Figura al patrimoni net, amb signe negatiu, minorant les partides de fons dotacional, fons social o fons especial, segons pertoqui.

El seu moviment és el següent:

a) Es carrega per l'import de les aportacions no dineràries no desemborsades, amb abonament al compte 100, 101 o 102, segons pertoqui.

b) S'abona quan s'efectuïn els desemborsaments, amb càrrec als comptes representatius dels béns no dineraris aportats.

11. RESERVES I APORTACIONS PER A COMPENSAR PÈRDUES

115. Reserves per pèrdues i guanys actuàries i altres ajustaments *

118. Aportacions de socis, fundadors o patrons per a compensar pèrdues

Els comptes d'aquest subgrup figuren en el patrimoni net del balanç, formant part dels fons propis.

115. Reserves per pèrdues i guanys actuàries i altres ajustaments *

Aquest compte s'ha d'utilitzar únicament per les entitats de dimensió gran.

Component del patrimoni net que sorgeix del reconeixement de pèrdues i guanys actuàries i dels ajustaments en el valor dels actius per retribucions post-laborals al personal de prestació definida, d'acord amb el que disposen les normes de registre i valoració.

El seu moviment és el següent:

a) S'abona:

a1) Al tancament de l'exercici, per l'import del guany reconegut, amb càrrec a comptes del subgrup 95.

a2) Per la despesa per impost sobre beneficis relacionada amb aquests aspectes, amb càrrec als comptes del subgrup 83.

b) Es carrega:

b1) Al tancament de l'exercici, per l'import de la pèrdua reconeguda, amb abonament a comptes del subgrup 85.

b2) Per la despesa per impost sobre beneficis relacionada amb aquests aspectes, amb abonament als comptes del subgrup 83.

118. Aportacions de socis, fundadors o patrons per a compensar pèrdues

Inclou les aportacions lliurades per a compensació de pèrdues acumulades d'exercicis anteriors.

El seu moviment és el següent:

a) S'abona amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57 o als comptes representatius dels béns no dineraris aportats.

b) Es carrega generalment, amb abonament al compte 121.

12. EXCEDENTS PENDENTS D'APLICACIÓ

120. Romanent

121. Excedents negatius d'exercicis anteriors

124. Excedents pendents d'aplicació en activitats estatutàries

129. Excedent de l'exercici

Els comptes d'aquest subgrup figuren en el patrimoni net del balanç, formant part dels fons propis, amb signe positiu o negatiu, segons hi correspongui.

120. Romanent

Excedents positius no aplicats específicament a cap altre compte, després de l'aprovació dels comptes anuals i de la distribució d'excedents per acord de l'òrgan competent.

El seu moviment és el següent:

- a) S'abona amb càrrec al compte 129.
- b) Es carrega per la seva aplicació, amb abonament als comptes que corresponguin.

Quan es produeixi un canvi de criteri comptable o l'esmena d'un error, l'ajustament per l'efecte acumulat calculat a l'inici de l'exercici, de les variacions dels elements patrimonials afectats per l'aplicació retroactiva del nou criteri o la correcció de l'error, s'ha d'imputar a romanent.

Aquesta imputació, s'ha de fer, amb caràcter general:

a) S'abona per l'import resultant de l'efecte net creditor dels canvis experimentats per l'aplicació d'un nou criteri comptable comparat amb l'antic o per la correcció d'un error comptable, amb càrrec o abonament, si s'escau, als respectius comptes representatius dels elements patrimonials afectats per aquest fet, incloent els relacionats amb la comptabilització de l'efecte impositiu de l'ajustament.

b) S'abona per l'import resultant de l'efecte net deutor dels canvis experimentats per l'aplicació d'un nou criteri comptable comparat amb l'antic o per la correcció d'un error comptable, amb abonament i càrrec, si s'escau, als respectius comptes representatius dels elements patrimonials afectats per aquest fet, incloent els relacionats amb la comptabilització de l'efecte impositiu de l'ajustament.

121. Excedents negatius d'exercicis anteriors

Excedents negatius d'exercicis anteriors.

El seu moviment és el següent:

- a) Es carrega amb abonament al compte 129.
- b) S'abona amb càrrec al compte o als comptes amb els quals es cancel·li el seu saldo.

L'entitat ha de desglossar en comptes de quatre xifres l'excedent negatiu de cada exercici.

124. Excedents pendents d'aplicació en activitats estatutàries

Excedents positius d'exercicis anteriors pendents de ser aplicats a la finalitat estatutària, per assolir el percentatge mínim que la legislació vigent estableix, si escau.

El seu moviment és el següent:

- a) S'abona amb càrrec, normalment, al compte 129.
- b) Es carrega, en complir amb l'obligació indicada, amb abonament als comptes dels subgrups 10 o 12, segons el que procedeixi.

129. Excedent de l'exercici

Excedent, positiu o negatiu, de l'últim exercici tancat, pendent d'aplicació.

El seu moviment és el següent:

- a) S'abona:
 - a1) Per determinar l'excedent de l'exercici, amb càrrec als comptes dels grups 6 i 7 que al final de l'exercici presentin saldo creditor.
 - a2) Pel traspàs de l'excedent negatiu, amb càrrec al compte 121.
- b) Es carrega:
 - b1) Per determinar l'excedent de l'exercici, amb abonament als comptes dels grups 6 i 7 que al final de l'exercici presentin saldo deutor.
 - b2) Quan s'apliqui l'excedent positiu segons l'acord de distribució d'aquest, amb abonament als comptes corresponents.

13. SUBVENCIONS, DONACIONS, LLEGATS I AJUSTAMENTS PER CANVIS DE VALOR

- 130. Subvencions oficials de capital ***
- 131. Donacions i llegats de capital ***
- 132. Altres subvencions, donacions i llegats ***
- 133. Ajustaments per valoració en actius financers disponibles per a la venda *
- 134. Operacions de cobertura *
- 1340. Cobertura de fluxos d'efectiu
- 136. Ajustaments per valoració en actius no corrents i grups alienables d'elements, mantinguts per a la venda *
- 137. Ingressos fiscals a distribuir en diversos exercicis ***
- 1370. Ingressos fiscals per diferències permanents a distribuir en diversos exercicis
- 1371. Ingressos fiscals per deduccions i bonificacions a distribuir en diversos exercicis

Subvencions, donacions i llegats, no reintegrables, rebuts per l'entitat i altres ingressos i despeses comptabilitzats directament en el patrimoni net fins que, d'acord amb allò previst en les normes de registre i valoració, es produeixi, si s'escau, la seva transferència o imputació al compte de resultats.

Els comptes d'aquest subgrup figuren en el patrimoni net.

130. Subvencions oficials de capital ***

Les concedides per les Administracions Públiques, per a l'establiment o estructura fixa de l'entitat (actius no corrents) quan no siguin reintegrables, d'acord amb els criteris establerts en les normes de registre i valoració.

El seu moviment és el següent:

A. Entitats de dimensió gran

a) S'abona:

a1) Al tancament de l'exercici, per la subvenció concedida, amb càrrec al compte corresponent del subgrup 94.

a2) Per la despesa per impost sobre beneficis vinculada a la subvenció imputada o transferida al compte de resultats, amb càrrec als comptes del subgrup 83.

b) Es carrega:

b1) Al tancament de l'exercici, per la imputació al compte de resultats de la subvenció rebuda, amb abonament al compte corresponent del subgrup 84.

b2) Per la despesa per impost sobre beneficis vinculada a la subvenció imputada directament en el patrimoni net, amb abonament als comptes del subgrup 83.

B. Entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda

a) S'abona:

a1) Per la subvenció concedida a l'entitat amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 47 o 57.

a2) Pels deutes a llarg termini que es transformen en subvencions, amb càrrec al compte 172.

a3) Per la despesa per impost diferit vinculada a la subvenció imputada al compte de resultats, amb càrrec al compte 479.

b) Es carrega:

b1) Al tancament de l'exercici, per la part de la subvenció imputada al compte de resultats, amb abonament al compte 725.

b2) Per la quota a ingressar per l'impost sobre beneficis vinculat a la subvenció registrada directament en el patrimoni net, amb abonament al compte 4752.

b3) Per la despesa per impost diferit associada a la subvenció registrada directament en el patrimoni net, amb abonament al compte 479.

131. Donacions i llegats de capital ***

Les donacions i llegats concedits per entitats o particulars, per a l'establiment o l'estructura fixa de l'entitat (actius no corrents) quan no siguin reintegrables, d'acord amb els criteris establerts en les normes de registre i valoració.

El seu moviment és anàleg a l'assenyalat per al compte 130.

132. Altres subvencions, donacions i llegats ***

Les subvencions, donacions i llegats concedits que no figuren en els comptes anteriors, quan no siguin reintegrables, i es trobin pendents d'imputar al resultat d'acord amb els criteris establerts en les normes de registre i valoració. És el cas de les aportacions rebudes per finançar programes que generaran despeses futures.

El seu moviment és anàleg a l'assenyalat per al compte 130.

133. Ajustaments per valoració en actius financers disponibles per a la venda *
Aquest compte s'ha d'utilitzar únicament per les entitats de dimensió gran.

Ajustaments produïts per la valoració a valor raonable dels actius financers classificats en la categoria de disponibles per a la venda, d'acord amb la norma de registre i valoració relativa als instruments financers.

Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

a) S'abona:

a1) Al tancament de l'exercici, per les variacions positives en el valor raonable dels actius financers disponibles per a la venda, amb càrrec al compte 900.

a2) Al tancament de l'exercici, per les transferències de pèrdues d'actius financers disponibles per a la venda, amb càrrec al compte 902.

a3) Al tancament de l'exercici, quan s'hagin realitzat inversions prèvies a la consideració de participacions en el patrimoni com d'entitats del grup, multigrup o associades, per la recuperació o la transferència al compte de resultats per deteriorament dels ajustaments valoratius per reduccions de valor imputats directament en el patrimoni net, amb càrrec als comptes corresponents del subgrup 99.

a4) Per la despesa per impost sobre beneficis originat per aquests ajustaments, amb càrrec als comptes del subgrup 83.

b) Es carrega:

b1) Al tancament de l'exercici, per les variacions negatives en el valor raonable dels actius financers disponibles per a la venda, amb abonament al compte 800.

b2) Al tancament de l'exercici, per la transferència de beneficis en actius financers disponibles per a la venda, amb abonament al compte 802.

b3) Al tancament de l'exercici, pel deteriorament en inversions en patrimoni d'entitats del grup, multigrup i associades que prèviament hagin ocasionat ajustaments valoratius per augment de valor, amb abonament als comptes corresponents del subgrup 89.

b4) Per la despesa per impost sobre beneficis originat per aquests ajustaments, amb abonament als comptes del subgrup 83.

134. Operacions de cobertura *

Aquest compte s'ha d'utilitzar únicament per les entitats de dimensió gran.

Import de la pèrdua o guany de l'instrument de cobertura que s'hagi determinat com a cobertura eficaç, en el cas de cobertures de fluxos d'efectiu.

1340. Cobertura de fluxos d'efectiu

Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

a) S'abona:

a1) Al tancament de l'exercici, pels beneficis per cobertures de fluxos d'efectiu, amb càrrec al compte 910

a2) Al tancament de l'exercici, per les pèrdues transferides en cobertures de fluxos d'efectiu amb càrrec al compte 912.

a3) Per la despesa per impost sobre beneficis que sorgeixi en aquestes operacions, amb càrrec als comptes del subgrup 83.

b) Es carrega:

b1) Al tancament de l'exercici, per les pèrdues per cobertures de fluxos d'efectiu, amb abonament al compte 810

b2) Al tancament de l'exercici, pels beneficis transferits en cobertures de fluxos d'efectiu, amb abonament al compte 812.

b3) Per la despesa per impost sobre beneficis que sorgeixi en aquestes operacions, amb abonament als comptes del subgrup 83.

136. Ajustaments per valoració en actius no corrents i grups alienables d'elements, mantinguts per a la venda *

Aquest compte s'ha d'utilitzar únicament per les entitats de dimensió gran.

Ajustaments per valor raonable d'actius no corrents classificats com a mantinguts per a la venda, i d'actius i passius directament associats, classificats com a grups alienables d'elements mantinguts per a la venda, les variacions de valor dels quals, prèviament a la seva classificació en aquesta categoria, ja s'imputaven a un altre compte del subgrup 13.

Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

a) En el moment de la seva classificació en aquesta categoria, s'ha d'abonar o carregar, per la variació de valor imputada directament al patrimoni net fins aquell moment, amb càrrec o abonament, als comptes corresponents d'aquest subgrup 13.

b) Posteriorment, s'ha d'abonar o carregar, per la variació en el valor dels actius no corrents mantinguts per a la venda, i d'actius i passius directament associats classificats com a grups alienables d'elements mantinguts per a la venda, amb càrrec o abonament, respectivament, als comptes dels grups 96 i 86.

c) Els motius de càrrec i abonament corresponents a l'efecte impositiu, són anàlegs als assenyalats per al compte 133.

137. Ingressos fiscals a distribuir en diversos exercicis ***

Avantatges fiscals materialitzats en diferències permanents i deduccions i bonificacions que, per tenir una naturalesa econòmica assimilable a les subvencions, són objecte d'imputació al compte de resultats en diversos exercicis.

A aquests efectes, les diferències permanents es materialitzen, amb caràcter general, en ingressos que no s'incorporen en la determinació de la base imposable de l'impost sobre beneficis i que no reverteixen en períodes posteriors.

El moviment dels comptes següents de quatre xifres és:

1370. Ingressos fiscals per diferències permanents a distribuir en diversos exercicis

A. Entitats de dimensió gran

a) S'abona, al tancament de l'exercici, per l'import de l'efecte impositiu de les diferències permanents a imputar en diversos exercicis, amb càrrec al compte 834.

b) Es carrega, al tancament de l'exercici, per la part imputada en l'exercici de l'efecte impositiu de la diferència permanent, amb abonament al compte 836.

B. Entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda

a) S'abona, generalment, amb càrrec al compte 6301, per l'import de l'efecte impositiu de les diferències permanents a imputar en diversos exercicis.

b) Es carrega, generalment, amb abonament al compte 6301, per la part corresponent a imputar al compte de resultats en l'exercici, de forma correlacionada amb la depreciació de l'actiu que motivi la diferència permanent.

1371. Ingressos fiscals per deduccions i bonificacions a distribuir en diversos exercicis

El seu moviment és anàleg a l'assenyalat per al compte 1370.

14. PROVISIONS

140. Provisió per retribucions a llarg termini al personal *

141. Provisió per a impostos

142. Provisió per a altres responsabilitats

143. Provisió per desmantellament, retirada o rehabilitació de l'immobilitzat.

145. Provisió per a actuacions mediambientals

146. Provisió per a reestructuracions

Obligacions expresses o tàcites a llarg termini, clarament especificades quant a la seva naturalesa, però que, en la data de tancament de l'exercici, són indeterminats quant al seu import exacte o a la data en què es produiran.

Els comptes d'aquest subgrup figuren en el passiu no corrent del balanç.

La part de les provisions la cancel·lació de les quals es prevegi en el curt termini ha de figurar en el passiu corrent del balanç, en l'epígraf "Provisions a curt termini"; a aquests efectes s'ha de traspassar l'import que representin les provisions amb venciment a curt als comptes de quatre xifres corresponents del compte 529.

140. Provisió per retribucions a llarg termini al personal *

Aquest compte s'ha d'utilitzar únicament per les entitats de dimensió gran.

Obligacions legals, contractuals o implícites amb el personal de l'entitat, diferents de les recollides en el compte 146, sobre les quals existeix incertesa de la seva quantia o venciment, tals com retribucions post-laborals de prestació definida o prestacions per incapacitat.

La provisió corresponent a retribucions a llarg termini de prestació definida s'ha de quantificar tenint en compte els eventuais actius afectes, en els termes recollits en la norma de registre i valoració.

Si de l'aplicació d'allò disposat a aquesta norma sorgís un actiu, l'entitat ha de crear el compte corresponent en el grup 2 que figura a l'actiu no corrent del balanç, en la partida "Altres inversions". Els motius de càrrec i abonament d'aquest actiu són anàlegs als assenyalats en aquest compte 140.

El seu moviment és el següent:

a) S'abona:

a1) Per les estimacions de les meritacions anuals, amb càrrec a comptes del subgrup 64.

a2) Pel reconeixement de pèrdues actuàries, amb càrrec al compte 850, en cas de tractar-se de retribucions post-laborals, i s'han de carregar al compte del subgrup 64 en les restants retribucions a llarg termini al personal.

a3) Per l'import dels ajustaments que sorgeixin per l'actualització de valors, amb càrrec al compte 660.

a4) Per l'import imputat al compte de resultats dels costos per serveis passats, amb càrrec al compte 6442.

b) Es carrega:

b1) Per la disposició que es realitzi de la provisió, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57.

b2) Pel reconeixement de guanys actuàries, amb abonament al compte 950, en cas de tractar-se de retribucions post-laborals, i amb abonament a un compte del subgrup 64 en les restants retribucions a llarg termini al personal.

b3) Pel rendiment esperat dels actius afectes, amb abonament al compte 767.

b4) Per l'excés de provisió, amb abonament al compte 7950.

141. Provisió per a impostos

Import estimat de deutes tributaris el pagament dels quals està indeterminat pel que fa al seu import exacte o a la data en què es produirà, depenent del compliment o no de determinades condicions.

El seu moviment és el següent:

a) S'abona per l'estimació del meritament anual, amb càrrec als comptes de despesa corresponents als diferents components que les integren. En particular:

a1) A comptes del subgrup 63 per la part de la provisió corresponent a la quota de l'exercici.

a2) A comptes del subgrup 66 pels interessos de demora corresponents a l'exercici.

a3) Al compte 678, quan escaigui, per la sanció associada.

b) Es carrega:

b1) Quan s'apliqui la provisió, amb abonament a comptes del subgrup 47.

b2) Per l'excés de provisió, amb abonament al compte 7951

142. Provisió per a altres responsabilitats

Passius no financers sorgits per obligacions de quantia indeterminada no incloses en cap dels altres comptes d'aquest subgrup; entre d'altres, les procedents de litigis en curs, indemnitzacions o obligacions derivades d'aval i altres garanties similars a càrrec de l'entitat.

El seu moviment és el següent:

a) S'abona:

a1) Al naixement de l'obligació que determina la indemnització o pagament, o per canvis posteriors en el seu import que suposin un increment de la provisió, amb càrrec, generalment, als comptes del grup 6 que pertoquin.

a2) Per l'import dels ajustaments que sorgeixin per l'actualització de valors, amb càrrec al compte 660.

b) Es carrega:

b1) A la resolució ferma del litigi, o quan es conegui l'import definitiu de la indemnització o el pagament, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57.

b2) Per l'excés de provisió, amb abonament al compte 7952.

143. Provisió per desmantellament, retirada o rehabilitació de l'immobilitzat

Import estimat dels costos de desmantellament o retirada de l'immobilitzat, així com la rehabilitació del lloc sobre el qual s'ubica. L'entitat pot incórrer en aquestes obligacions en el moment d'adquirir l'immobilitzat o per poder-lo utilitzar durant un determinat període de temps.

Quan s'incorri en aquesta obligació en el moment d'adquirir l'immobilitzat o sorgeixi com a conseqüència d'utilitzar l'immobilitzat amb propòsit distint a la realització d'activitats, el seu moviment és el següent:

a) S'abona:

a1) Al naixement de l'obligació, o per canvis posteriors en el seu import que suposin un increment de la provisió, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 21.

a2) Per l'import dels ajustaments que sorgeixin per l'actualització de valors, amb càrrec al compte 660.

b) Es carrega:

b1) Al tancament de l'exercici, per les disminucions en l'import de la provisió originades per una nova estimació del seu import, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 21.

b2) Quan s'apliqui la provisió, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57.

Quan s'incorre en l'obligació com a conseqüència d'utilitzar l'immobilitzat per a la realització d'activitats, el seu moviment és anàleg a l'assenyalat per al compte 142.

145. Provisió per a actuacions mediambientals

Obligacions legals, contractuals o implícites de l'entitat o compromisos adquirits per ella mateixa, de quantia indeterminada, per prevenir o reparar danys sobre el medi ambient, llevat les que tinguin el seu origen en el desmantellament, retirada o rehabilitació de l'immobilitzat, que s'han de comptabilitzar segons allò establert en el compte 143.

El seu moviment és el següent:

a) S'abona:

a1) Al naixement de l'obligació o per canvis posteriors en el seu import que suposin un increment de la provisió, amb càrrec al compte 622 o 623.

a2) Per l'import dels ajustaments que sorgeixin per l'actualització de valors, amb càrrec al compte 660.

b) Es carrega:

b1) Quan s'apliqui la provisió, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57.

b2) Per l'excés de provisió, amb abonament al compte 7955.

146. Provisió per a reestructuracions

Import estimat dels costos que sorgeixin directament d'una reestructuració, sempre que es compleixin les dues condicions següents:

- Estiguin necessàriament imposats per la reestructuració.

- No estiguin associats amb les activitats que continuen en l'entitat.

A aquests efectes, s'entén per reestructuració un programa d'actuació planificat i controlat per l'entitat, que produeixi un canvi significatiu en:

- L'abast de l'activitat portada a terme per l'entitat, o
 - La manera de gestionar de la seva activitat.
- Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:
- a) S'abona:
 - a1) Al naixement de l'obligació o per canvis posteriors en el seu import que suposin un increment de la provisió, amb càrrec, generalment, a comptes dels subgrups 62 i 64.
 - a2) Per l'import dels ajustaments que sorgeixin per l'actualització de valors, amb càrrec al compte 660.
 - b) Es carrega:
 - b1) Quan s'apliqui la provisió, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57.
 - b2) Per l'excés de la provisió, amb abonament al compte 7956.

16. DEUTES A LLARG TERMINI AMB PARTS VINCULADES

- 160. Deutes a llarg termini amb entitats de crèdit vinculades
- 1603. Deutes a llarg termini amb entitats de crèdit, entitats del grup
- 1604. Deutes a llarg termini amb entitats de crèdit, entitats associades
- 1605. Deutes a llarg termini amb altres entitats de crèdit vinculades
- 161. Proveïdors d'immobilitzat a llarg termini, parts vinculades
- 1613. Proveïdors d'immobilitzat a llarg termini, entitats del grup
- 1614. Proveïdors d'immobilitzat a llarg termini, entitats associades
- 1615. Proveïdors d'immobilitzat a llarg termini, altres parts vinculades
- 162. Creditors per arrendament financer a llarg termini, parts vinculades
- 1623. Creditors per arrendament financer a llarg termini, entitats del grup
- 1624. Creditors per arrendament financer a llarg termini, entitats associades
- 1625. Creditors per arrendament financer a llarg termini, amb altres parts vinculades

- 163. Altres deutes a llarg termini amb parts vinculades
- 1633. Altres deutes a llarg termini, entitats del grup
- 1634. Altres deutes a llarg termini, entitats associades
- 1635. Altres deutes a llarg termini, amb altres parts vinculades

Deutes el venciment dels quals s'hagi de produir en un termini superior a un any, contrets amb entitats del grup, multigrup, associades i altres parts vinculades, inclosos els interessos meritats amb venciment superior a un any. En aquest subgrup es recullen, en els comptes de tres o més xifres que s'hagin de desenvolupar, els deutes que per la seva naturalesa haurien de figurar en els subgrups 17 o 18.

En el cas que els deutes meritin interessos explícits amb venciment superior a un any, s'han de crear els comptes necessaris per a identificar-los, havent de figurar en el balanç en la mateixa partida en la qual s'inclogui el passiu que els genera.

Els comptes d'aquest subgrup figuren en el passiu no corrent del balanç.

La part dels deutes a llarg termini que tingui venciment a curt ha de figurar en el passiu corrent del balanç, en l'epígraf "Deutes amb entitats del grup i associades a curt termini"; a aquests efectes s'ha de traspasar l'import que representen els deutes a llarg termini amb venciment a curt als comptes corresponents del subgrup 51.

- 160. Deutes a llarg termini amb entitats de crèdit vinculades
- Els contrets amb entitats de crèdit vinculades per préstecs rebuts i altres dèbits, amb venciment superior a un any.

El moviment dels comptes següents de quatre xifres és:

1603/1604/1605

- a) S'abonen:
 - a1) A la formalització del deute o préstec, per l'import rebut, minorat en els costos de la transacció, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57.
 - a2) Per la despesa financera meritada fins a assolir el valor de reemborsament del deute, amb càrrec, generalment, al compte 662.

b) Es carreguen pel reintegrament anticipat, total o parcial, amb abonament a comptes del subgrup 57.

S'hi ha d'incloure amb el desenvolupament pertinent en comptes de cinc o més xifres, l'import dels deutes a llarg termini per efectes descomptats.

161. Proveïdors d'immobilitzat a llarg termini, parts vinculades

Deutes amb parts vinculades en qualitat de subministradors de béns definits en el grup 2, inclosos els formalitzats en efectes de gir, amb venciment superior a un any.

El moviment dels comptes següents de quatre xifres és:

1613/1614/1615

a) S'abonen:

a1) Per la recepció a conformitat dels béns subministrats, amb càrrec a comptes del grup 2.

a2) Per la despesa financera meritada fins a assolir el valor de reemborsament del deute, amb càrrec, generalment, al compte 662.

b) Es carreguen per la cancel·lació anticipada, total o parcial, dels deutes, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57.

162. Creditors per arrendament financer a llarg termini, parts vinculades

Deutes amb venciment superior a un any amb parts vinculades en qualitat de cedents de l'ús de béns mitjançant acords que s'han de qualificar com d'arrendaments financers en els termes recollits en les normes de registre i valoració.

El moviment dels comptes següents de quatre xifres és:

1623/1624/1625

a) S'abonen:

a1) Per la recepció a conformitat del dret d'ús sobre els béns subministrats, amb càrrec a comptes del grup 2.

a2) Per la despesa financera meritada fins a assolir el valor de reemborsament del deute, amb càrrec, generalment, al compte 662.

b) Es carreguen per la cancel·lació anticipada, total o parcial, dels deutes, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57.

163. Altres deutes a llarg termini amb parts vinculades

Els contrets amb persones o entitats vinculades per préstecs rebuts i altres debïts no inclosos en altres comptes d'aquest subgrup, amb venciment superior a un any.

1633/1634/1635

El moviment d'aquests comptes de quatre xifres és anàleg a l'assenyalat per al compte 160.

17. DEUTES A LLARG TERMINI PER PRÉSTECES REBUTS I ALTRES CONCEPTES

170. Deutes a llarg termini amb entitats de crèdit

171. Deutes a llarg termini

172. Deutes a llarg termini transformables en subvencions, donacions i llegats

173. Proveïdors d'immobilitzat a llarg termini

174. Creditors per arrendament financer a llarg termini

175. Efectes a pagar a llarg termini

176. Passius per derivats financers a llarg termini

1765. Passius per derivats financers a llarg termini, cartera de negociació

1768. Passius per derivats financers a llarg termini, instruments de cobertura *

Finançament aliè a llarg termini contret amb tercers que no tinguin la qualificació de parts vinculades, dins el qual s'inclouen els interessos meritats amb venciment superior a un any.

En el cas que els deutes meritin interessos explícits amb venciment superior a un any, s'han de crear els comptes necessaris per a identificar-los, han de figurar en el

balanç en la mateixa partida en la qual s'inclogui el passiu que els genera.

Els comptes d'aquest subgrup figuren en el passiu no corrent del balanç.

La part dels deutes a llarg termini que tingui venciment a curt ha de figurar en el passiu corrent del balanç, en l'epígraf "Deutes a curt termini"; a aquests efectes s'ha de traspasar l'import que representin els deutes a llarg termini amb venciment a curt als comptes corresponents del subgrup 52.

170. Deutes a llarg termini amb entitats de crèdit

Els contrets amb entitats de crèdit per préstecs rebuts i altres dèbits, amb venciment superior a un any.

El seu moviment és el següent:

a) S'abona:

a1) A la formalització del deute o préstec, per l'import rebut, minorat en els costos de la transacció, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57.

a2) Per la despesa financera meritada fins a assolir el valor de reemborsament del deute, amb càrrec, generalment, al compte 662.

b) Es carrega pel reintegrament anticipat, total o parcial, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57.

S'hi ha d'incloure, amb el desenvolupament pertinent en comptes de quatre o més xifres, l'import dels deutes per efectes descomptats.

171. Deutes a llarg termini

Els contrets amb tercers per préstecs rebuts i altres dèbits no inclosos en altres comptes d'aquest subgrup, amb venciment superior a un any.

El seu moviment és el següent:

a) S'abona:

a1) A la formalització del deute o préstec, per l'import rebut, minorat en els costos de la transacció, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57.

a2) Per la despesa financera meritada fins a assolir el valor de reemborsament del deute, amb càrrec, generalment, al compte 662.

b) Es carrega:

b1) Per l'acceptació d'efectes a pagar, amb abonament al compte 175.

b2) Per la cancel·lació anticipada, total o parcial, dels deutes, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57.

172. Deutes a llarg termini transformables en subvencions, donacions i llegats

Quantitats concedides per les Administracions Públiques, entitats o particulars amb caràcter de subvenció, donació o llegat reintegrable, amb venciment superior a un any.

El seu moviment és el següent:

A. Entitats de dimensió gran

a) S'abona per les quantitats concedides a l'entitat amb càrrec, generalment, a comptes dels subgrups 44, 47 o 57.

b) Es carrega:

b1) Per qualsevol circumstància que determini la seva reducció total o parcial, d'acord amb els termes de la seva concessió, amb abonament als comptes del grup 4.

b2) Si perd el seu caràcter de reintegrable, amb abonament del seu saldo als comptes 940, 941, 942 o a comptes del subgrup 72.

B. Entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda

a) S'abona per les quantitats concedides a l'entitat amb càrrec, generalment, a comptes dels subgrups 44, 47 o 57.

b) Es carrega:

b1) Per qualsevol circumstància que determini la seva reducció total o parcial, d'acord amb els termes de la seva concessió, amb abonament als comptes del grup 4.

b2) Si perd el seu caràcter de reintegrable, amb abonament del seu saldo als comptes 130, 131, 132 o a comptes del subgrup 72.

173. Proveïdors d'immobilitzat a llarg termini
Deutes amb subministradors de béns definits en el grup 2, amb venciment superior a un any.
El seu moviment és el següent:
- a) S'abona:
 - a1) Per la recepció a conformitat dels béns subministrats, amb càrrec a comptes del grup 2.
 - a2) Per la despesa financera meritada fins a assolir el valor de reemborsament del deute, amb càrrec, generalment, al compte 662.
 - b) Es carrega:
 - b1) Per l'acceptació d'efectes a pagar, amb abonament al compte 175.
 - b2) Per la cancel·lació anticipada, total o parcial, dels deutes, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57.
174. Creditors per arrendament financer a llarg termini
Deutes amb venciment superior a un any amb altres entitats en qualitat de cedents de l'ús de béns mitjançant acords que s'han de qualificar com d'arrendaments financers segons els termes recollits en les normes de registre i valoració.
- a) S'abona:
 - a1) Per la recepció a conformitat del dret d'ús sobre els béns subministrats, amb càrrec a comptes del grup 2.
 - a2) Per la despesa financera meritada fins a assolir el valor de reemborsament del deute, amb càrrec, generalment, al compte 662.
 - b) Es carrega per la cancel·lació anticipada, total o parcial, dels deutes, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57.
175. Efectes a pagar a llarg termini
Deutes contrets per préstecs rebuts i altres debits amb venciment superior a un any, instrumentats mitjançant efectes de gir, inclosos aquells que tinguin el seu origen en subministraments de béns d'immobilitzat.
El seu moviment és el següent:
- a) S'abona:
 - a1) Quan l'entitat accepti els efectes, amb càrrec, generalment, a comptes d'aquest subgrup.
 - a2) Per la despesa financera meritada fins a assolir el valor de reemborsament del deute, amb càrrec, generalment, al compte 662.
 - b) Es carrega pel pagament anticipat dels efectes, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57.
176. Passius per derivats financers a llarg termini
Import corresponent a les operacions amb derivats financers, amb valoració desfavorable per a l'entitat, el termini de liquidació del qual és superior a un any.
En particular, es recullen en aquest compte les primes cobrades en operacions amb opcions, així com, amb caràcter general, les variacions en el valor raonable dels passius per derivats financers amb què operi l'entitat: opcions, futurs, permutes financeres, compravenda a llarg termini de moneda estrangera, etc.
El moviment dels comptes següents de quatre xifres és:
1765. Passius per derivats financers a llarg termini, cartera de negociació
El seu moviment és el següent:
- a) S'abona:
 - a1) Per l'import rebut en el moment de la contractació, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57.
 - a2) Per les pèrdues que es generin durant l'exercici, amb càrrec al compte 663.
 - b) Es carrega:
 - b1) Pels guanys que es generin durant l'exercici fins al límit de l'import pel qual figura registrat el derivat en el passiu en l'exercici anterior, amb abonament al compte 763.
 - b2) Per les quantitats satisfetes en el moment de la liquidació, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57.

1768. Passius per derivats financers a llarg termini, instruments de cobertura *
- El seu moviment és el següent:
- a) S'abona per l'import rebut en el moment de la contractació, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57.
 - b) Quan el derivat s'utilitza com a instrument de cobertura, en una cobertura de valor raonable:
 - b1) Es carrega:
 - i) Pels guanys que s'han generat durant l'exercici quan s'apliquen les regles que regeixen la comptabilitat de cobertures, fins al límit de l'import pel qual figurava registrat el derivat en el passiu en l'exercici anterior, amb abonament a un compte que s'ha d'imputar al compte de resultats en la mateixa partida en la qual s'inclouen les pèrdues que es generen a les partides cobertes al valorar el risc cobert pel seu valor raonable.
 - ii) En el moment en què s'adquireix l'actiu o s'assumeix el passiu coberts, amb abonament als comptes en els quals es comptabilitzen aquests elements patrimonials.
 - b2) S'abona per les pèrdues que es generen durant l'exercici quan s'apliquen les regles que regeixen la comptabilitat de cobertures, amb càrrec a un compte que s'ha d'imputar al compte de resultats en la mateixa partida en la qual s'inclouin els guanys que es generen a les partides cobertes en valorar el risc cobert pel seu valor raonable.
 - c) Quan el derivat s'utilitza com a instrument de cobertura, en altres operacions de cobertura, per la part eficaç, es carrega o s'abona, pel guany o pèrdua que genera a l'exercici quan s'apliquen les regles que regeixen la comptabilitat de cobertures, amb abonament o càrrec, als comptes del subgrup 91 i 81, respectivament, i per la part ineficaç, als comptes 7633 i 6633.
 - d) Es carrega per les quantitats satisfetes en el moment de la liquidació, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57.

18. PASSIUS PER FIANCES, GARANTIES I ALTRES CONCEPTES A LLARG TERMINI

- 180. Fiances rebudes a llarg termini
 - 181. Acomptes rebuts per vendes o prestacions de serveis a llarg termini
 - 185. Dipòsits rebuts a llarg termini
 - 189. Garanties financeres a llarg termini
- Els comptes d'aquest subgrup figuren en el passiu no corrent del balanç.
- La part de fiances, acomptes i dipòsits rebuts i garanties financeres concedides a llarg termini, el venciment o extinció dels quals s'espera a curt termini, ha de figurar en el passiu corrent del balanç, en l'epígraf "Deutes a curt termini" o "Periodificacions a curt termini" segons correspongui; a aquests efectes s'ha de traspasar l'import que representin les fiances, acomptes, dipòsits rebuts i garanties financeres concedides a llarg termini amb venciment a curt als comptes corresponents del subgrup 48 o 56.
- 180. Fiances rebudes a llarg termini
- Efectiu rebut com a garantia del compliment d'una obligació, a termini superior a un any.
- Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:
- a) S'abona:
 - a1) A la constitució, pel valor raonable del passiu financer, amb càrrec a comptes del subgrup 57.
 - a2) Per la despesa financera meritada fins a assolir el valor de reemborsament de la fiança amb càrrec, generalment, al compte 662.
 - b) Es carrega:
 - b1) A la cancel·lació anticipada, amb abonament a comptes del subgrup 57.
 - b2) Per incompliment de l'obligació fiançada que determini pèrdues en la fiança, amb abonament al compte 759.

181. Acomptes rebuts per vendes o prestacions de serveis a llarg termini
Import rebut “a compte” de futures vendes o prestacions de serveis.
Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:
- a) S’abona:
 - a1) Per l’import rebut amb càrrec a comptes del subgrup 57.
 - a2) Per l’import dels ajustaments que sorgeixin per l’actualització del seu valor amb càrrec, generalment, al compte 662.
 - b) Es carrega quan es meriti l’ingrés, amb abonament a comptes del subgrup 70.
185. Dipòsits rebuts a llarg termini
Efectiu rebut en concepte de dipòsit irregular, a termini superior a un any.
Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:
- a) S’abona:
 - a1) A la constitució, pel valor raonable del passiu rebut financer, amb càrrec a comptes del subgrup 57.
 - a2) Per la despesa financera meritada fins a assolir el valor de reemborsament del dipòsit amb càrrec, generalment, al compte 662.
 - b) Es carrega a la cancel·lació anticipada, amb abonament a comptes del subgrup 57.
189. Garanties financeres a llarg termini
Garanties financeres concedides per l’entitat a termini superior a un any. En particular, avals atorgats, sempre que no procedeixi el seu registre en el subgrup 14.
Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:
- a) S’abona:
 - a1) A la constitució, pel valor raonable del passiu rebut financer, amb càrrec a comptes del subgrup 57.
 - a2) Per la despesa financera meritada amb càrrec, generalment, al compte 662.
 - a3) Per l’augment de l’obligació, amb càrrec al compte 669.
 - b) Es carrega:
 - b1) Per la disminució de l’obligació i pels ingressos meritats, amb abonament al compte 769.
 - b2) A la cancel·lació anticipada, amb abonament a comptes del subgrup 57.

GRUP 2

ACTIU NO CORRENT

Comprèn els actius destinats a fer servei de forma duradora en les activitats de l’entitat, incloses les inversions financeres el venciment, l’alienació o la realització de les quals s’espera que s’hagi de produir en un termini superior a un any.

En particular, s’han d’aplicar les regles següents:

- a) En aquest grup també s’inclouen els derivats financers amb valoració favorable per a l’entitat tant de cobertura com de negociació quan la seva liquidació sigui superior a un any.
- b) D’acord amb el que es disposa a les normes d’elaboració dels comptes anuals, en aquest grup no es poden incloure els actius financers a llarg termini que s’hagin de classificar en el moment del seu reconeixement inicial en la categoria d’“Actius financers mantinguts per a negociar” per complir els requisits establerts en les normes de registre i valoració, excepte els derivats financers de negociació el termini de liquidació dels quals sigui superior a un any.
- c) S’han de desenvolupar els comptes de quatre o més xifres que siguin necessaris per diferenciar les diferents categories en les quals s’hagin inclòs els actius financers d’acord amb allò establert en les normes de registre i valoració.
- d) Un compte que reculli un actiu no corrent que, d’acord amb allò establert en les normes de registre i valoració, hagi de classificar-se com a mantingut per a la

venda o formi part d'un grup alienable d'elements mantinguts per a la venda, s'ha d'abonar en el moment en què es compleixin les condicions per a la seva classificació, amb càrrec al respectiu compte del subgrup 58.

e) La diferència entre el valor pel qual es reconeixen inicialment els actius financers i el seu valor de reemborsament, s'ha de registrar com un càrrec (o, quan pertoqui, com un abonament) al compte on estigui registrat l'actiu financer amb abonament (o càrrec) al compte del subgrup 76 que correspongui segons la naturalesa de l'instrument.

20. IMMOBILITZACIONS INTANGIBLES

200. Recerca

201. Desenvolupament

202. Concessions administratives

203. Propietat industrial i intel·lectual

205. Drets de traspàs

206. Aplicacions informàtiques

208. Drets sobre béns cedits en ús gratuïtament

209. Acomptes per a immobilitzacions intangibles

Les immobilitzacions intangibles són actius no monetaris sense aparença física susceptibles de valoració econòmica, així com les bestretes a compte lliurades als proveïdors d'aquests immobilitzats.

A més dels elements intangibles esmentats, n'hi ha d'altres que han de ser reconeguts com a tals en el balanç, sempre que compleixin les condicions assenyalades en el Marc Conceptual de la Comptabilitat, així com els requisits especificats en les normes de registre i valoració. Entre d'altres, els drets comercials o les llicències. Per al seu registre s'ha d'obrir un compte en aquest subgrup el moviment del qual és similar al descrit a continuació per als altres comptes de l'immobilitzat intangible.

Els comptes d'aquest subgrup figuren en l'actiu no corrent del balanç.

200. Recerca

És la indagació original i planificada que persegueix descobrir nous coneixements i una comprensió superior dels existents en els terrenys científic o tècnic. Conté les despeses de recerca activades per l'entitat, d'acord amb el que estableixen les normes de registre i valoració d'aquest text.

El seu moviment és el següent:

a) Es carrega per l'import de les despeses que han de figurar en aquest compte, amb abonament al compte 730.

b) S'abona per la baixa de l'actiu, si s'escau, amb càrrec al compte 670.

Quan es tracti de recerca per encàrrec a altres entitats o a Universitats o altres Institucions dedicades a la recerca científica o tecnològica, el moviment del compte 200, és també el que s'ha indicat.

201. Desenvolupament

És l'aplicació concreta dels èxits obtinguts de la recerca o de qualsevol altre tipus de coneixement científic, a un pla o disseny en particular per a la producció de materials, productes, mètodes, processos o sistemes nous, o substancialment millorats, fins que s'inicia la seva explotació.

Conté les despeses de desenvolupament activades per l'entitat, d'acord amb el que estableixen les normes de registre i valoració d'aquest text.

El seu moviment és el següent:

a) Es carrega per l'import de les despeses que han de figurar en aquest compte, amb abonament al compte 730.

b) S'abona:

b1) Per la baixa de l'actiu, si s'escau, amb càrrec al compte 670.

b2) Pels resultats positius i, si s'escau, inscrits en el corresponent registre públic, amb càrrec al compte 203 o 206, segons escaigui.

Quan es tracti de desenvolupament per encàrrec a altres entitats o a Universitats

o altres Institucions dedicades a la recerca científica o tecnològica, el moviment del compte 201 és també el que s'ha indicat.

202. Concessions administratives

Despeses efectuades per a l'obtenció de drets de recerca o d'explotació atorgats per les Administracions Públiques, o el preu d'adquisició d'aquelles concessions susceptibles de transmissió.

El seu moviment és el següent:

a) Es carrega per les despeses originades per a obtenir la concessió, o pel preu d'adquisició, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57.

b) S'abona per les alienacions i en general per la seva baixa de l'actiu, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57 i en cas de pèrdues al compte 670.

203. Propietat industrial i intel·lectual

Import satisfet per la propietat o pel dret a l'ús o a la concessió de l'ús de les diferents manifestacions de la propietat industrial o intel·lectual, en els casos en què, per les estipulacions del contracte, s'hagin d'inventariar per l'entitat adquirent. Aquest concepte inclou, entre d'altres, les patents d'invenció, els certificats de protecció de models d'utilitat pública i les patents d'introducció.

Aquest compte comprèn també les despeses realitzades en desenvolupament quan els resultats dels projectes respectius empresos per l'entitat siguin positius i, tot complint els requisits legals necessaris, s'inscriguin en el registre públic corresponent.

El seu moviment és el següent:

a) Es carrega:

a1) Per l'adquisició a altres entitats, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57.

a2) Pel fet de ser positius i inscrits en el registre públic corresponent, els resultats de desenvolupament, amb abonament al compte 201.

a3) Pels desemborsaments exigits per a la inscripció en el registre públic corresponent, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57.

b) S'abona per les alienacions i, en general, per la baixa de l'actiu, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57 i, en cas de pèrdues, al compte 670.

205. Drets de traspàs

Import satisfet pels drets d'arrendament de locals, en els quals l'adquirent i nou arrendatari, se subroga en els drets i obligacions del transmissor i antic arrendatari derivats d'un contracte anterior.

El seu moviment és el següent:

a) Es carrega per l'import de la seva adquisició, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57.

b) S'abona per les alienacions i en general per la seva baixa de l'actiu, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57 i en cas de pèrdues al compte 670.

206. Aplicacions informàtiques

Import satisfet per la propietat o pel dret a l'ús de programes informàtics, tant els adquirits a tercers com els elaborats per la mateixa entitat. També inclou les despeses de desenvolupament de les pàgines web, sempre que la seva utilització estigui prevista durant diversos exercicis.

El seu moviment és el següent:

a) Es carrega:

a1) Per l'adquisició a altres entitats, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57.

a2) Per l'elaboració pròpia, amb abonament al compte 730 i, si escau, al compte 201.

b) S'abona per les alienacions i, en general, per la seva baixa de l'actiu, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57 i en cas de pèrdues al compte 670.

208. Drets sobre béns cedits en ús gratuïtament

Valor del dret d'ús que l'entitat gaudeix de forma gratuïta sobre els béns que utilitza per al desenvolupament de les seves activitats.

El moviment d'aquest compte s'efectua atenint-se a allò que les normes de registre i valoració disposen.

209. Acomptes per a immobilitzacions intangibles

Lliuraments a proveïdors i altres subministradors d'elements d'immobilitzat intangible, normalment en efectiu, en concepte d'"a compte" de subministraments o de treballs futurs.

Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

a) Es carrega pels lliuraments d'efectiu als proveïdors, amb abonament a comptes del subgrup 57.

b) S'abona pels corresponents lliuraments a conformitat, amb càrrec, generalment, a comptes d'aquest subgrup.

21. IMMOBILITZACIONS MATERIALS

210. Terrenys i béns naturals

211. Construccions

212. Instal·lacions tècniques

213. Maquinària

214. Altres instal·lacions i Utillatge

215. Mobiliari

216. Equips per a processaments d'informació

217. Elements de transport

218. Altre immobilitzat material

219. Immobilitzacions materials en curs i acomptes

Elements de l'actiu tangibles representats per béns, mobles o immobles, llevat dels que calgui classificar en altres subgrups, en particular en els subgrups 22 o 23.

Els comptes d'aquest subgrup figuren en l'actiu no corrent del balanç.

El seu moviment, excepte per al compte 219, és el següent:

a) Es carreguen pel preu d'adquisició o cost de producció o pel seu canvi d'ús, amb abonament, generalment, a comptes dels subgrups 22 o 57, al compte 731 o si escau, al compte 219.

b) S'abonen per les alienacions, pel seu canvi d'ús i, en general, per la seva baixa de l'actiu, amb càrrec, generalment, a comptes dels subgrups 22, 23 o 57 i, en cas de pèrdues, al compte 671.

210. Terrenys i béns naturals

Solars de naturalesa urbana, finques rústiques, altres terrenys no urbans, mines i pedreres.

211. Construccions

Edificacions en general qualsevol que sigui la seva destinació dintre de l'activitat de l'entitat.

212. Instal·lacions tècniques

Unitats complexes d'ús especialitzat en el procés productiu, que comprenen: edificacions, maquinària, material, peces o elements, inclosos els sistemes informàtics que, tot i ser separables per naturalesa, estan lligats de forma definitiva per al seu funcionament i sotmesos al mateix ritme d'amortització; s'hi han d'incloure els elements de reposició o recanvis vàlids exclusivament per a aquest tipus d'instal·lacions.

213. Maquinària

Conjunt de màquines o béns d'equip mitjançant els quals es realitza l'extracció o elaboració dels productes.

En aquest compte hi figuren tots aquells elements de transport intern que es destinin al trasllat de personal, animals, materials i mercaderies dintre de factories, tallers, etc. sense sortir a l'exterior.

214. Altres instal·lacions i utillatge

Conjunt d'elements lligats de manera definitiva, quant al seu funcionament, i sotmesos al mateix ritme d'amortització, diferents dels indicats al compte 212; així

mateix, inclou els recanvis o elements de reposició la validesa dels quals és exclusiva per a aquest tipus d'instal·lacions, com també el conjunt d'utensilis o eines que es poden fer servir autònomament o conjuntament amb la maquinària, inclosos els motlles i les plantilles.

Pel que fa a l'utilatge, la regularització anual (per recompte físic) a què es refereixen les normes de registre i valoració exigeix l'abonament d'aquest compte, amb càrrec al compte 659.

215. Mobiliari

Mobiliari, material i equips d'oficina, amb excepció dels que hagin de figurar en el compte 216.

216. Equips per a processaments d'informació

Ordinadors i altres conjunts electrònics.

217. Elements de transport

Vehicles de totes classes utilitzables per al transport terrestre, marítim o aeri de persones, animals, materials o mercaderies, llevat els que s'hagin de registrar en el compte 213.

218. Altre immobilitzat material

Qualsevol altres immobilitzacions materials no incloses en els altres comptes del subgrup 21. S'hi inclouen els envasos i embalatges que per les seves característiques s'hagin de considerar com a immobilitzat i els recanvis per a immobilitzat el cicle d'emmagatzematge dels quals sigui superior a un any.

219. Immobilitzacions materials en curs i acomptes

Treballs d'adaptació, construcció o muntatge al tancament de l'exercici realitzats amb anterioritat a la posada en condicions de funcionament dels diferents elements de l'immobilitzat material, inclosos els realitzats en immobles, com també els lliuraments a proveïdors d'immobilitzat material, normalment en efectiu, en concepte de bestreta de subministraments, obres i treballs futurs.

El seu moviment és el següent:

a) Es carrega:

a1) Per la recepció d'obres i treballs que corresponen a les immobilitzacions en curs.

a2) Per les obres i treballs que l'entitat dugui a terme per a si mateixa, amb abonament al compte 733.

a3) Pels lliuraments d'efectiu als proveïdors, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57

b) S'abona:

b1) Un cop acabades les obres i treballs, amb càrrec a comptes d'aquest subgrup 21.

b2) Pels corresponents lliuraments a conformitat, amb càrrec, generalment, als comptes d'aquest subgrup.

22. INVERSIONS IMMOBILIÀRIES

220. Inversions en terrenys i béns naturals

221. Inversions en construccions

Actius no corrents que siguin immobles i que es posseeixin per a obtenir rendes, plusvàlues o ambdues coses, en comptes de per a:

- El seu ús en les activitats pròpies de l'entitat, o bé per a fins administratius; o

- La seva venda en el decurs ordinari de les operacions.

Els comptes d'aquest subgrup figuren en l'actiu no corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Es carreguen pel preu d'adquisició o cost de producció o pel seu canvi d'ús, amb abonament, generalment, a comptes dels subgrups 21 o 57 o al compte 732.

b) S'abonen per les alienacions, pel seu canvi d'ús i, en general per la seva baixa de l'actiu, amb càrrec, generalment, a comptes dels subgrups 21 o 57 i, en cas de pèrdues, al compte 672.

23. BÉNS DEL PATRIMONI CULTURAL

230 Béns immobles

2300. Monuments històrics

2301. Jardins històrics

2302. Conjunts històrics

2303. Llocs històrics

2304. Zones arqueològiques

2305. Zones d'interès etnològic

2306. Zones paleontològiques

231. Arxius

232. Biblioteques.

233. Museus.

234. Béns mobles

239. Acomptes sobre béns del patrimoni cultural

Elements patrimonials mobles o immobles d'interès artístic, històric i cultural, paleontològic, arqueològic, etnològic, científic o tècnic, com també el patrimoni documental i bibliogràfic, els jaciments, zones arqueològiques, llocs naturals, jardins i parcs que tinguin valor artístic, històric i cultural o antropològic.

En concret, s'hi ha d'incloure tots els béns que compleixin les condicions que requereixen les lleis 16/1985, de 25 de juny, del patrimoni històric, o 9/1993, de 30 de setembre, del patrimoni cultural català.

Els comptes d'aquest subgrup figuren en l'actiu no corrent del balanç.

El moviment d'aquest subgrup, excepte per al compte 239, és el següent:

- a) Es carreguen pel preu d'adquisició o cost de producció, amb abonament, generalment, en comptes del subgrup 57 o, si escau, al compte 239.
- b) S'abonen per les alienacions i, en general, per la baixa en inventari, amb càrrec, generalment, en comptes del subgrup 57 i, en cas de pèrdues, al compte 671.

2300/2306. Béns immobles

Es consideren béns immobles els que l'article 334 del Codi civil enumera, com també els elements que es puguin considerar consubstancials amb els edificis i que formin part d'ells o del seu guarniment, o que n'hagin format part, encara que en el cas que en puguin ser separats constitueixin un tot perfecte d'aplicació fàcil a altres construccions o a usos diferents del seu ús original, sigui quina sigui la matèria de què estiguin formats i encara que la seva separació no perjudiqui visiblement el mèrit històric o artístic de l'immoble al qual estan adherits.

Monuments històrics

Construcció o altra obra material produïda per l'activitat humana que configura una unitat singular.

Jardins històrics

Espai delimitat que és fruit de l'ordenació per l'home d'elements naturals i que pot incloure estructures de fàbrica

Conjunts històrics

Agrupament de béns immobles, continu o dispers, que constitueix una unitat coherent i delimitable amb entitat pròpia, encara que cadascun individualment no tingui valors rellevants.

Llocs històrics

Paratge natural on es produeix un agrupament de béns immobles que fan part d'una unitat coherent per raons històriques i culturals a la qual es vinculen esdeveniments o records del passat, o que contenen obres de l'home amb valors històrics o tècnics.

Zones arqueològiques

Lloc on hi ha restes de la intervenció humana que solament és susceptible d'ésser estudiat en profunditat amb la metodologia arqueològica, tant si es troba a la superfície com si es troba en el subsòl o sota les aigües.

Zones d'interès etnològic

Conjunt de vestigis, que poden incloure intervencions en el paisatge natural, edificis i instal·lacions, que contenen en llur si elements constitutius del patrimoni etnològic.

Zones paleontològiques

Lloc on hi ha vestigis fossilitzats que constitueixen una unitat coherent i amb entitat pròpia, encara que cadascun individualment no tingui valors rellevants.

231. Arxius

Conjunt orgànic de documents aplegats en un procés natural que han estat generats o rebuts per una persona física o jurídica, pública o privada, al llarg de la seva existència i en l'exercici de les activitats i les funcions que li són pròpies.

232. Biblioteques

Conjunt organitzat de llibres, publicacions periòdiques, gravats, mapes, enregistraments sonors, documentació gràfica i altres materials bibliogràfics, manuscrits, impresos o reproduïts en qualsevol suport, que tingui per finalitat de reunir i conservar aquests documents i facilitar-ne l'ús a través dels mitjans tècnics i personals adequats per a la informació, la investigació, l'educació o el lleure.

233. Museus

Conjunt de béns culturals mobles i immobles, que són conservats, documentats, estudiats i exhibits per una entitat.

234. Béns mobles

Béns mobles singularment considerats, no susceptibles d'integració en algun dels conjunts organitzats o col·leccions inclosos en els comptes restants del subgrup 23.

239. Acomptes sobre béns del patrimoni cultural

Lliuraments a proveïdors de béns del patrimoni cultural, normalment en efectiu, en concepte de bestreta de subministraments futurs.

El seu moviment és el següent:

- a) Es carrega pels lliuraments d'efectiu als proveïdors, amb abonament a comptes del subgrup 57.
- b) S'abona pels subministraments "a conformitat" rebuts dels proveïdors, amb càrrec, generalment, en comptes d'aquest subgrup.

24. INVERSIONS FINANCERES A LLARG TERMINI EN PARTS VINCULADES

240. Participacions a llarg termini en parts vinculades ***

2403. Participacions a llarg termini en entitats del grup

2404. Participacions a llarg termini en entitats associades

2405. Participacions a llarg termini en d'altres parts vinculades

241. Valors representatius de deute a llarg termini de parts vinculades ***

2413. Valors representatius de deute a llarg termini d'entitats del grup

2414. Valors representatius de deute a llarg termini d'entitats associades

2415. Valors representatius de deute a llarg termini d'altres parts vinculades

242. Crèdits a llarg termini a parts vinculades

2423. Crèdits a llarg termini a entitats del grup

2424. Crèdits a llarg termini a entitats associades

2425. Crèdits a llarg termini a d'altres parts vinculades

249. Desemborsaments pendents sobre participacions a llarg termini en parts vinculades

2493. Desemborsaments pendents sobre participacions a llarg termini en entitats del grup.

2494. Desemborsaments pendents sobre participacions a llarg termini en entitats associades.

2495. Desemborsaments pendents sobre participacions a llarg termini en d'altres parts vinculades

Inversions financeres a llarg termini en entitats del grup, multigrup, associades i altres parts vinculades, qualsevol que sigui la seva forma d'instrumentació, inclosos els interessos meritats, amb venciment superior a un any o sense venciment (com els instruments de patrimoni), quan l'entitat no tingui la intenció de vendre'ls en el curt termini. També s'inclouen en aquest subgrup, les fiances i dipòsits a llarg termini constituïts i altres tipus d'actius financers i inversions a llarg termini amb aquestes persones o entitats. Aquestes inversions s'han de recollir en els comptes de tres o més xifres que es desenvolupin.

En el cas que els valors representatius de deute o els crèdits meritin interessos explícits amb venciment superior a un any, s'han de crear els comptes necessaris per a identificar-los i han de figurar en el balanç en la mateixa partida en què s'inclou l'actiu que els genera.

La part de les inversions a llarg termini, amb persones o entitats vinculades, que tingui venciment a curt ha de figurar en l'actiu corrent del balanç, en l'epígraf "Inversions en entitats del grup i associades a curt termini"; a aquests efectes s'ha de traspassar l'import que representi la inversió a llarg termini amb venciment a curt termini, inclosos si s'escau els interessos meritats, als comptes corresponents del subgrup 53.

240. Participacions a llarg termini en parts vinculades ***

Inversions a llarg termini en drets sobre el patrimoni net -amb o sense cotització en un mercat regulat- de parts vinculades, generalment, accions emeses per una societat anònima o participacions en societats de responsabilitat limitada.

Figura en l'actiu no corrent del balanç.

El moviment dels comptes següents de quatre xifres és:

A. Entitats de dimensió gran

2403/2404 Participacions en entitats del grup/en entitats associades

a) Es carreguen

a1) A la subscripció o compra, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57 i, si escau, al compte 249.

a2) Si s'escau, en el moment en què l'import recuperable sigui superior al valor comptable de les inversions, fins al límit dels ajustaments valoratius negatius previs imputats directament al patrimoni net, amb abonament als comptes 991 o 992.

b) S'abonen

b1) Si s'escau, per l'import del deteriorament estimat, fins al límit dels ajustaments valoratius positius previs imputats directament al patrimoni net, amb càrrec als comptes 891 o 892.

b2) Per les alienacions i, en general, per la seva baixa de l'actiu, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57, si hi ha desemborsaments pendents al compte 249 o, si s'escau, al compte 539, i, en cas de pèrdues, al compte 673.

2405. Participacions a llarg termini en altres parts vinculades

El moviment d'aquest compte és el següent:

a) Es carrega a la subscripció o compra, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57 i, si escau, al compte 249.

b) S'abona

b1) Per l'import del deteriorament estimat, amb càrrec al compte 696.

b2) Per les alienacions i en general per la seva baixa de l'actiu, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57, si hi ha desemborsaments pendents al compte 249 o, si s'escau, al compte 539, i, en cas de pèrdues, al compte 673.

c) Si les participacions es classifiquen en la categoria d'"Actius financers disponibles per a la venda", es carrega o abona, per les variacions en el seu valor raonable, amb abonament o càrrec, respectivament, als comptes 900 i 800.

B. Entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda

2403/2404/2405

a) Es carreguen a la subscripció o compra, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57 i, si escau, al compte 249.

b) S'abonen per les alienacions i, en general, per la seva baixa de l'actiu, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57, si hi ha desemborsaments pendents al compte 249 o, si s'escau, al compte 539, i, en cas de pèrdues, al compte 673.

241. Valors representatius de deute a llarg termini de parts vinculades ***

Inversions a llarg termini en obligacions, bons o altres valors representatius de deute, inclosos els que fixen el seu rendiment en funció d'índexs o sistemes anàlegs, emesos per parts vinculades, amb venciment superior a un any.

Figura en l'actiu no corrent del balanç.

Amb caràcter general, el moviment dels següents comptes de quatre xifres és:

A. Entitats de dimensió gran

2413/2414/2415

a) Es carreguen:

a1) A la subscripció o compra, pel preu d'adquisició, exclosos els interessos explícits meritats i no vençuts, amb abonament a comptes del subgrup 57.

a2) Per l'ingrés financer meritat fins a assolir el valor de reemborsament del valor, amb abonament, generalment, al compte 761.

b) S'abonen per les alienacions, amortitzacions anticipades o baixa de l'actiu dels valors, amb càrrec, a comptes del subgrup 57 i, en cas de pèrdues, al compte 666.

c) Si els valors es classifiquen en la categoria d'“Actius financers disponibles per a la venda”, es carreguen o s'abonen, per les variacions en el seu valor raonable, amb abonament o càrrec, respectivament, als comptes 900 i 800, excepte la part corresponent a diferències de canvi que s'han de registrar amb abonament o càrrec als comptes 768 i 668. També es carreguen quan es produeix el deteriorament del valor pel saldo negatiu acumulat en el patrimoni net, amb abonament al compte 902.

B. Entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda

2413/2414/2415

a) Es carreguen:

a1) A la subscripció o compra, pel preu d'adquisició, exclosos els interessos explícits meritats i no vençuts, amb abonament, a comptes del subgrup 57.

a2) Per l'ingrés financer meritat fins a assolir el valor de reemborsament del valor, amb abonament, generalment, al compte 761.

b) S'abonen per les alienacions, amortitzacions anticipades o baixa de l'actiu dels valors, amb càrrec, a comptes del subgrup 57 i, en cas de pèrdues, al compte 666.

242. Crèdits a llarg termini a parts vinculades

Inversions a llarg termini en préstecs i altres crèdits no comercials, inclosos els derivats d'alienacions d'immobilitzat, els originats per operacions d'arrendament financer i les imposicions a llarg termini, estiguin o no formalitzats mitjançant efectes de gir, concedits a parts vinculades, amb venciment superior a un any. Els diferents crèdits esmentats han de figurar en comptes de cinc xifres.

Figura en l'actiu no corrent del balanç.

2423/2424/2425

El moviment d'aquests comptes de quatre xifres és el següent:

a) Es carreguen:

a1) A la formalització del crèdit, pel seu import, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57.

a2) Per l'ingrés financer meritat fins a assolir el valor de reemborsament del crèdit, amb abonament, generalment, al compte 762.

b) S'abonen pel reintegrament anticipat, total o parcial o per la baixa de l'actiu, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57 i, en cas de pèrdues, al compte 667.

249. Desemborsaments pendents sobre participacions a llarg termini en parts vinculades

Desemborsaments pendents, no exigits, sobre instruments de patrimoni en parts vinculades.

Figura en l'actiu no corrent del balanç, minorant la partida en què es comptabilitzen les corresponents participacions.

2493/2494/2495

El moviment d'aquests comptes de quatre xifres és el següent:

- a) S'abonen a l'adquisició o subscripció dels instruments de patrimoni, per l'import pendent de desemborsar, amb càrrec al compte 240.
- b) Es carreguen pels desemborsaments que es vagin exigint, amb abonament al compte 556 o al compte 240 pels saldos pendents quan s'alienin els instruments de patrimoni no desemborsats totalment.

25. ALTRES INVERSIONS FINANCERES A LLARG TERMINI

250. Inversions financeres a llarg termini en instruments de patrimoni ***

251. Valors representatius de deute a llarg termini ***

252. Crèdits a llarg termini

253. Crèdits a llarg termini per alienació d'immobilitzat

254. Crèdits a llarg termini al personal

255. Actius per derivats financers a llarg termini

2550. Actius per derivats financers a llarg termini, cartera de negociació

2553. Actius per derivats financers a llarg termini, instruments de cobertura *

257. Drets de reemborsament derivats de contractes d'assegurança relatius a retribucions a llarg termini al personal. *

258. Imposicions a llarg termini

259. Desemborsaments pendents sobre participacions en el patrimoni net a llarg termini

Inversions financeres a llarg termini no relacionades amb parts vinculades, qual-sevol que sigui la seva forma d'instrumentació, inclosos els interessos meritats, amb venciment superior a un any o sense venciment (com els instruments de patrimoni), quan l'entitat no tingui la intenció de vendre'ls a curt termini

En el cas que els valors representatius de deute o els crèdits meritin interessos explícits amb venciment superior a un any, s'han de crear els comptes necessaris per a identificar-los, i ha de figurar en el balanç a la mateixa partida en la qual s'inclougui l'actiu que els genera.

La part de les inversions a llarg termini que tingui venciment a curt ha de figurar en l'actiu corrent del balanç, en l'epígraf "Inversions financeres a curt termini"; a aquests efectes s'ha de traspasar l'import que representi la inversió a llarg termini amb venciment a curt, inclosos si s'escau els interessos meritats, als comptes corresponents del subgrup 54.

250. Inversions financeres a llarg termini en instruments de patrimoni ***

Inversions a llarg termini en drets sobre el patrimoni net -accions amb o sense cotització en un mercat regulat o altres valors, tals com participacions en institucions d'inversió col·lectiva, o participacions en societats de responsabilitat limitada – d'entitats que no tinguin la consideració de parts vinculades.

Figura en l'actiu no corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

A. Entitats de dimensió gran

a) Es carrega a la subscripció o compra, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57 i, si s'escau, al compte 259.

b) S'abona:

b1) Per l'import del deteriorament estimat, amb càrrec al compte 696.

b2) Per les alienacions i, en general, per la seva baixa de l'actiu, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57, si hi ha desemborsaments pendents al compte 259 o, si s'escau, al compte 549 i, en cas de pèrdues, al compte 666.

c) Si la inversió es classifica en la categoria d'"Actius financers disponibles per a la venda", es carrega o abona, per les variacions en el seu valor raonable, amb abonament o càrrec, respectivament, als comptes 900 i 800.

B. Entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda

a) Es carrega a la subscripció o compra, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57 i, si s'escau, al compte 259.

b) S'abona per les alienacions i, en general, per la seva baixa de l'actiu, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57, si hi ha desemborsaments pendents al compte 259 o, si s'escau, al compte 549 i, en cas de pèrdues, al compte 666.

251. Valors representatius de deute a llarg termini ***

Inversions a llarg termini en obligacions, bons o altres valors representatius de deute, inclosos els que fixen el seu rendiment en funció d'índexs o sistemes anàlegs.

Quan els valors subscrits o adquirits hagin estat emesos per parts vinculades, la inversió s'ha de reflectir en el compte 241.

Figura en l'actiu no corrent del balanç.

Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

A. Entitats de dimensió gran

a) Es carrega:

a1) A la subscripció o compra, pel preu d'adquisició, exclosos els interessos explícits meritats i no vençuts, amb abonament a comptes del subgrup 57.

a2) Per l'ingrés financer meritat fins a assolir el valor de reemborsament del valor, amb abonament, generalment, al compte 761.

b) S'abona per les alienacions, amortitzacions anticipades o baixa de l'actiu dels valors, amb càrrec a comptes del subgrup 57 i, en cas de pèrdues, al compte 666.

c) Si els valors es classifiquen en la categoria d'"Actius financers disponibles per a la venda", es carrega o abona, per les variacions en el seu valor raonable, amb abonament o càrrec, respectivament, als comptes 900 i 800, llevat la part corresponent a diferències de canvi que s'ha de registrar amb abonament o càrrec als comptes 768 i 668. També s'ha de carregar quan es produeixi el deteriorament del valor pel saldo negatiu acumulat en el patrimoni net, amb abonament al compte 902.

B. Entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda

a) Es carrega

a1) A la subscripció o compra, pel preu d'adquisició, exclosos els interessos explícits meritats i no vençuts, amb abonament a comptes del subgrup 57.

a2) Per l'ingrés financer meritat fins a assolir el valor de reemborsament del valor, amb abonament, generalment, al compte 761.

b) S'abona per les alienacions, amortitzacions anticipades o baixa de l'actiu dels valors, amb càrrec a comptes del subgrup 57 i, en cas de pèrdues, al compte 666.

252. Crèdits a llarg termini

Préstecs i altres crèdits no derivats de les activitats concedits a tercers, inclosos els formalitzats mitjançant efectes de gir, amb venciment superior a un any.

Quan els crèdits hagin estat concertats amb parts vinculades, la inversió s'ha de reflectir en el compte 242.

Figura en l'actiu no corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Es carrega:

a1) A la formalització del crèdit, pel seu import, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57.

a2) Per l'ingrés financer meritat fins a assolir el valor de reemborsament del crèdit, amb abonament, generalment, al compte 762.

b) S'abona pel reintegrament anticipat, total o parcial, o per la baixa de l'actiu, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57 i, en cas de pèrdues, al compte 667.

253. Crèdits a llarg termini per alienació d'immobilitzat

Crèdits a tercers el venciment dels quals sigui superior a un any, amb origen en operacions d'alienació d'immobilitzat.

Quan els crèdits per alienació d'immobilitzat hagin estat concertats amb parts vinculades, la inversió s'ha de reflectir en el compte 242.

Figura en l'actiu no corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Es carrega:

a1) Per l'import dels crèdits, exclosos els interessos que si s'escau s'hagin acordat, amb abonament a comptes del grup 2.

a2) Per l'ingrés financer meritat fins a assolir el valor de reemborsament del crèdit, amb abonament, generalment, al compte 762.

b) S'abona a la cancel·lació anticipada, total o parcial, o per la baixa de l'actiu, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57 i, en cas de pèrdues, al compte 667.

254. Crèdits a llarg termini al personal

Crèdits concedits al personal de l'entitat, que no tingui la qualificació de part vinculada, el venciment dels quals sigui superior a un any.

Figura en l'actiu no corrent del balanç.

El seu moviment es anàleg a l'indicat per al compte 252.

255. Actius per derivats financers a llarg termini

Import corresponent a les operacions amb derivats financers, amb valoració favorable per a l'entitat i amb termini de liquidació superior a un any.

En particular, es recullen en aquest compte les primes pagades en operacions amb opcions, així com, amb caràcter general, les variacions en el valor raonable dels actius per derivats financers amb els que operi l'entitat: opcions, futurs, permutes financeres, compravenda a termini de moneda estrangera, etc.

Figura en l'actiu no corrent del balanç.

2550. Actius per derivats financers a llarg termini, cartera de negociació

El seu moviment és el següent:

a) Es carrega:

a1) Per les quantitats satisfetes en el moment de la contractació, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57.

a2) Pels guanys que es generin en l'exercici, amb abonament al compte 763.

b) S'abona:

b1) Per les pèrdues que es generin en l'exercici fins al límit de l'import pel qual figurava registrat el derivat en l'actiu en l'exercici anterior, amb càrrec al compte 663.

b2) Per l'import rebut en el moment de la liquidació, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57.

2553. Actius per derivats financers a llarg termini, instruments de cobertura *

Aquest compte s'ha d'utilitzar únicament per les entitats de dimensió gran.

El seu moviment és el següent:

a) Es carrega per les quantitats satisfetes en el moment de la contractació, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57.

b) Quan el derivat s'utilitza com a instrument de cobertura, en una cobertura de valor raonable:

b1) Es carrega pels guanys que es generin en l'exercici en aplicar les regles que regeixen la comptabilitat de cobertures, amb abonament a un compte que s'ha d'imputar al compte de resultats en la mateixa partida en la que s'inclouin les pèrdues que es generin en les partides cobertes en valorar el risc cobert pel seu valor raonable.

b2) S'abona:

i) Per les pèrdues que es generin en l'exercici en aplicar les regles que regeixen la comptabilitat de cobertures, fins al límit de l'import pel que figuri registrat el derivat en l'actiu en l'exercici anterior, amb càrrec a un compte que s'ha d'imputar al compte de resultats en la mateixa partida en la que s'inclouin els guanys que es generin en les partides cobertes al valorar el risc cobert pel seu valor raonable.

ii) En el moment en què adquireix l'actiu o s'assumeix el passiu coberts, amb càrrec als comptes en els quals es comptabilitzin aquests elements patrimonials.

c) Quan el derivat s'utilitza com a instrument de cobertura, en altres operacions

de cobertura, per la part eficaç, es carrega o s'abona, pel guany o pèrdua que es generin en l'exercici en aplicar les regles que regeixen la comptabilitat de cobertures, amb abonament o càrrec als comptes del subgrup 91 i 81, respectivament, i per la part ineficaç, als comptes 7633 i 6633.

d) S'abona per l'import rebut en el moment de la liquidació, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57.

257. Drets de reemborsament derivats de contractes d'assegurança relatius a retribucions a llarg termini al personal *

Aquest compte s'ha d'utilitzar únicament per les entitats de dimensió gran.

Drets de reemborsament exigibles a una entitat asseguradora, que tot i no complir els requisits per a ser qualificats com a actius afectes d'acord amb allò disposat en les normes de registre i valoració hagin de ser reconeguts a l'actiu del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Es carrega:

a1) Per les quantitats satisfetes en concepte de primes, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57.

a2) Pel reconeixement dels guanys actuàrials, amb abonament al compte 950, en cas de tractar-se de retribucions post-laborals, i s'abona a un compte del subgrup 64 en les restants retribucions a llarg termini al personal.

a3) Pel rendiment esperat dels drets de reemborsament, amb abonament al compte 767.

b) S'abona:

b1) Per la disposició que es realitzi del dret de reemborsament, amb càrrec al compte 140, o amb càrrec a comptes del subgrup 57.

b2) Pel reconeixement de pèrdues actuàrials, amb càrrec al compte 850, en cas de tractar-se de retribucions post-laborals, i s'ha de carregar a un compte del subgrup 64 en les restants retribucions a llarg termini al personal.

b3) Per l'excés de valor del dret de reemborsament que suposi un reemborsament directe, amb càrrec a comptes del subgrup 57.

258. Imposicions a llarg termini

Saldos favorables en bancs i institucions de crèdit formalitzats mitjançant "compte a termini" o similars, amb venciment superior a un any i d'acord amb les condicions que regeixen per al sistema financer.

Quan les imposicions a termini hagin estat concertades amb entitats de crèdit vinculades, la inversió s'ha de reflectir en el compte 242.

Figura en l'actiu no corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Es carrega a la formalització, per l'import lliurat.

b) S'abona a la recuperació o traspàs anticipat dels fons.

259. Desemborsaments pendents sobre participacions en el patrimoni net a llarg termini

Desemborsaments pendents, no exigits, sobre instruments de patrimoni d'entitats que no tinguin la consideració de parts vinculades.

Figura en l'actiu no corrent del balanç, minorant la partida en què es comptabilitzin les participacions corresponents.

El seu moviment és el següent:

a) S'abona a l'adquisició o subscripció dels instruments de patrimoni, per l'import pendent de desemborsar, amb càrrec al compte 250.

b) Es carrega pels desemborsaments que es vagin exigint, amb abonament al compte 556 o al compte 250 pels saldos pendents quan s'alienin instruments de patrimoni no desemborsats totalment.

26. FIANCES I DIPÒSITS CONSTITUÏTS A LLARG TERMINI

260. Fiances constituïdes a llarg termini

265. Dipòsits constituïts a llarg termini

Els comptes d'aquest subgrup figuren en l'actiu no corrent del balanç.

La part de fiances i dipòsits a llarg termini que tingui venciment a curt ha de figurar en l'actiu corrent del balanç, en l'epígraf "Inversions financeres a curt termini"; a aquests efectes s'ha de traspasar l'import que representin les fiances i dipòsits constituïts a llarg termini amb venciment a curt als comptes corresponents del subgrup 56.

260. Fiances constituïdes a llarg termini

Efectiu lliurat com a garantia del compliment d'una obligació, a termini superior a un any.

Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

a) Es carrega:

a1) A la constitució, pel valor raonable de l'actiu financer, amb abonament a comptes del subgrup 57.

a2) Per l'ingrés financer meritat fins a assolir el valor de reemborsament de les fiances amb abonament, generalment, al compte 762.

b) S'abona:

b1) Per la cancel·lació anticipada, amb càrrec a comptes del subgrup 57.

b2) Per l'incompliment de l'obligació fiançada que determini pèrdues en la fiança, amb càrrec al compte 659.

265. Dipòsits constituïts a llarg termini

Efectiu lliurat en concepte de dipòsit irregular a termini superior a un any.

Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

a) Es carrega:

a1) A la constitució, per l'efectiu lliurat, amb abonament a comptes del subgrup 57.

a2) Per l'ingrés financer meritat fins a assolir el valor de reemborsament dels dipòsits amb abonament, generalment, al compte 762

b) S'abona a la cancel·lació anticipada, amb càrrec a comptes del subgrup 57.

28. AMORTITZACIÓ ACUMULADA DE L'IMMOBILITZAT

280 Amortització acumulada de l'immobilitzat intangible

2800. Amortització acumulada de despeses de recerca

2801. Amortització acumulada de despeses de desenvolupament

2802. Amortització acumulada de concessions administratives

2803. Amortització acumulada de propietat industrial i intel·lectual

2805. Amortització acumulada de drets de traspàs

2806. Amortització acumulada d'aplicacions informàtiques

2808. Amortització acumulada de drets sobre béns cedits en ús gratuïtament

281. Amortització acumulada de l'immobilitzat material

2811. Amortització acumulada de construccions

2812. Amortització acumulada d'instal·lacions tècniques

2813. Amortització acumulada de maquinària

2814. Amortització acumulada d'altres instal·lacions i d'utilitatge

2815. Amortització acumulada de mobiliari

2816. Amortització acumulada d'equips per a processaments d'informació

2817. Amortització acumulada d'elements de transport

2818. Amortització acumulada d'altre immobilitzat material

282. Amortització acumulada de les inversions immobiliàries

Expressió comptable de la distribució en el temps de les inversions en immobilitzat per la seva utilització prevista i de les inversions immobiliàries.

Les amortitzacions acumulades registrades en aquest subgrup, figuren en l'actiu del balanç minorant la partida en la que es comptabilitzi l'element patrimonial corresponent.

280. Amortització acumulada de l'immobilitzat intangible

Correcció de valor per la depreciació de l'immobilitzat intangible realitzada d'acord amb un pla sistemàtic.

El seu moviment és el següent:

- a) S'abona per la dotació anual, amb càrrec al compte 680.
- b) Es carrega quan s'alieni l'immobilitzat intangible o es doni de baixa de l'actiu per qualsevol altre motiu, amb abonament a comptes del subgrup 20.

281. Amortització acumulada de l'immobilitzat material

Correcció de valor per la depreciació de l'immobilitzat material realitzada d'acord amb un pla sistemàtic.

El seu moviment és el següent:

- a) S'abona per la dotació anual, amb càrrec al compte 681.
- b) Es carrega quan s'alieni l'immobilitzat material o es doni de baixa de l'actiu per qualsevol altre motiu, amb abonament a comptes del subgrup 21.

282. Amortització acumulada de les inversions immobiliàries

Correcció de valor per la depreciació de les inversions immobiliàries realitzada d'acord amb un pla sistemàtic.

El seu moviment és el següent

- a) S'abona per la dotació anual, amb càrrec al compte 682.
- b) Es carrega quan s'alieni a la inversió immobiliària o es doni de baixa de l'actiu per qualsevol altre motiu, amb abonament a comptes del subgrup 22.

29. DETERIORAMENT DE VALOR D'ACTIUS NO CORRENTS

290. Deteriorament de valor de l'immobilitzat intangible

2900. Deteriorament de valor de despeses de recerca

2901. Deteriorament de valor de despeses de desenvolupament

2902. Deteriorament de valor de concessions administratives

2903. Deteriorament de valor de propietat industrial i intel·lectual

2905. Deteriorament de valor de drets de traspàs

2906. Deteriorament de valor d'aplicacions informàtiques

2908. Deteriorament de valor de drets sobre béns cedits en ús gratuïtament

291. Deteriorament de valor de l'immobilitzat material i dels béns del patrimoni cultural

2910. Deteriorament de valor de terrenys i béns naturals

2911. Deteriorament de valor de construccions

2912. Deteriorament de valor d'instal·lacions tècniques

2913. Deteriorament de valor de maquinària

2914. Deteriorament de valor d'altres instal·lacions i d'utilitatge

2915. Deteriorament de valor de mobiliari

2916. Deteriorament de valor d'equips per a processaments d'informació

2917. Deteriorament de valor d'elements de transport

2918. Deteriorament de valor d'altre immobilitzat material

2919. Deteriorament de valor dels béns del patrimoni cultural

29190. Béns immobles

29191. Arxius

29192. Biblioteques

29193. Museus

29194. Béns mobles

292. Deteriorament de valor de les inversions immobiliàries

2920. Deteriorament de valor de terrenys i béns naturals

2921. Deteriorament de valor de construccions

293. Deteriorament de valor de participacions a llarg termini en parts vinculades

2933. Deteriorament de valor de participacions a llarg termini en entitats del grup

2934. Deteriorament de valor de participacions a llarg termini en entitats associades

2935. Deteriorament de valor de participacions a llarg termini en altres parts vinculades **

294. Deteriorament de valor de valors representatius de deute a llarg termini de parts vinculades

2943. Deteriorament de valor de valors representatius de deute a llarg termini d'entitats del grup

2944. Deteriorament de valor de valors representatius de deute a llarg termini d'entitats associades

2945. Deteriorament de valor de valors representatius de deute a llarg termini d'altres parts vinculades

295. Deteriorament de valor de crèdits a llarg termini a parts vinculades

2953. Deteriorament de valor de crèdits a llarg termini a entitats del grup

2954. Deteriorament de valor de crèdits a llarg termini a entitats associades

2955. Deteriorament de valor de crèdits a llarg termini a altres parts vinculades

296. Deteriorament de valor de participacions en el patrimoni net a llarg termini **

297. Deteriorament de valor de valors representatius de deute a llarg termini

298. Deteriorament de valor de crèdits a llarg termini

Expressió comptable de les correccions de valor motivades per pèrdues degudes a deterioraments de valor dels elements de l'actiu no corrent.

L'estimació d'aquestes pèrdues s'ha de realitzar de forma sistemàtica en el temps. En el supòsit de recuperacions de valor posteriors, en els termes establerts en les normes corresponents de registre i valoració, les correccions de valor per deteriorament reconegudes s'han de reduir fins a la seva recuperació total, quan així escaigui d'acord amb el que disposen les normes citades.

Els comptes d'aquest subgrup figuren en l'actiu no corrent del balanç minorant la partida en la qual figurei l'element patrimonial corresponent.

290/291/292. Deteriorament de valor de l'immobilitzat...

Import de les correccions valoratives per deteriorament del valor que correspongui a l'immobilitzat intangible, immobilitzat material, béns del patrimoni cultural i inversions immobiliàries.

El seu moviment és el següent:

a) S'abona per l'import del deteriorament estimat, amb càrrec al compte 690, 691 o 692.

b) Es carrega:

b1) Quan desapareguin les causes que van determinar el reconeixement de la correcció valorativa per deteriorament, amb abonament al compte 790, 791 o 792.

b2) Quan s'aliena l'immobilitzat o es dona de baixa de l'actiu per qualsevol altre motiu, amb abonament a comptes del subgrup 20, 21, 22 o 23.

293. Deteriorament de valor de participacions a llarg termini en parts vinculades ***

A. Entitats de dimensió gran

Import de les correccions valoratives per deteriorament del valor que correspongui a les participacions a llarg termini en entitats del grup i associades.

2933/2934

El moviment d'aquests comptes de quatre xifres és el següent:

a) S'abonen per l'import del deteriorament estimat que s'hagi d'imputar al compte de resultats d'acord amb allò disposat en les normes de registre i valoració, amb càrrec al compte 696.

b) Es carreguen:

b1) Quan desapareguin les causes que van determinar el reconeixement de la correcció valorativa per deteriorament, amb abonament al compte 796

b2) Quan s'alieni l'immobilitzat financer o es doni de baixa de l'actiu per qualsevol altre motiu, amb abonament a comptes del subgrup 24.

B. Entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda

Import de les correccions valoratives per deteriorament del valor que correspongui a les participacions a llarg termini en parts vinculades.

2933/2934/2935

El moviment d'aquests comptes de quatre xifres és el següent:

a) S'abonen per l'import del deteriorament estimat, amb càrrec al compte 696.

b) Es carreguen:

b1) Quan desapareguin les causes que van determinar el reconeixement de la correcció valorativa per deteriorament, amb abonament al compte 796

b2) Quan s'alieni l'immobilitzat financer o es doni de baixa de l'actiu per qual-sevol altre motiu, amb abonament a comptes del subgrup 24.

294. Deteriorament de valor de valors representatius de deute a llarg termini de parts vinculades

Import de les correccions valoratives per deteriorament del valor que correspongui a les inversions a llarg termini en valors representatius de deute emesos per persones o entitats que tinguin la qualificació de parts vinculades.

2943/2944/2945

El moviment d'aquests comptes de quatre xifres és el següent:

a) S'abonen per l'import del deteriorament estimat, amb càrrec al compte 696.

b) Es carreguen:

b1) Quan desapareguin les causes que van determinar el reconeixement de la correcció valorativa per deteriorament, amb abonament al compte 796.

b2) Quan s'alieni l'immobilitzat financer o es doni de baixa de l'actiu per qual-sevol altre motiu, amb abonament a comptes del subgrup 24.

295. Deteriorament de valor de crèdits a llarg termini a parts vinculades

Import de les correccions valoratives per deteriorament del valor corresponent a crèdits a llarg termini, concedits a parts vinculades.

2953/2954/2955

El moviment d'aquests comptes de quatre xifres és el següent:

a) S'abonen per l'import del deteriorament estimat, amb càrrec al compte 697.

b) Es carreguen:

b1) Quan desapareguin les causes que van determinar el reconeixement de la correcció valorativa per deteriorament, amb abonament al compte 797.

b2) Per la part de crèdit que resulti incobrable, amb abonament al compte 242.

296. Deteriorament de valors de participacions en el patrimoni net a llarg termini

**

Aquest compte s'ha d'utilitzar únicament per les entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda.

Import de les correccions valoratives per deteriorament del valor de participacions a llarg termini en el patrimoni net d'entitats que no tenen la consideració de parts vinculades.

El seu moviment és el següent:

a) S'abona per l'import del deteriorament estimat, amb càrrec al compte 696.

b) Es carrega:

b1) Quan desapareguin les causes que van determinar el reconeixement de la correcció valorativa per deteriorament, amb abonament al compte 796.

b2) Quan s'aliena l'immobilitzat financer o es dona de baixa de l'actiu per qual-sevol altre motiu, amb abonament a comptes del subgrup 25.

297. Deteriorament de valor de valors representatius de deute a llarg termini

Import de les correccions valoratives per deteriorament del valor que correspongui a les inversions a llarg termini en valors representatius de deute emesos per persones o entitats que no tinguin la qualificació de parts vinculades.

El seu moviment es anàleg a l'assenyalat per al compte 294.

298. Deteriorament de valor de crèdits a llarg termini

Import de les correccions valoratives per deteriorament del valor en crèdits del subgrup 25.

El seu moviment es anàleg a l'assenyalat per al compte 295.

GRUP 3

EXISTÈNCIES

Són actius posseïts per a ser venuts en el curs normal de les activitats, en procés de producció o en forma de materials o subministraments per a ser consumits en el procés de producció o en la prestació de serveis.

Mercaderies, primeres matèries, altres aprovisionaments, productes en curs, productes semiacabats, productes acabats i subproductes, residus i materials recuperats.

Un compte que reculli existències que, d'acord amb allò establert en les normes de registre i valoració, formin part d'un grup alienable d'elements mantinguts per a la venda, s'ha d'abonar en el moment en què es compleixin les condicions per a la seva classificació amb càrrec al compte respectiu del subgrup 58.

30. BÉNS DESTINATS A LES ACTIVITATS

300. Mercaderies A

301. Mercaderies B

Béns adquirits per l'entitat i destinats a la venda sense transformació.

Els comptes 300/309 figuren en l'actiu corrent del balanç; solament funcionen amb motiu del tancament de l'exercici.

El seu moviment és el següent:

a) S'abonen, al tancament de l'exercici, per l'import de l'inventari d'existències inicials, amb càrrec al compte 610.

b) Es carreguen per l'import de l'inventari d'existències de final de l'exercici que es tanca, amb abonament al compte 610.

Si les mercaderies en camí són propietat de l'entitat, segons les condicions del contracte, figuren com a existències al tancament de l'exercici en els comptes respectius del subgrup 30. Aquesta regla s'aplica igualment quan es trobin en camí productes, matèries, etc., inclosos en els subgrups següents.

31. PRIMERES MATÈRIES

310. Primeres matèries A

311. Primeres matèries B

Les que, mitjançant elaboració o transformació, es destinen a formar part dels productes fabricats.

Els comptes 310/319 figuren en l'actiu corrent del balanç i el seu moviment és anàleg a l'assenyalat per als comptes 300/309.

32. ALTRES APROVISIONAMENTS

320. Elements i conjunts incorporables

321. Combustibles

322. Recanvis

325. Materials diversos

326. Embalatges

327. Envasos

328. Material d'oficina

320. Elements i conjunts incorporables

Els fabricats normalment fora de l'entitat i adquirits per aquesta per a incorporar-los a la seva producció sense sotmetre'ls a transformació.

321. Combustibles

Matèries energètiques susceptibles d'emmagatzematge.

322. Recanvis

Peces destinades a ser muntades en instal·lacions, equips o màquines en substitució d'altres similars. S'inclouen en aquest compte les que tinguin un cicle de emmagatzematge inferior a un any.

325. Materials diversos

Altres matèries de consum que no s'han d'incorporar al producte fabricat.

326. Embalatges

Cobertes o embolcalls, generalment irrecuperables, destinats a resguardar productes o mercaderies que s'han de transportar.

327. Envasos

Recipients o atuells, normalment destinats a la venda juntament amb el producte que contenen.

328. Material d'oficina

El destinat a la finalitat que indica la seva denominació, llevat que l'entitat opti per considerar que el material d'oficina adquirit durant l'exercici és objecte de consum en el mateix exercici.

Els comptes 320/329 figuren en l'actiu corrent del balanç i el seu moviment és anàleg a l'assenyalat per als comptes 300/309.

33. PRODUCTES EN CURS**330. Productes en curs A****331. Productes en curs B**

Béns o serveis que es troben en fase de formació o transformació en un centre d'activitat al tancament de l'exercici i que no s'han de registrar en els comptes dels subgrups 34 o 36.

Els comptes 330/339 figuren en l'actiu corrent del balanç; solament funcionen amb motiu del tancament de l'exercici.

El seu moviment és el següent:

a) S'abonen, al tancament de l'exercici, per l'import de l'inventari d'existències inicials, amb càrrec al compte 710.

b) Es carreguen per l'import de l'inventari d'existències de final de l'exercici que es tanca, amb abonament al compte 710.

34. PRODUCTES SEMIACABATS**340. Productes semiacabats A****341. Productes semiacabats B**

Els fabricats per l'entitat i no destinats normalment a la seva venda fins que no siguin objecte d'elaboració, incorporació o transformació posterior.

Els comptes 340/349 figuren en l'actiu corrent del balanç i el seu moviment és anàleg a l'assenyalat per als comptes 330/339.

35. PRODUCTES ACABATS**350. Productes acabats A****351. Productes acabats B**

Els fabricats per l'entitat i destinats al consum final o a la seva utilització per altres entitats.

Els comptes 350/359 figuren en l'actiu corrent del balanç i el seu moviment és anàleg a l'assenyalat per als comptes 330/339.

36. SUBPRODUCTES, RESIDUS I MATERIALS RECUPERATS**360. Subproductes A****361. Subproductes B**

- 365. Residus A
- 366. Residus B
- 368. Materials recuperats A
- 369. Materials recuperats B

Subproductes: Els de caràcter secundari o accessori de la fabricació principal.

Residus: Els obtinguts inevitablement i al mateix temps que els productes o subproductes, sempre que tinguin valor intrínsec i puguin ser utilitzats o venuts.

Materials recuperats: Els que, per tenir valor intrínsec entren novament al magatzem després d'haver estat utilitzats en el procés productiu.

Els comptes 360/369 figuren en l'actiu corrent del balanç i el seu moviment és anàleg a l'assenyalat per als comptes 330/339.

39. DETERIORAMENT DE VALOR DE LES EXISTÈNCIES

- 390. Deteriorament de valor dels béns destinats a les activitats
- 391. Deteriorament de valor de les primeres matèries
- 392. Deteriorament de valor d'altres aprovisionaments
- 393. Deteriorament de valor dels productes en curs
- 394. Deteriorament de valor dels productes semiacabats
- 395. Deteriorament de valor dels productes acabats
- 396. Deteriorament de valor dels subproductes, residus i materials recuperats

Expressió comptable de pèrdues reversibles que es posen de manifest amb motiu de l'inventari d'existències de tancament d'exercici.

Els comptes d'aquest subgrup figuren en l'actiu corrent del balanç minorant la partida en què figurei l'element patrimonial corresponent.

El seu moviment és el següent:

- a) S'abonen per l'estimació del deteriorament que es realitzi en l'exercici que es tanca, amb càrrec al compte 693.
- b) Es carreguen per l'estimació del deteriorament efectuat al tancament de l'exercici precedent, amb abonament al compte 793.

GRUP 4

CREDITORS I DEUTORS PER ACTIVITATS

Instruments financers i comptes que tinguin el seu origen en les activitats de l'entitat, així com els comptes amb les Administracions Públiques, fins i tot els que corresponguin a saldos amb venciment superior a un any. Per a aquests últims i a efectes de la seva classificació, es poden utilitzar els subgrups 42 i 45 o efectuar aquesta reclassificació en els mateixos comptes.

En particular, s'apliquen les regles següents:

- a) Els actius financers i els passius financers inclosos en aquest grup es classifiquen, amb caràcter general, a efectes de la seva valoració, en les categories de "Préstecs i partides a cobrar" i "Dèbits i partides a pagar", respectivament en les entitats de dimensió gran i en les categories d'"Actius financers a cost amortitzat" i "Passius financers a cost amortitzat" per a les entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda.
- b) Si els actius financers i passius financers es classifiquen a efectes de la seva valoració en més d'una categoria, cal desenvolupar els comptes de quatre o més xifres que siguin necessaris per a diferenciar la categoria en què s'hagin inclòs.
- c) Un compte que reculli actius financers o passius financers classificats en les categories d'"Actius financers mantinguts per a negociar" i de "Passius financers mantinguts per a negociar", s'abona o es carrega, per les variacions en els seu valor raonable, amb càrrec o abonament, respectivament, als comptes 663 i 763.
- d) En les entitats de dimensió gran, un compte que reculli creditors o deutors per activitats que, d'acord amb allò establert en les normes de registre i valoració,

formin part d'un grup alienable d'elements mantinguts per a la venda, es carrega o abona, respectivament, en el moment en què es compleixin les condicions per a la seva classificació, amb abonament o càrrec al respectiu compte del subgrup 58.

40. PROVEÏDORS

400. Proveïdors

4000. Proveïdors

4009. Proveïdors, factures pendents de rebre o de formalitzar

401. Proveïdors, efectes a pagar

403. Proveïdors, entitats del grup

4030. Proveïdors, entitats del grup

4031. Efectes a pagar, entitats del grup

4036. Envasos i embalatges a retornar a proveïdors, entitats del grup

4039. Proveïdors, entitats del grup, factures pendents de rebre o de formalitzar

404. Proveïdors, entitats associades

405. Proveïdors, altres parts vinculades

406. Envasos i embalatges a retornar a proveïdors

407. Acomptes a proveïdors

400. Proveïdors

Deutes amb subministradors de mercaderies i dels altres béns definits en el grup

3.

En aquest compte s'inclouen els deutes amb subministradors de serveis utilitzats en el procés productiu.

Figura en el passiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) S'abona:

a1) Per la recepció "a conformitat" de les remeses dels proveïdors, amb càrrec a comptes del subgrup 60.

a2) Pels envasos i embalatges carregats en factura pels proveïdors amb possibilitat de retornar-los-els, amb càrrec al compte 406.

a3) Si s'escau, per la despesa financera meritada, amb càrrec, generalment, al compte 662.

b) Es carrega:

b1) Per la formalització del deute en efectes de gir acceptats, amb abonament al compte 401.

b2) Per la cancel·lació total o parcial dels deutes de l'entitat amb els proveïdors, amb abonament a comptes del subgrup 57.

b3) Pels ràpels que corresponguin a l'entitat, concedits pels proveïdors, amb abonament al compte 609.

b4) Pels descomptes no inclosos en factura, que concedeixin a l'entitat per pagament immediat els seus proveïdors, amb abonament al compte 606.

b5) Per les devolucions de compres efectuades, amb abonament al compte 608.

b6) Pels envasos i embalatges retornats a proveïdors que hagin estat carregats en factura i rebuts per l'entitat amb facultat de devolució, amb abonament al compte 406.

401. Proveïdors, efectes a pagar

Deutes amb proveïdors, formalitzats en efectes de gir acceptats.

Figura en el passiu corrent del balanç.

Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

a) S'abona:

a1) Per la recepció "a conformitat" de les remeses dels proveïdors, amb càrrec a comptes del subgrup 60, mitjançant acceptació dels efectes de gir.

a2) Quan l'entitat accepti formalitzar l'obligació amb els proveïdors acceptant efectes de gir, amb càrrec, generalment, al compte 400.

b) Es carrega pel pagament dels efectes en arribar el seu venciment, amb abonament als comptes que corresponguin del subgrup 57.

403. Proveïdors, entitats del grup

Deutes amb les entitats del grup en la seva qualitat de proveïdors, fins i tot si els deutes s'han formalitzat en efectes de gir.

Figura en el passiu corrent del balanç.

El seu moviment és anàleg a l'indicat per al compte 400.

404. Proveïdors, entitats associades

Deutes amb les entitats multigrup o associades en la seva qualitat de proveïdors, fins i tot si els deutes s'han formalitzat en efectes de gir.

Figura en el passiu corrent del balanç.

El seu moviment és anàleg a l'indicat per al compte 400.

405. Proveïdors, altres parts vinculades

Deutes amb altres persones o entitats vinculades en la seva qualitat de proveïdors, fins i tot si els deutes s'han formalitzat en efectes de gir.

Figura en el passiu corrent del balanç.

El seu moviment és anàleg a l'indicat per al compte 400.

406. Envasos i embalatges a retornar a proveïdors

Import dels envasos i embalatges carregats en factura pels proveïdors, amb possibilitat de retornar-los-els.

Figura en el passiu corrent del balanç minorant el compte 400.

El seu moviment és el següent:

a) Es carrega per l'import dels envasos i embalatges, a la recepció de les mercaderies que contenen, amb abonament al compte 400.

b) S'abona:

b1) Per l'import dels envasos i embalatges retornats, amb càrrec al compte 400.

b2) Per l'import dels envasos i embalatges que l'entitat decideix reservar-se per al seu ús així com els extraviiats i deteriorats, amb càrrec al compte 602.

407. Acomptes a proveïdors

Lliuraments a proveïdors, normalment en efectiu, en concepte de bestreta de subministraments futurs.

Quan aquests lliuraments s'efectuïn a entitats del grup, multigrup, associades o altres parts vinculades s'han de desenvolupar els comptes de tres xifres corresponents.

Figura en l'actiu corrent del balanç, en l'epígraf "Existències".

Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

a) Es carrega pels lliuraments d'efectiu als proveïdors, amb abonament a comptes del subgrup 57.

b) S'abona per les remeses de mercaderies o altres béns rebuts de proveïdors "a conformitat", amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 60.

41. BENEFICIARIS I CREDITORS DIVERSOS

410. Creditors per prestacions de serveis

4100. Creditors per prestacions de serveis

4109. Creditors per prestacions de serveis, factures pendents de rebre o de formalitzar

411. Creditors, efectes a pagar

412. Beneficiaris, creditors

419. Creditors per operacions en comú

Quan els creditors siguin entitats del grup, multigrup o associades, o altres parts vinculades s'han d'obrir comptes de tres xifres que recullin específicament els debïts amb aquestes entitats, fins i tot els formalitzats en efectes de gir.

410. Creditors per prestacions de serveis

Deutes amb subministradors de serveis que no tenen la condició estricta de proveïdors.

Figura en el passiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) S'abona:

a1) Per la recepció "a conformitat" dels serveis, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 62.

a2) Si escau, per a reflectir la despesa financera meritada, amb càrrec, generalment, al compte 662.

b) Es carrega:

b1) Per la formalització del deute en efectes de gir acceptats, amb abonament al compte 411.

b2) Per la cancel·lació total o parcial dels deutes de l'entitat amb els creditors, amb abonament als comptes que corresponguin del subgrup 57.

411. Creditors, efectes a pagar

Deutes amb subministradors de serveis que no tenen la condició estricta de proveïdors, formalitzats en efectes de gir acceptats.

Figura en el passiu corrent del balanç.

Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

a) S'abona:

a1) Per la recepció "a conformitat" dels serveis, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 62, mitjançant acceptació dels efectes de gir.

a2) Quan l'entitat accepti formalitzar l'obligació amb els creditors acceptant efectes de gir, amb càrrec, generalment, al compte 410.

b) Es carrega pel pagament dels efectes en arribar el seu venciment, amb abonament als comptes que corresponguin del subgrup 57.

412. Beneficiaris, creditors

Deutes contrets per l'entitat, produïts com a conseqüència dels ajuts i les assignacions concedits en compliment de les seves finalitats pròpies.

Figura en el passiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) S'abona quan l'entitat acorda la concessió dels ajuts i les assignacions, amb càrrec, generalment, als comptes 650, 651 i 652.

b) Es carrega:

b1) Per la cancel·lació total o parcial del deute, amb abonament, generalment, en comptes del subgrup 57.

b2) Pels imports que els beneficiaris hagin de reintegrar per l'incompliment de les condicions exigides en atorgar els ajuts i les assignacions o per qualsevol altra causa que en motivi la devolució, amb abonament al compte 729.

419. Creditors per operacions en comú

Deutes amb partícips en les operacions regulades pels articles 239 a 243 del Codi de Comerç i en altres operacions en comú de característiques anàlogues.

Figura en el passiu del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) S'abona:

a1) Per les aportacions rebudes per l'entitat com a partícip gestor, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57.

a2) Si l'entitat és partícip gestor, pel benefici que s'hagi d'atribuir als partícips no gestors, amb càrrec al compte 6510.

a3) Per la pèrdua que correspon a l'entitat com a partícip no gestor, quan el seu saldo en l'operació en comú passi a ser creditor, amb càrrec al compte 6511.

b) Es carrega:

b1) Al pagament dels deutes, amb abonament a comptes del subgrup 57.

b2) Si l'entitat és partícip gestor, per la pèrdua que s'hagi d'atribuir als partícips no gestors mentre el seu saldo en l'operació en comú sigui creditor, amb abonament al compte 7510.

b3) Pel benefici que correspon a l'entitat com a partícip no gestor, amb abonament al compte 7511.

44. USUARIS I DEUTORS DE LES ACTIVITATS

440. Usuaris, deutors

4400. Usuaris

4409. Usuaris, factures pendents de formalitzar

441. Usuaris i deutors, efectes a cobrar

4410. Usuaris i deutors, efectes en cartera

4411. Usuaris i deutors, efectes descomptats

4412. Usuaris i deutors, efectes en gestió de cobrament

4415. Usuaris i deutors, efectes impagats

442. Usuaris, operacions de factoring

443. Usuaris, entitats del grup, multigrup, associades i altres parts vinculades

444. Patrocinadors i altres deutors de l'activitat

445. Altres deutors

446. Usuaris i deutors de cobrament dubtós

447. Envasos i embalatges a retornar per usuaris

448. Acomptes d'usuaris

449. Usuaris i deutors per operacions en comú

440. Usuaris, deutors

Crèdits amb usuaris per lliuraments de béns i serveis prestats per l'entitat en l'exercici de les seves activitats.

Figura en l'actiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Es carrega:

a1) Per les vendes o prestacions de serveis derivats de l'activitat, amb abonament a comptes dels subgrups 70 i 72.

a2) Pels envasos i embalatges carregats en factura als usuaris amb possibilitat de la seva devolució per part d'aquests, amb abonament al compte 447.

a3) Si escau, per a reflectir l'ingrés financer meritat, amb abonament, generalment, al compte 762.

b) S'abona:

b1) Per la formalització del crèdit en efectes de gir acceptats pels usuaris, amb càrrec al compte 441.

b2) Per la cancel·lació total o parcial dels deutes dels usuaris o la cessió en ferm dels drets de cobrament a tercers, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57.

b3) Per la seva classificació com a usuaris de cobrament dubtós, amb càrrec al compte 446.

b4) Per la part que resulti definitivament incobrable, amb càrrec al compte 655.

b5) Pels ràpels que corresponguin a usuaris, amb càrrec al compte 709.

b6) Pels descomptes no inclosos en factura, que es concedeixin als usuaris per pagament immediat, amb càrrec al compte 706.

b7) Per les devolucions de vendes, amb càrrec al compte 708.

b8) Pels envasos retornats per usuaris que els havien estat carregats en factura i lliurats amb facultat de devolució, amb càrrec al compte 447.

b9) Per la cessió, dels drets de cobrament en operacions de "factoring" en les quals l'entitat continua retenint substancialment els riscos i beneficis, amb càrrec al compte 442.

441. Usuaris i deutors, efectes a cobrar

Crèdits amb usuaris, formalitzats en efectes de gir acceptats.

S'inclouen en aquest compte els efectes en cartera, els descomptats, els lliurats en gestió de cobrament i els impagats; en aquest darrer cas únicament quan no s'hagin de reflectir en el compte 446.

Figura en l'actiu corrent del balanç.

Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

- a) Es carrega
 - a1) Per les vendes o prestacions de serveis derivats de l'activitat acceptant els usuaris els efectes de gir, amb abonament a comptes dels subgrups 70 i 72.
 - a2) Per la formalització del dret de cobrament en efectes de gir acceptats per l'usuari, amb abonament, generalment, al compte 440.
- b) S'abona:
 - b1) Pel cobrament dels efectes al venciment, amb càrrec a comptes del subgrup 57.
 - b2) Per la seva classificació com de cobrament dubtós, amb càrrec al compte 446.
 - b3) Per la part que resulti definitivament incobrable, amb càrrec al compte 655.

El finançament obtingut pel descompte d'efectes constitueix un deute que ha de recollir-se, generalment, en els comptes corresponents del subgrup 52. En conseqüència, al venciment dels efectes atesos, s'ha d'abonar el compte 4411, amb càrrec al compte 5208.

442. Usuaris, operacions de "factoring"

Crèdits amb usuaris que s'han cedit en operacions de "factoring" en les quals l'entitat reté substancialment els riscos i beneficis dels drets de cobrament.

S'han d'incloure en aquest compte els drets de cobrament sobre usuaris cedits en operacions de "factoring", excepte quan hagin de reflectir-se al compte 446.

Figura en l'actiu corrent del balanç.

Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

- a) Es carrega a la cessió dels drets, amb abonament, generalment, al compte 440.
- b) S'abona:
 - b1) Per la seva classificació com de cobrament dubtós, amb càrrec al compte 446.
 - b2) Per la part que resulti definitivament incobrable, amb càrrec al compte 655.

El finançament obtingut en aquesta operació constitueix un deute que s'ha de recollir, generalment, en els comptes corresponents del subgrup 52. En conseqüència, al venciment dels drets de cobrament atesos, s'ha d'abonar aquest compte amb càrrec al compte 5209.

443. Usuaris, entitats del grup, multigrup, associades i altres parts vinculades

Crèdits amb les entitats del grup, multigrup, associades i altres parts vinculades en la seva qualitat d'usuaris, fins i tot si s'han formalitzat en efectes de gir o són crèdits cedits en operacions de "factoring" en els quals l'entitat reté substancialment els riscos i beneficis dels drets de cobrament.

Figura en l'actiu corrent del balanç.

El seu moviment és anàleg a l'indicat per al compte 440.

444. Patrocinadors i altres deutors de l'activitat

Crèdits amb patrocinadors i altres deutors per les quantitats a percebre per contribuir a les finalitats de les activitats de l'entitat, en particular les donacions i llegats.

Figura a l'actiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

- a) Es carrega per les quantitats a percebre, amb abonament, generalment, en comptes dels subgrups 13, 17 i 72.
- b) S'abona:
 - b1) Per la cancel·lació total o parcial dels deutes, amb càrrec, generalment, en comptes del subgrup 57.
 - b2) Per la part que en resulta definitivament incobrable, amb càrrec al compte 655.

445. Altres deutors

Crèdits amb compradors de serveis que no tenen la condició estricta d'usuaris i amb altres deutors de les activitats no inclosos en altres comptes d'aquest grup.

En aquest compte s'ha de comptabilitzar també l'import de les donacions i llegats a l'explotació concedits a l'entitat que es liquiden mitjançant el lliurament d'efectiu o altres actius financers excloses les subvencions que s'hagin de registrar en comptes del subgrup 47.

Figura en l'actiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Es carrega:

a1) Per la prestació de serveis, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 75.

a2) Per la donació o llegat d'explotació concedit, amb abonament a comptes del subgrup 72.

a3) Si s'escau, per a reflectir l'ingrés financer meritat, amb abonament, generalment, al compte 762.

b) S'abona:

b1) Per la formalització del crèdit en efectes de gir acceptats pel deutor, amb càrrec al compte 441.

b2) Per la cancel·lació total o parcial dels deutes, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57.

b3) Per la seva classificació com a deutors de cobrament dubtós, amb càrrec al compte 446.

b4) Per la part que resulti definitivament incobrable, amb càrrec al compte 655

446. Usuaris i Deutors de cobrament dubtós

Saldos d'usuaris i altres deutors, inclosos els formalitzats en efectes de gir o els cedits en operacions de "factoring" en els quals l'entitat reté substancialment els riscos i beneficis dels drets de cobrament, en els quals concorren circumstàncies que permetin raonablement la seva qualificació com de cobrament dubtós.

Figura en l'actiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Es carrega per l'import dels saldos de cobrament dubtós, amb abonament al compte 440, 441 o 442.

b) S'abona:

b1) Per les insolvències fermes, amb càrrec al compte 655.

b2) Pel cobrament total dels saldos, amb càrrec a comptes del subgrup 57.

b3) Al cobrament parcial, amb càrrec a comptes del subgrup 57 en la part cobrada, i al compte 655 per la part que resulti incobrable.

447. Envasos i embalatges a retornar per usuaris

Import dels envasos i embalatges carregats en factura als usuaris, amb facultat de devolució per part d'aquests.

Figura en l'actiu corrent del balanç minorant el compte 440.

El seu moviment és el següent:

a) S'abona per l'import dels envasos i embalatges en el moment de lliurar les mercaderies que s'hi contenen, amb càrrec al compte 440.

b) Es carrega:

b1) A la recepció dels envasos i embalatges retornats, amb abonament al compte 440.

b2) Quan, transcorregut el termini de devolució, aquesta no s'hagi efectuat, amb abonament al compte 700.

448. Acomptes d'usuaris

Lliuraments d'usuaris, normalment en efectiu, en concepte de bestreta de prestacions de serveis i subministraments futurs.

Quan aquests lliuraments s'efectuïn per entitats del grup, multigrup, associades o altres parts vinculades s'han de desenvolupar els comptes de tres xifres corresponents.

Figura en el passiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

S'abona per les recepcions en efectiu, amb càrrec al compte que correspongui del subgrup 57.

Es carrega pel lliurament de béns o la prestació de serveis als usuaris, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 70.

449. Usuaris i deutors per operacions en comú

Crèdits amb partícips en les operacions regulades pels articles 239 a 243 del Codi de Comerç i en altres operacions en comú de característiques anàlogues.

Figura en l'actiu del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Es carrega:

a1) Per les aportacions realitzades per l'entitat com a partícip no gestor, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57.

a2) Si l'entitat és partícip gestor, per la pèrdua que s'hagi d'atribuir als partícips no gestors, quan el seu saldo en l'operació en comú passi a ser deutor, amb abonament al compte 7510.

a3) Pel benefici que correspongui a l'entitat com a partícip no gestor, amb abonament al compte 7511.

b) S'abona:

b1) Al cobrament dels crèdits, amb càrrec a comptes del subgrup 57.

b2) Si l'entitat és partícip gestor, pel benefici que s'hagi d'atribuir als partícips no gestors mentre el seu saldo en l'operació en comú sigui deutor, amb càrrec al compte 6510.

b3) Per la pèrdua que correspongui a l'entitat com a partícip no gestor, amb càrrec al compte 6511.

46. PERSONAL

460. Bestretes de remuneracions

464. Lliuraments per a despeses a justificar

465. Remuneracions pendents de pagament

466. Remuneracions mitjançant sistemes d'aportació definida pendents de pagament

Saldos amb persones que presten els seus serveis a l'entitat o amb les entitats amb què s'instrumenten els compromisos de retribució post-laborals, i les remuneracions de les quals es comptabilitzen en el subgrup 64.

460. Bestretes de remuneracions

Lliuraments a compte de remuneracions al personal de l'entitat.

Qualsevol altres bestretes que tinguin la consideració de préstecs al personal s'inclouen en el compte 544 o en el compte 254, segons el termini de venciment.

Figura en l'actiu corrent del balanç.

Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

a) Es carrega en efectuar-se els lliuraments abans esmentats, amb abonament a comptes del subgrup 57.

b) S'abona en compensar les bestretes amb les remuneracions meritades, amb càrrec a comptes del subgrup 64.

464. Lliuraments per a despeses a justificar

Quantitats lliurades als treballadors de l'entitat per a la seva justificació posterior.

Figura en l'actiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Es carrega quan s'efectuïn els lliuraments esmentats, amb abonament a comptes del subgrup 57.

b) S'abona quan es justifiquin els lliuraments, amb càrrec als comptes del grup 6 que corresponguin i, en cas de sobrant, en comptes del subgrup 57.

465. Remuneracions pendents de pagament

Dèbits de l'entitat al personal pels conceptes citats en els comptes 640 i 641.

Figura en el passiu corrent del balanç.

Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

a) S'abona per les remuneracions meritades i no pagades, amb càrrec als comptes 640 i 641.

b) Es carrega quan es paguin les remuneracions, amb abonament a comptes del subgrup 57.

466. Remuneracions mitjançant sistemes d'aportació definida pendents de pagament

Imports pendents de pagament a una entitat separada per retribucions a llarg termini al personal, com pensions i altres prestacions per jubilació o retir, que tinguin el caràcter d'aportació definida, d'acord amb els termes establerts en les normes de registre i valoració.

Figura en el passiu corrent del balanç.

Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

a) S'abona pels imports meritats i no pagats, amb càrrec al compte 643.

b) Es carrega quan es paguen les contribucions pendents amb abonament a comptes del subgrup 57.

47. ADMINISTRACIONS PÚBLIQUES

470. Hisenda Pública, deutora per diversos conceptes

4700. Hisenda Pública, deutora per IVA

4707. Hisenda pública, deutora per col·laboració en el lliurament i la distribució de subvencions

4708. Hisenda Pública, deutora per subvencions concedides ***

4709. Hisenda Pública, deutora per devolució d'impostos ***

471. Organismes de la Seguretat Social, deutors

472. Hisenda Pública, IVA suportat

473. Hisenda Pública, retencions i pagaments a compte ***

474. Actius per impost diferit

4740. Actius per diferències temporànies deduïbles ***

4742. Drets per deduccions i bonificacions pendents d'aplicar

4745. Crèdit per pèrdues a compensar de l'exercici

475. Hisenda Pública, creditora per conceptes fiscals

4750. Hisenda Pública, creditora per IVA

4751. Hisenda Pública, creditora per retencions practicades

4752. Hisenda Pública, creditora per impost sobre societats ***

4757. Hisenda Pública, creditora per subvencions rebudes en concepte d'entitat col·laboradora

4758. Hisenda Pública, creditora per subvencions a reintegrar

476. Organismes de la Seguretat Social, creditors

477. Hisenda Pública, IVA transferit

479. Passius per diferències temporànies imposables ***

470. Hisenda Pública, deutora per diversos conceptes

Subvencions, compensacions, desgravacions, devolucions d'impostos i, en general, totes aquelles percepcions que siguin degudes per motius fiscals o de foment realitzades per les Administracions Públiques, exclosa la Seguretat Social.

Figura en l'actiu del balanç.

El contingut i moviment dels comptes citats de quatre xifres és el següent:

4700. Hisenda Pública, deutora per IVA

Excés, en cada període impositiu, de l'IVA suportat deduïble sobre l'IVA transferit.

a) Es carrega en acabar cada període de liquidació, per l'import de l'excés, amb abonament al compte 472.

b) S'abona:

b1) En cas de compensació en declaració-liquidació posterior, amb càrrec al compte 477.

b2) En els casos de devolució per la Hisenda Pública, amb càrrec a comptes del subgrup 57.

4707. Hisenda pública, deutora per col·laboració en el lliurament i la distribució de subvencions

Crèdits amb la Hisenda pública per subvencions concedides en les quals l'entitat sense ànim de lucre actua com a col·laboradora.

a) Es carrega pels lliuraments que l'entitat realitzi als ens destinataris finals de les subvencions, amb abonament, generalment, en comptes del subgrup 57.

b) S'abona per la liquidació que s'efectuï de la subvenció rebuda i justificada, amb càrrec al compte 4757.

4708. Hisenda Pública, deutora per subvencions concedides ***

Crèdits amb la Hisenda Pública per subvencions concedides.

A. Entitats de dimensió gran

a) Es carrega quan siguin concedides les subvencions, amb abonament, generalment, als comptes 172, 724 o comptes del subgrup 94.

b) S'abona al cobrament, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57.

B. Entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda

a) Es carrega quan siguin concedides les subvencions, amb abonament, generalment, als comptes 130, 131, 132, 172 o 724.

b) S'abona al cobrament, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57.

4709. Hisenda Pública, deutora per devolució d'impostos ***

Crèdits amb la Hisenda Pública per devolució d'impostos.

A. Entitats de dimensió gran

a) Es carrega:

a1) Per les retencions i pagaments a compte a retornar, amb abonament al compte 473.

a2) Per la quota d'exercicis anteriors que recupera l'entitat com a conseqüència de les liquidacions fiscals de l'impost o impostos sobre el benefici, amb abonament al compte 6300 o, si escau, al compte 8300.

a3) En el cas de devolucions d'altres impostos que haguessin estat comptabilitzats en comptes de despeses, amb abonament al compte 636. Si haguessin estat carregats en comptes del grup 2, aquests han de ser els comptes abonats per l'import de la devolució.

b) S'abona al cobrament, amb càrrec a comptes del subgrup 57.

B. Entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda

a) Es carrega:

a1) Per les retencions i pagaments a compte a retornar, amb abonament al compte 473.

a2) En el cas de devolucions d'altres impostos que haguessin estat comptabilitzats en comptes de despeses, amb abonament al compte 636. Si haguessin estat carregats en comptes del grup 2, aquests han de ser els comptes abonats per l'import de la devolució.

b) S'abona al cobrament, amb càrrec a comptes del subgrup 57.

471. Organismes de la Seguretat Social, deutors

Crèdits a favor de la entitat, dels diversos Organismes de la Seguretat Social, relacionats amb les prestacions socials que efectuen.

Figura en l'actiu del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Es carrega per les prestacions a càrrec de la Seguretat Social, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57.

b) S'abona en cancel·lar el crèdit.

472. Hisenda Pública, IVA suportat

IVA meritat amb motiu de l'adquisició de béns i serveis i d'altres operacions compreses en el text legal, que tingui caràcter deduïble.

El seu moviment és el següent:

a) Es carrega:

a1) Per l'import de l'IVA deduïble quan es meriti l'impost, amb abonament a comptes de creditors o proveïdors dels grups 1, 4 o 5 o a comptes del subgrup 57. En els casos de canvi d'afectació de béns, amb abonament al compte 477.

a2) Per les diferències positives que resultin en l'IVA deduïble corresponent a operacions de béns o serveis de l'actiu corrent o de béns d'inversió en practicar-se les regularitzacions previstes en la Regla de Prorrata, amb abonament al compte 639.

b) S'abona:

b1) Per l'import de l'IVA deduïble que es compensa en la declaració-liquidació del període de liquidació, amb càrrec al compte 477. Si després de formular aquest assentament subsisteix saldo en el compte 472, el seu import s'ha de carregar al compte 4700.

b2) Per les diferències negatives que resultin en l'IVA deduïble corresponent a operacions de béns o serveis de l'actiu corrent o de béns d'inversió en practicar-se les regularitzacions previstes en la Regla de Prorrata, amb càrrec al compte 634.

c) Es carrega o s'abona, amb abonament o càrrec a comptes dels grups 1, 2, 4 o 5, per l'import de l'IVA deduïble que correspongui en els casos d'alteracions de preus posteriors al moment en què s'hagin realitzat les operacions gravades, o quan aquestes operacions quedin sense efecte totalment o parcial, o quan calgui reduir la base imposable en virtut de descomptes i bonificacions atorgades després de la meritació de l'impost.

473. Hisenda Pública, retencions i pagaments a compte ***

Quantitats retingudes a l'entitat i pagaments realitzats per ella a compte d'impostos.

A. Entitats de dimensió gran

Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

a) Es carrega per l'import de la retenció o pagament a compte, amb abonament, generalment, a comptes del grup 5 i a comptes del subgrup 76.

b) S'abona:

b1) Per l'import de les retencions suportades i dels ingressos a compte de l'impost sobre societats realitzats, fins l'import de la quota líquida del període, amb càrrec al compte 6300 o, si escau, al compte 8300.

b2) Per l'import de les retencions suportades i ingressos a compte de l'impost sobre societats que hagin de ser objecte de devolució a l'entitat, amb càrrec al compte 4709.

B. Entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda

Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

a) Es carrega per l'import de la retenció o pagament a compte, amb abonament, generalment, a comptes del grup 5 i a comptes del subgrup 76.

b) S'abona:

b1) Per l'import de les retencions suportades i dels ingressos a compte de l'impost sobre societats realitzats, fins l'import de la quota líquida del període, amb càrrec al compte 6300.

b2) Per l'import de les retencions suportades i ingressos a compte de l'impost sobre societats que hagin de ser objecte de devolució a l'entitat, amb càrrec al compte 4709.

474. Actius per impost diferit

Actius per diferències temporàries deduïbles, crèdits pel dret a compensar en exercicis posteriors les bases imposables negatives pendents de compensació i deduccions i d'altres avantatges fiscals no utilitzats, que queden pendents d'aplicar en la liquidació dels impostos sobre beneficis.

En aquest compte figura l'import íntegre dels actius per impost diferit corresponent als impostos sobre beneficis i no és admissible la seva compensació amb els passius per impost diferit, ni tan sols dintre d'un mateix exercici. Tot això, sense perjudici del que es disposa en la tercera part del present Pla, als efectes de la seva presentació en els comptes anuals.

Figura en l'actiu no corrent del balanç.

El contingut i moviment dels comptes següents de quatre xifres és:

4740. Actius per diferències temporàries deduïbles ***

Actius fiscals per diferències que donaran lloc a menors quantitats a pagar o majors quantitats a retornar per impostos sobre beneficis en exercicis futurs, normalment a mesura que es recuperin els actius o es liquidin els passius dels quals es deriven.

A. Entitats de dimensió gran

a) Es carrega:

a1) Per l'import de l'actiu per diferències temporàries deduïbles originat en l'exercici, amb abonament, generalment, al compte 6301.

a2) Per l'import dels actius per diferències temporàries deduïbles que sorgeixi en una transacció o succés que s'hagi reconegut directament en una partida del patrimoni net, amb abonament al compte 8301.

a3) Per l'augment dels actius per diferències temporàries deduïbles, amb abonament, generalment, al compte 638.

a4) Per l'augment dels actius per diferències temporàries deduïbles originats en una transacció o succés que s'hagi reconegut directament en una partida del patrimoni net, amb abonament al compte 838.

b) S'abona:

b1) Per les reduccions d'actius per diferències temporàries deduïbles, amb càrrec, generalment, al compte 633.

b2) Per les reduccions d'actius per diferències temporàries deduïbles originades en una transacció o succés que s'hagi reconegut directament en una partida del patrimoni net, amb càrrec al compte 833.

b3) Quan s'imputin els actius per diferències temporàries deduïbles, generalment amb càrrec al compte 6301.

b4) Quan s'imputin els actius per diferències temporàries deduïbles originats en una transacció o succés que s'hagi reconegut directament en una partida del patrimoni net, amb càrrec al compte 8301.

B. Entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda

a) Es carrega:

a1) Per l'import de l'actiu per diferències temporàries deduïbles originat en l'exercici, amb abonament, generalment, al compte 6301.

a2) Per l'augment dels actius per diferències temporàries deduïbles, amb abonament, generalment, al compte 638.

b) S'abona:

b1) Per les reduccions d'actius per diferències temporàries deduïbles, amb càrrec, generalment, al compte 633.

b2) Quan s'imputin els actius per diferències temporàries deduïbles, generalment, amb càrrec al compte 6301.

4742. Drets per deduccions i bonificacions pendents d'aplicar

Import de la disminució de l'impost sobre beneficis a pagar en el futur derivada de l'existència de deduccions o bonificacions d'aquest impost pendents d'aplicació.

a) Es carrega:

a1) Pel crèdit impositiu derivat de la deducció o bonificació en l'impost sobre beneficis obtinguda en l'exercici, amb abonament, generalment, al compte 6301.

a2) Per l'augment del crèdit impositiu, amb abonament, generalment, al compte 638.

b) S'abona:

b1) Per la disminució del crèdit impositiu, amb càrrec, generalment, al compte 633.

b2) Per l'aplicació fiscal de les deduccions o bonificacions d'exercicis anteriors, amb càrrec, generalment, al compte 6301.

4745. Crèdit per pèrdues a compensar de l'exercici

Import de la reducció de l'impost sobre beneficis a pagar en el futur derivada

de la existència de bases imposables negatives d'aquest impost pendents de compensació.

a) Es carrega:

a1) Pel crèdit impositiu derivat de la base imposable negativa en els impostos sobre beneficis obtinguda en l'exercici, amb abonament, generalment, al compte 6301.

a2) Per l'augment del crèdit impositiu, amb abonament, generalment, al compte 638.

b) S'abona:

b1) Per les reduccions del crèdit impositiu, amb càrrec, generalment, al compte 633.

b2) Quan es compensen les bases imposables negatives d'exercicis anteriors, amb càrrec, generalment, al compte 6301.

475. Hisenda Pública, creditora per conceptes fiscals

Tributs a favor de les administracions públiques, pendents de pagament, tant si l'entitat és contribuent com si n'és substituïda o retenidora.

Figura en el passiu del balanç.

El contingut i moviment dels comptes següents de quatre xifres és:

4750. Hisenda Pública, creditora per IVA

Excés, en cada període impositiu, de l'IVA transferit sobre l'IVA suportat deduïble.

a) S'abona en acabar cada període de liquidació per l'import de l'excés, amb càrrec al compte 477.

b) Es carrega per l'import de l'excés, quan s'efectua el seu pagament, amb abonament a comptes del subgrup 57.

4751. Hisenda Pública, creditora per retencions practicades

Import de les retencions tributàries efectuades pendents de pagament a la Hisenda Pública.

a) S'abona a la meritació del tribut, quan l'entitat sigui substituïda del contribuent o retenidora, amb càrrec a comptes dels grups 4, 5 o 6.

b) Es carrega quan s'efectua el seu pagament, amb abonament a comptes del subgrup 57.

4752. Hisenda Pública, creditora per impost sobre societats ***

Import pendent de l'impost sobre societats a pagar.

A. Entitats de dimensió gran

a) S'abona per la quota a ingressar, amb càrrec, generalment, al compte 6300 i, si s'escau, al compte 8300.

b) Es carrega quan s'efectua el seu pagament, amb abonament a comptes del subgrup 57.

B. Entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda

a) S'abona per la quota a ingressar, amb càrrec, generalment, al compte 6300, si s'escau, als comptes 130, 131 o 132.

b) Es carrega quan s'efectua el seu pagament, amb abonament a comptes del subgrup 57.

4757. Hisenda pública, creditora per subvencions rebudes en concepte d'entitat col·laboradora

Deutes amb la Hisenda pública per raó de subvencions rebudes per al lliurament i la distribució dels fons públics als beneficiaris.

a) S'abona amb motiu de la recepció de la subvenció concedida, amb càrrec, generalment, en comptes del subgrup 57.

b) Es carrega:

b1) Per la liquidació que s'efectua de la subvenció rebuda i justificada, amb abonament al compte 4707.

b2) Pel reintegrament, si escau, a la Hisenda pública, amb abonament a comptes del subgrup 57.

4758. Hisenda Pública, creditora per subvencions a reintegrar

Deutes amb la Hisenda Pública per subvencions a retornar.

a) S'abona per l'import de la subvenció que hagi de ser reintegrada, amb càrrec, generalment, als comptes 172 o 522.

b) Es carrega al reintegrament, amb abonament a comptes del subgrup 57.

476. Organismes de la Seguretat Social, creditors

Deutes pendents amb Organismes de la Seguretat Social com a conseqüència de les prestacions que aquests realitzen.

Figura en el passiu del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) S'abona:

a1) Per les quotes que corresponen a l'entitat, amb càrrec al compte 642.

a2) Per les retencions de quotes que corresponen al personal de l'entitat, amb càrrec al compte 465 o 640.

b) Es carrega quan es cancel·la el deute, amb abonament a comptes del subgrup 57.

477. Hisenda Pública, IVA transferit

IVA meritat amb motiu del lliurament de béns o de la prestació de serveis i altres operacions compreses en el text legal.

El seu moviment és el següent:

a) S'abona per l'import de l'IVA transferit quan es meriti l'impost, amb càrrec a comptes de deutors o usuaris dels grups 2, 4 o 5 o a comptes del subgrup 57. En els casos de canvi d'afectació de béns, amb càrrec al compte 472 i al compte de l'actiu de què es tracti.

b) Es carrega per l'import de l'IVA suportat deduïble que es compensi en la declaració liquidació del període de liquidació, amb abonament al compte 472. Si després de formular aquest assentament subsisteix saldo en el compte 477, el seu import s'ha d'abonar al compte 4750.

c) S'abona o es carrega, amb càrrec o abonament a comptes dels grups 2, 4 o 5, per l'import de l'IVA transferit que correspongui en els casos d'alteracions de preus posteriors al moment en què s'haguessin realitzat les operacions gravades o quan aquestes operacions quedessin sense efecte totalment o parcial o quan calgui reduir la base imposable en virtut de descomptes i bonificacions atorgats després de la meritació de l'impost.

479. Passius per diferències temporànies imposables ***

Diferències que donaran lloc a majors quantitats a pagar o menors quantitats a retornar per impostos sobre beneficis en exercicis futurs, normalment a mesura que es recuperin els actius o es liquidin els passius dels quals es deriven.

En aquest compte figura l'import íntegre dels passius per impost diferit i no és admissible la seva compensació amb els actius per impost diferit de l'impost sobre beneficis. Tot això, sense perjudici del que es disposa en la tercera part del present Pla, als efectes de la seva presentació en els comptes anuals.

Figura en el passiu no corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

A. Entitats de dimensió gran

a) S'abona:

a1) Per l'import dels passius per diferències temporànies imposables originats en l'exercici, amb càrrec, generalment, al compte 6301.

a2) Per l'import dels passius per diferències temporànies imposables que sorgeixin en una transacció o succés que s'ha reconegut directament en una partida del patrimoni net, amb càrrec al compte 8301.

a3) Per l'augment dels passius per diferències temporànies imposables, amb càrrec, generalment, al compte 633.

a4) Per l'augment dels passius per diferències temporànies imposables originats en una transacció o succés que s'hagi reconegut directament en una partida del patrimoni net, amb càrrec al compte 833.

b) Es carrega:

b1) Per les reduccions dels passius per diferències temporànies imposables, amb abonament, generalment, al compte 638.

b2) Per les reduccions dels passius per diferències temporànies imposables originats en una transacció o succés que s'hagi reconegut directament en una partida del patrimoni net, amb abonament, al compte 838.

b3) Quan es cancel·lin els passius per diferències temporànies imposables amb abonament, generalment, al compte 6301.

b4) Quan es cancel·lin els passius per diferències temporànies imposables originats en una transacció o succés que s'hagi reconegut directament en una partida del patrimoni net, amb abonament al compte 8301.

B. Entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda

a) S'abona:

a1) Per l'import dels passius per diferències temporànies imposables originats en l'exercici, amb càrrec, generalment, al compte 6301.

a2) Per l'import dels passius per diferències temporànies imposables que sorgeixin amb càrrec als comptes 130, 131 o 132.

a3) Per l'augment dels passius per diferències temporànies imposables, amb càrrec, generalment, al compte 633.

a4) Per l'augment dels passius per diferències temporànies imposables originats per la recepció d'una subvenció, donació o llegat oficial no reintegrable, amb càrrec als comptes 130, 131 o 132.

b) Es carrega:

b1) Per les reduccions dels passius per diferències temporànies imposables, amb abonament, generalment, al compte 638.

b2) Per les reduccions dels passius per diferències temporànies imposables originats per la recepció d'una subvenció, donació o llegat oficial no reintegrable, amb abonament als comptes 130, 131 o 132.

b3) Quan es cancel·lin els passius per diferències temporànies imposables, generalment, amb abonament al compte 6301.

b4) Quan es cancel·lin els passius per diferències temporànies imposables originats per la recepció d'una subvenció, donació o llegat oficial no reintegrable, amb abonament als comptes 130, 131 o 132.

48. AJUSTAMENTS PER PERIODIFICACIÓ

480. Despeses anticipades

485. Ingressos anticipats

480. Despeses anticipades

Despeses comptabilitzades en l'exercici que es tanca i que corresponen al següent.

Figura en l'actiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Es carrega, al tancament de l'exercici, amb abonament als comptes del grup 6 que hagin registrat les despeses a imputar a l'exercici posterior.

b) S'abona, al principi de l'exercici següent, amb càrrec a comptes del grup 6.

485. Ingressos anticipats

Ingressos comptabilitzats en l'exercici que es tanca i que corresponen al següent.

Figura en el passiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) S'abona, al tancament de l'exercici, amb càrrec als comptes del grup 7 que hagin registrat els ingressos corresponents al posterior.

b) Es carrega, al principi de l'exercici següent, amb abonament a comptes del grup 7.

49. DETERIORAMENT DE VALOR DE CRÈDITS PER ACTIVITATS I PROVISIONS A CURT TERMINI

490. Deteriorament de valor de crèdits per activitats

493. Deteriorament de valor de crèdits per activitats amb parts vinculades

- 4933. Deteriorament de valor de crèdits per activitats amb entitats del grup
- 4934. Deteriorament de valor de crèdits per activitats amb entitats associades
- 4935. Deteriorament de valor de crèdits per activitats amb altres parts vinculades
- 499. Provisió per a activitats
- 4994. Provisió per contractes onerosos
- 4999. Provisió per a altres activitats

Correccions per deteriorament del valor dels actius financers per activitats degut a situacions latents d'insolvència d'usuaris i altres deutors inclosos en el subgrup 44 i obligacions actuals, al tancament de l'exercici, per les despeses a incórrer després del lliurament dels béns o la prestació de serveis, com, per exemple, la cobertura de despeses per devolucions de vendes, garanties sobre productes venuts i altres conceptes anàlegs.

Els comptes d'aquest subgrup, llevat el 499, figuren en l'actiu del balanç minorant la partida en què figurei l'element patrimonial corresponent.

- 490. Deteriorament de valor de crèdits per activitats

Import de les correccions valoratives per deteriorament de crèdits incobrables, amb origen en operacions de les activitats.

El seu moviment és el següent, segons l'alternativa adoptada per l'entitat:

1. Quan l'entitat xifri l'import del deteriorament al final de l'exercici mitjançant una estimació global del risc de fallits existents en els saldos d'usuaris i deutors, sempre que el seu import, individualment considerats, no sigui significatiu:

a) S'abona, al final de l'exercici, per l'estimació realitzada, amb càrrec al compte 694.

b) Es carrega, igualment al final de l'exercici, per la correcció realitzada al tancament de l'exercici precedent, amb abonament al compte 794.

2. Quan l'entitat xifri l'import del deteriorament mitjançant un sistema individualitzat de seguiment de saldos d'usuaris i deutors:

a) S'abona, al llarg de l'exercici, per l'import de la pèrdua que es vagi estimant, amb càrrec al compte 694.

b) Es carrega a mesura que es vagin donant de baixa els saldos d'usuaris i deutors per als quals s'havia dotat el compte corrector de forma individualitzada o quan la pèrdua estimada disminueixi com a conseqüència d'un fet posterior, amb abonament al compte 794.

- 493. Deteriorament de valor de crèdits per activitats amb parts vinculades

Import de les correccions valoratives per deteriorament de crèdits incobrables, amb origen en operacions de tràfic efectuades amb parts vinculades.

- 4933/4934/4935

El moviment d'aquests comptes de quatre xifres és anàleg a l'indicat per al compte 490.

- 499. Provisions per a activitats

Provisions per al reconeixement d'obligacions presents derivades de les activitats de l'entitat.

Figuren en el passiu del balanç.

Les provisions per a activitats la cancel·lació de les quals es prevegi a llarg termini han de figurar en el passiu no corrent del balanç, en l'epígraf "Provisions llarg termini".

- 4994. Provisió per contractes onerosos.

Provisió que sorgeix quan els costos que comporta el compliment d'un contracte excedeixen els beneficis econòmics que se n'espera rebre.

El seu moviment és el següent:

a) S'abona, al tancament de l'exercici, per l'import de l'estimació realitzada, amb càrrec al compte 6954.

b) Es carrega:

b1) Al tancament de l'exercici, si l'entitat opta per complir el contracte, per l'excés de provisió comptabilitzada, amb abonament al compte 79544.

b2) Si l'entitat opta per la cancel·lació del contracte, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57.

4999. Provisió per a altres activitats

Provisió per a cobertura de despeses per devolucions de vendes, garanties de reparació, revisions i altres conceptes anàlegs.

El seu moviment és el següent:

a) S'abona, al tancament de l'exercici, per l'import de l'estimació realitzada, amb càrrec al compte 6959.

b) Es carrega, al tancament de l'exercici, per la dotació efectuada l'any anterior, amb abonament al compte 79549.

GRUP 5

COMPTES FINANCERS

Instruments financers per operacions alienes a les activitats el venciment, l'alienació o la realització de les quals s'espera que s'ha de produir en un termini no superior a un any i mitjans líquids disponibles.

En particular, s'apliquen les regles següents:

A. Entitats de dimensió gran

a) En aquest grup s'inclouen els derivats financers tant de cobertura com de negociació quan la seva liquidació no sigui superior a un any.

b) Els actius financers i els passius financers que d'acord amb el que disposen les normes de registre i valoració dels comptes anuals, es classifiquen, respectivament, en les categories d'"Actius financers mantinguts per a negociar" i "Passius financers mantinguts per a negociar", amb caràcter general, estan inclosos en aquest grup. En particular, s'inclouen en aquesta categoria, les inversions financeres en instruments de patrimoni d'entitats que no tenen la consideració d'entitats del grup, multigrup o associades, que s'han adquirit amb la intenció d'alienar-les a curt termini.

c) S'han de desenvolupar els comptes de quatre o més xifres que siguin necessaris per a diferenciar les categories en què s'inclouen els actius financers i els passius financers d'acord amb el que disposen les normes de registre i valoració.

d) Un compte que reculli els actius financers o els passius financers classificats en les categories d'"Actius financers mantinguts per a negociar" i de "Passius financers mantinguts per a negociar", s'abona o es carrega, per les variacions en el seu valor raonable, amb càrrec o abonament, respectivament, als comptes 663 i 763.

e) Un compte que reculli passius i actius inclosos en aquest grup que, d'acord amb el que disposen les normes de registre i valoració, formin part d'un grup alienable d'elements mantinguts per a la venda, es carrega o s'abona, respectivament, en el moment en què es compleixin les condicions per a la seva classificació, amb abonament o càrrec al corresponent compte del subgrup 58.

f) La diferència entre el valor pel qual es reconeixen inicialment els actius financers o els passius financers i el seu valor de reemborsament, es registra com un càrrec o com un abonament (o si escau, un abonament o un càrrec) en el compte on es troba registrat l'actiu financer o el passiu financer, i ha de tenir com a contrapartida el compte del subgrup 76 o 66, que correspongui segons la naturalesa de l'instrument.

B. Entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda

a) En aquest grup s'inclouen els derivats financers de negociació quan la seva liquidació no sigui superior a un any.

b) Els actius financers que d'acord amb el que disposen les normes de registre i valoració dels comptes anuals es classifiquen en la categoria d'"Actius financers mantinguts per a negociar", amb caràcter general, estan inclosos en aquest grup. En particular, s'inclouen en aquesta categoria, les inversions financeres en instruments de patrimoni d'entitats que no tenen la consideració d'entitats del grup, multigrup o associades, que s'han adquirit amb la intenció d'alienar-les a curt termini.

c) Es desenvolupen els comptes de quatre o més xifres que siguin necessaris per a diferenciar les categories en què s'inclouen els actius financers d'acord amb el que disposen les normes de registre i valoració.

d) Un compte que reculli els actius financers classificats en la categoria d'“Actius financers mantinguts per a negociar” es carrega o s'abona, per les variacions en el seu valor raonable, amb abonament o càrrec, respectivament, als comptes 763 i 663.

e) La diferència entre el valor pel qual es reconeixen inicialment els actius financers o els passius financers i el seu valor de reemborsament, es registra com un càrrec com un abonament (o si escau, un abonament o un càrrec) en el compte on es troba registrat l'actiu financer o el passiu financer, i ha de tenir com a contrapartida el compte del subgrup 76 o 66, que correspon segons la naturalesa de l'instrument.

51. DEUTES A CURT TERMINI AMB PARTS VINCULADES

510. Deutes a curt termini amb entitats de crèdit vinculades

5103. Deutes a curt termini amb entitats de crèdit, entitats del grup

5104. Deutes a curt termini amb entitats de crèdit, entitats associades

5105. Deutes a curt termini amb altres entitats de crèdit vinculades

511. Proveïdors d'immobilitzat a curt termini, parts vinculades

5113. Proveïdors d'immobilitzat a curt termini, entitats del grup

5114. Proveïdors d'immobilitzat a curt termini, entitats associades

5115. Proveïdors d'immobilitzat a curt termini, altres parts vinculades

512. Creditors per arrendament financer a curt termini, parts vinculades

5123. Creditors per arrendament financer a curt termini, entitats del grup

5124. Creditors per arrendament financer a curt termini, entitats associades

5125. Creditors per arrendament financer a curt termini, altres parts vinculades

513. Altres deutes a curt termini amb parts vinculades

5133. Altres deutes a curt termini amb entitats del grup

5134. Altres deutes a curt termini amb entitats associades

5135. Altres deutes a curt termini amb altres parts vinculades

514. Interessos a curt termini de deutes amb parts vinculades

5143. Interessos a curt termini de deutes, entitats del grup

5144. Interessos a curt termini de deutes, entitats associades

5145. Interessos a curt termini de deutes, altres parts vinculades

Deutes el venciment dels quals s'hagi de produir en un termini no superior a un any, contrets amb entitats de grup, multigrup, associades i altres parts vinculades, incloses aquelles que per la seva naturalesa han de figurar en el subgrup 52, les fiances i dipòsits rebuts a curt termini del subgrup 56 i els derivats financers que han de figurar en el compte 559. Aquests deutes es recullen en els comptes de tres o més xifres que es desenvolupin.

Els comptes d'aquest subgrup figuren en el passiu corrent del balanç.

La part dels deutes a llarg termini, amb persones o entitats vinculades, que tingui venciment a curt ha de figurar en el passiu corrent del balanç, en l'epígraf “Deutes amb entitats del grup i associades a curt termini”; a aquests efectes s'ha de traspasar a aquest subgrup l'import que representin els deutes a llarg termini amb venciment a curt dels comptes corresponents del subgrup 16.

510. Deutes a curt termini amb entitats de crèdit vinculades

Els contrets amb entitats de crèdit vinculades per préstecs rebuts i altres dèbits, amb venciment no superior a un any.

5103/5104/5105

El moviment d'aquests comptes de quatre xifres és el següent:

a) S'abonen:

a1) A la formalització del deute o del préstec, per l'import rebut, minorat en els costos de la transacció, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57.

a2) Per la despesa financera meritada fins a assolir el valor de reemborsament del deute, amb càrrec, generalment, al compte 662.

b) Es carreguen pel reintegrament, total o parcial, al venciment, amb abonament a comptes del subgrup 57.

S'hi ha d'incloure, amb el desenvolupament corresponent en comptes de cinc o més xifres, l'import dels deutes a curt termini per efectes descomptats.

511. Proveïdors d'immobilitzat a curt termini, parts vinculades

Deutes amb parts vinculades, en qualitat de subministradores de béns definits en el grup 2, inclosos els formalitzats en efectes de gir, amb venciment no superior a un any.

5113/5114/5115

El moviment d'aquests comptes de quatre xifres és el següent:

a) S'abonen:

a1) Per la recepció a conformitat dels béns subministrats, amb càrrec a comptes del grup 2.

a2) Per la despesa financera meritada fins a assolir el valor de reemborsament del deute, amb càrrec, generalment, al compte 662.

b) Es carreguen per la cancel·lació total o parcial dels deutes, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57.

512. Creditors per arrendament financer a curt termini, parts vinculades

Deutes amb venciment inferior a un any amb parts vinculades en qualitat de cedents de l'ús de béns mitjançant acords que s'han de qualificar com d'arrendaments financers segons el que s'estableix en les normes de registre i valoració.

5123/5124/5125

El moviment d'aquests comptes de quatre xifres és el següent:

a) S'abonen:

a1) Per la recepció a conformitat del dret d'ús sobre els béns subministrats, amb càrrec a comptes del grup 2.

a2) Per la despesa financera meritada fins a assolir el valor de reemborsament del deute, amb càrrec, generalment, al compte 662.

b) Es carreguen per la cancel·lació, total o parcial, dels deutes, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57.

513. Altres deutes a curt termini amb parts vinculades

Els contrets amb parts vinculades per préstecs rebuts i altres debïts no inclosos en altres comptes d'aquest subgrup, amb venciment no superior a un any.

5133/5134/5135

El moviment d'aquests comptes de quatre xifres és anàleg al descrit per al compte 510.

514. Interessos a curt termini de deutes amb parts vinculades

Interessos a pagar, amb venciment a curt termini, de deutes amb parts vinculades.

5143/5144/5145

El moviment d'aquests comptes de quatre xifres és el següent:

a) S'abonen per l'import dels interessos explícits meritats durant l'exercici, inclosos els no vençuts, amb càrrec al compte 662.

b) Es carreguen:

b1) Per la retenció a compte d'impostos, quan escaigui, amb abonament al compte 475.

b2) Al pagament, amb abonament a comptes del subgrup 57.

52. DEUTES A CURT TERMINI PER PRÉSTECES REBUTS I ALTRES CONCEPTES

520. Deutes a curt termini amb entitats de crèdit

5200. Préstecs a curt termini d'entitats de crèdit

5201. Deutes a curt termini per crèdit disposat

- 5208. Deutes per efectes descomptats
- 5209. Deutes per operacions de factoring
- 521. Deutes a curt termini
- 522. Deutes a curt termini transformables en subvencions, donacions i llegats

- 523. Proveïdors d'immobilitzat a curt termini
- 524. Creditors per arrendament financer a curt termini
- 525. Efectes a pagar a curt termini
- 527. Interessos a curt termini de deutes amb entitats de crèdit
- 528. Interessos a curt termini de deutes
- 529. Provisions a curt termini
- 5290. Provisió a curt termini per a retribucions al personal
- 5291. Provisió a curt termini per a impostos
- 5292. Provisió a curt termini per a altres responsabilitats
- 5293. Provisió a curt termini per desmantellament, retirada o rehabilitació de l'immobilitzat

5295. Provisió a curt termini per a actuacions mediambientals

5296. Provisió a curt termini per a reestructuracions

Finançament aliè a curt termini no instrumentat en valors negociables ni contractat amb persones o entitats que tinguin la qualificació de parts vinculades. Així mateix, aquest subgrup inclou les provisions, la cancel·lació de les quals es preveu en el curt termini.

Els comptes d'aquest subgrup figuren en el passiu corrent del balanç.

La part dels passius a llarg termini que tingui venciment a curt ha de figurar en el passiu corrent del balanç; a aquests efectes s'ha de traspasar a aquest subgrup l'import que representin els deutes i provisions a llarg termini amb venciment a curt dels comptes corresponents dels subgrups 14 i 17.

520. Deutes a curt termini amb entitats de crèdit

Els contrets amb entitats de crèdit per préstecs rebuts i altres debits, amb venciment no superior a un any.

El contingut i moviment dels següents comptes de quatre xifres és:

5200. Préstecs a curt termini d'entitats de crèdit

Quantitat que correspon per aquest concepte d'acord amb les estipulacions del contracte.

a) S'abona:

a1) A la formalització del préstec, per l'import rebut, minorat en els costos de la transacció, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57.

a2) Per la despesa financera meritada fins a assolir el valor de reemborsament del deute, amb càrrec, generalment, al compte 662.

b) Es carrega pel reintegrament, total o parcial, amb abonament a comptes del subgrup 57.

5201. Deutes a curt termini per crèdit disposat

Deutes per quantitats disposades en pòlissa de crèdit.

a) S'abona:

a1) Per les quantitats disposades, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57.

a2) Per la despesa financera meritada fins a assolir el valor de reemborsament del deute, amb càrrec, generalment, al compte 662.

b) Es carrega per la cancel·lació, total o parcial, del deute, amb abonament a comptes del subgrup 57.

5208. Deutes per efectes descomptats

Deutes a curt termini amb entitats de crèdit conseqüència del descompte d'efectes.

a) S'abona:

a1) En descomptar els efectes, per l'import percebut, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57 i, pels interessos i despeses suportats, amb càrrec, generalment, al compte 665.

a2) Per la despesa financera meritada fins a assolir el valor de reemborsament del deute, amb càrrec, generalment, al compte 662.

b) Es carrega:

b1) Al venciment dels efectes atesos, amb abonament, generalment, al compte 441.

b2) Per l'import dels efectes no atesos al venciment, amb abonament a comptes del subgrup 57.

5209. Deutes per operacions de factoring

Deutes a curt termini amb entitats de crèdit conseqüència d'operacions de "factoring" en les quals l'entitat reté substancialment els riscos i beneficis dels drets de cobrament.

a) S'abona:

a1) Pel finançament obtingut, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57 i, pels interessos i despeses suportats, amb càrrec, generalment, al compte 665.

a2) Per la despesa financera meritada fins a assolir el valor de reemborsament del deute, amb càrrec, generalment, al compte 662.

b) Es carrega:

b1) Al venciment dels drets de cobrament atesos, amb abonament, generalment, al compte 442.

b2) Per l'import dels drets de cobrament no atesos al venciment, amb abonament a comptes del subgrup 57.

521. Deutes a curt termini

Els contrets amb tercers per préstecs rebuts i altres debits no inclosos en altres comptes d'aquest subgrup, amb venciment no superior a un any.

El seu moviment és el següent:

a) S'abona:

a1) A la formalització del deute o del préstec, per l'import rebut, minorat en les costos de la transacció, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57.

a2) Per la despesa financera meritada fins a assolir el valor de reemborsament del deute, amb càrrec, generalment, al compte 662.

b) Es carrega pel reintegrament, total o parcial, amb abonament a comptes del subgrup 57.

522. Deutes a curt termini transformables en subvencions, donacions i llegats

Quantitats concedides per les administracions públiques, entitats o particulars amb caràcter de subvenció, donació o llegat reintegrable, amb venciment no superior a un any.

El seu moviment és el següent:

A. Entitats de dimensió gran

a) S'abona per les quantitats concedides a l'entitat, amb càrrec, generalment, a comptes dels subgrups 47 o 57.

b) Es carrega:

b1) Per qualsevol circumstància que determini la seva reducció total o parcial, d'acord amb els termes de la seva concessió, amb abonament generalment al compte 4758.

b2) Si perd el caràcter de reintegrable, amb abonament del seu saldo als comptes 940, 941 o 942, segons escaigui, o a comptes del subgrup 72.

B. Entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda

a) S'abona per les quantitats concedides a l'entitat, amb càrrec, generalment, a comptes dels subgrups 47 o 57.

b) Es carrega:

b1) Per qualsevol circumstància que determini la seva reducció total o parcial, d'acord amb els termes de la seva concessió, amb abonament generalment al compte 4758.

b2) Si perd el caràcter de reintegrable, amb abonament del seu saldo als comptes 130, 131 o 132, segons escaigui, o a comptes del subgrup 72.

523. Proveïdors d'immobilitzat a curt termini
Deutes amb subministradors de béns definits en el grup 2, amb venciment no superior a un any.
El seu moviment és el següent:
- a) S'abona:
 - a1) Per la recepció a conformitat dels béns subministrats, amb càrrec a comptes del grup 2.
 - a2) Per la despesa financera meritada fins a assolir el valor de reemborsament del deute, amb càrrec, generalment, al compte 662.
 - b) Es carrega:
 - b1) Per la instrumentació dels deutes en efectes a pagar, amb abonament al compte 525.
 - b2) Per la cancel·lació, total o parcial, dels deutes, amb abonament a comptes del subgrup 57.
524. Creditors per arrendament financer a curt termini
Deutes amb venciment no superior a un any amb altres entitats en qualitat de cedents de l'ús de béns, mitjançant acords que s'han de qualificar com a arrendaments financers en els termes recollits en les normes de registre i valoració.
El seu moviment és el següent:
- a) S'abona:
 - a1) Per la recepció a conformitat dels dret d'ús sobre els béns subministrats, amb càrrec a comptes del grup 2.
 - a2) Per la despesa financera meritada fins a assolir el valor de reemborsament del deute, amb càrrec, generalment, al compte 662.
 - b) Es carrega per la cancel·lació, total o parcial, dels deutes, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57.
525. Efectes a pagar a curt termini
Deutes contrets per préstecs rebuts i altres debits amb venciment no superior a un any, instrumentats mitjançant efectes de gir, inclosos els que tinguin el seu origen en subministraments de béns d'immobilitzat.
El seu moviment és el següent:
- a) S'abona:
 - a1) Quan l'entitat accepta els efectes, amb càrrec, generalment, a comptes d'aquest subgrup
 - a2) Per la despesa financera meritada fins a assolir el valor de reemborsament del deute, amb càrrec, generalment, al compte 662.
 - b) Es carrega pel pagament dels efectes en arribar el seu venciment, amb abonament a comptes del subgrup 57.
527. Interessos a curt termini de deutes amb entitats de crèdit
Interessos a pagar, amb venciment a curt termini, de deutes amb entitats de crèdit.
El seu moviment és el següent:
- a) S'abona per l'import dels interessos explícits meritats durant l'exercici, inclosos els no vençuts, amb càrrec al compte 662.
 - b) Es carrega quan es produeix el pagament, amb abonament a comptes del subgrup 57.
528. Interessos a curt termini de deutes
Interessos a pagar, amb venciment a curt termini, de deutes, exclosos els que hagin de ser registrats en el compte 527.
El seu moviment és el següent:
- a) S'abona per l'import dels interessos explícits meritats durant l'exercici, inclosos els no vençuts, amb càrrec al compte 662.
 - b) Es carrega:
 - b1) Per la retenció a compte d'impostos, quan pertoqui, amb abonament al compte 475.
 - b2) Al pagament, amb abonament a comptes del subgrup 57.

529. Provisions a curt termini

Les provisions incloses en el subgrup 14, la cancel·lació de les quals es prevegi en el curt termini, han de figurar en l'epígraf del passiu corrent "Provisions a curt termini"; a aquests efectes s'ha de traspasar a aquest subgrup l'import que representi l'obligació a llarg termini amb venciment a curt dels comptes corresponents del subgrup 14.

El moviment dels comptes de quatre xifres inclosos en aquest subgrup és anàleg al dels comptes corresponents del subgrup 14.

53. INVERSIONS FINANCERES A CURT TERMINI EN PARTS VINCULADES

530. Participacions a curt termini en parts vinculades

5303. Participacions a curt termini en entitats del grup ***

5304. Participacions a curt termini en entitats associades ***

5305. Participacions a curt termini en altres parts vinculades

531. Valors representatius de deute a curt termini de parts vinculades ***

5313. Valors representatius de deute a curt termini d'entitats del grup

5314. Valors representatius de deute a curt termini d'entitats associades

5315. Valors representatius de deute a curt termini d'altres parts vinculades

532. Crèdits a curt termini a parts vinculades

5323. Crèdits a curt termini a entitats del grup

5324. Crèdits a curt termini a entitats associades

5325. Crèdits a curt termini a altres parts vinculades

533. Interessos a curt termini de valors representatius de deute de parts vinculades

5333. Interessos a curt termini de valors representatius de deute d'entitats del grup

5334. Interessos a curt termini de valors representatius de deute d'entitats associades

5335. Interessos a curt termini de valors representatius de deute d'altres parts vinculades

534. Interessos a curt termini de crèdits a parts vinculades.

5343. Interessos a curt termini de crèdits a entitats del grup

5344. Interessos a curt termini de crèdits a entitats associades

5345. Interessos a curt termini de crèdits a altres parts vinculades

535. Dividend a cobrar d'inversions financeres en parts vinculades.

5353. Dividend a cobrar d'entitats del grup

5354. Dividend a cobrar d'entitats associades

5355. Dividend a cobrar d'altres parts vinculades

539. Desemborsaments pendents sobre participacions a curt termini en parts vinculades

5393 Desemborsaments pendents sobre participacions a curt termini en entitats del grup

5394 Desemborsaments pendents sobre participacions a curt termini en entitats associades

5395 Desemborsaments pendents sobre participacions a curt termini en altres parts vinculades

Inversions financeres a curt termini en entitats del grup, multigrup, associades i altres parts vinculades, sigui quina sigui la seva forma d'instrumentació, inclosos els dividends i els interessos meritats, amb venciment no superior a un any, o sense venciment (com els instruments de patrimoni), quan l'entitat tingui la intenció de vendre'ls en el curt termini. També s'inclouen en aquest subgrup les fiances i dipòsits a curt termini constituïts amb aquestes persones o entitats i altres tipus d'actius financers i inversions a curt termini amb aquestes persones o entitats. Aquestes inversions s'han de recollir en els comptes de tres o més xifres que es desenvolupin.

La part de les inversions a llarg termini, amb persones o entitats vinculades, que tingui venciment a curt ha de figurar en l'actiu corrent del balanç, en l'epígraf "Inversions en entitats del grup i associades a curt termini"; a aquests efectes s'ha de traspasar a aquest subgrup l'import que representi la inversió a llarg termini amb venciment a curt termini dels comptes corresponents del subgrup 24.

530. Participacions a curt termini en parts vinculades

Inversions a curt termini en drets sobre el patrimoni net -amb o sense cotització en un mercat regulat- de parts vinculades; generalment, accions emeses per una societat anònima o participacions en societats de responsabilitat limitada.

Figura en l'actiu corrent del balanç.

5303/5304. Participacions a curt termini en entitats del grup/entitats associades ***

El moviment d'aquests comptes de quatre xifres és el següent:

A. Entitats de dimensió gran

a) Es carreguen:

a1) A la subscripció o compra, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57 i, si s'escau, al compte 539.

a2) Si s'escau en el moment en què l'import recuperable sigui superior al valor comptable de les inversions, fins al límit dels ajustaments valoratius negatius previs imputats directament a patrimoni net, amb abonament als comptes 991 o 992.

b) S'abonen:

b1) Si s'escau, per l'import del deteriorament estimat, fins al límit dels ajustaments valoratius positius previs imputats directament a patrimoni net, amb càrrec als comptes 891 o 892.

b2) Per les alienacions i en general per la baixa de l'actiu, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57, si hi ha desemborsaments pendents al compte 539 i en cas de pèrdues al compte 666.

B. Entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda

a) Es carreguen a la subscripció o compra, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57 i, si s'escau, al compte 539.

b) S'abonen per les alienacions i en general per la baixa de l'actiu, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57, si hi ha desemborsaments pendents al compte 539 i en cas de pèrdues al compte 666.

5305. Participacions a curt termini en altres parts vinculades

El moviment d'aquest compte és el següent:

a) Es carrega:

a1) A la subscripció o compra, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57 i, si s'escau, al compte 539.

a2) Per les variacions en el seu valor raonable, amb abonament al compte 763.

b) S'abona:

b1) Per les variacions en el seu valor raonable, amb càrrec al compte 663.

b2) Per les alienacions i en general per la baixa de l'actiu, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57, i si hi ha desemborsaments pendents, al compte 539.

531. Valors representatius de deute a curt termini de parts vinculades ***

Inversions a curt termini en obligacions, bons o altres valors representatius de deute, inclosos els que fixen el seu rendiment en funció d'índexs o sistemes anàlegs, emesos per parts vinculades, amb venciment no superior a un any.

Figura en l'actiu corrent del balanç.

5313/5314/5315

Amb caràcter general, el moviment d'aquests comptes de quatre xifres és el següent:

A. Entitats de dimensió gran

a) Es carreguen:

a1) A la subscripció o compra, pel preu d'adquisició, exclosos els interessos explícits meritats i no vençuts, amb abonament a comptes del subgrup 57.

a2) Per l'ingrés financer meritat fins a assolir el valor de reemborsament del valor, amb abonament, generalment, al compte 761.

b) S'abonen per les alienacions, amortitzacions o baixa de l'actiu dels valors, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57 i, en cas de pèrdues, al compte 666.

c) Si els valors es classifiquen en la categoria d'“Actius financers disponibles per a la venda”, es carreguen o s'abonen, per les variacions en el seu valor raonable, amb abonament o càrrec, respectivament, als comptes 900 i 800, llevat la part corresponent a diferències de canvi que es registra amb abonament o càrrec als comptes 768 i 668. També s'han de carregar quan es produeixi el deteriorament del valor pel saldo negatiu acumulat en el patrimoni net, amb abonament al compte 902.

B. Entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda

a) Es carreguen:

a1) A la subscripció o compra, pel preu d'adquisició, exclosos els interessos explícits meritats i no vençuts, amb abonament a comptes del subgrup 57.

a2) Per l'ingrés financer meritat fins a assolir el valor de reemborsament del valor, amb abonament, generalment, al compte 761.

b) S'abonen per les alienacions, amortitzacions o baixa de l'actiu dels valors, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57 i, en cas de pèrdues, al compte 666.

532. Crèdits a curt termini a parts vinculades

Inversions a curt termini en préstecs i altres crèdits aliens a les activitats, inclosos els derivats d'alienacions d'immobilitzat, els originats per operacions d'arrendament financer i les imposicions a curt termini, estiguin o no formalitzats mitjançant efectes de gir, concedits a parts vinculades, amb venciment no superior a un any. Els diferents crèdits esmentats han de figurar en comptes de cinc xifres.

Figura en l'actiu corrent del balanç.

5323/5324/5325

El moviment d'aquests comptes de quatre xifres és el següent:

a) Es carreguen:

a1) A la formalització del crèdit, pel seu import, amb abonament a comptes del subgrup 57.

a2) Per l'ingrés financer meritat fins a assolir el valor de reemborsament del crèdit, amb abonament, generalment, al compte 762.

b) S'abonen pel reintegrament, total o parcial o baixa de l'actiu, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57 i, en cas de pèrdues, al compte 667.

533. Interessos a curt termini de valors representatius de deute de parts vinculades

Interessos a cobrar, amb venciment no superior a un any, de valors representatius de deute a parts vinculades.

Figura en l'actiu corrent del balanç.

5333/5334/5335

El moviment d'aquests comptes de quatre xifres és el següent:

a) Es carreguen:

a1) A la subscripció o compra dels valors, per l'import dels interessos explícits meritats i no vençuts, el venciment dels quals no sigui superior a un any, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57.

a2) Pels interessos explícits meritats, el venciment dels quals no sigui superior a un any, amb abonament al compte 761.

b) S'abonen:

b1) Per l'import dels interessos cobrats, amb càrrec a comptes del subgrup 57.

b2) A l'alienació, amortització o baixa de l'actiu dels valors, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57 i, en cas de pèrdues, al compte 666.

534. Interessos a curt termini de crèdits a parts vinculades.
Interessos a cobrar, amb venciment no superior a un any, de crèdits a parts vinculades.

Figura en l'actiu corrent del balanç.

5343/5344/5345

El moviment d'aquests comptes de quatre xifres és el següent:

a) Es carreguen pels interessos explícits meritats, amb venciment no superior a un any, amb abonament al compte 762.

b) S'abonen:

b1) Per l'import dels interessos cobrats, amb càrrec a comptes del subgrup 57.

b2) Pel reintegrament, total o parcial, o baixa de l'actiu, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57, i en cas de pèrdues, al compte 667.

535. Dividend a cobrar d'inversions financeres en parts vinculades.

Crèdits per dividends, siguin definitius o "a compte", pendents de cobrament, procedents d'inversions financeres en entitats vinculades.

Figura en l'actiu corrent del balanç.

5353/5354/5355

El moviment d'aquests comptes de quatre xifres és el següent:

a) Es carreguen per l'import meritat, amb abonament al compte 760

b) S'abonen per l'import cobrat amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57 i, per la retenció suportada, al compte 473.

539. Desemborsaments pendents sobre participacions a curt termini en parts vinculades

Desemborsaments pendents, no exigits, sobre participacions en el patrimoni net de parts vinculades, quan tinguin la consideració d'inversions financeres a curt termini.

Figura en l'actiu corrent del balanç, minorant la partida en la qual es comptabilitzin les participacions corresponents.

5393/5394/5395

El moviment d'aquests comptes de quatre xifres és el següent:

a) S'abonen a la adquisició o subscripció dels instruments de patrimoni, per l'import pendent de desemborsar, amb càrrec al compte 530.

b) Es carreguen pels desemborsaments que es vagin exigint, amb abonament al compte 556, o al compte 530 pels saldos pendents, quan s'alienin instruments de patrimoni no desemborsats totalment.

54. ALTRES INVERSIONS FINANCERES A CURT TERMINI

540. Inversions financeres a curt termini en instruments de patrimoni

541. Valors representatius de deute a curt termini ***

542. Crèdits a curt termini

543. Crèdits a curt termini per alienació d'immobilitzat

544. Crèdits a curt termini al personal

545. Dividend a cobrar

546. Interessos a curt termini de valors representatius de deute

547. Interessos a curt termini de crèdits

548. Imposicions a curt termini

549. Desemborsaments pendents sobre participacions en el patrimoni net a curt termini

Inversions financeres temporals no relacionades amb parts vinculades, sigui quina sigui la seva forma d'instrumentació, inclosos els interessos meritats, amb venciment no superior a un any o sense venciment (com els instruments de patrimoni), quan l'entitat tingui la intenció de vendre'ls a curt termini.

La part de les inversions a llarg termini que tinguin venciment a curt ha de figurar en l'actiu corrent del balanç, en l'epígraf "Inversions financeres a curt termini";

a aquests efectes s'ha de traspasar a aquest subgrup l'import que representi la inversió a llarg termini amb venciment a curt termini dels comptes corresponents del subgrup 25.

540. Inversions financeres a curt termini en instruments de patrimoni

Inversions a curt termini en drets sobre el patrimoni net -accions amb o sense cotització en un mercat regulat o altres valors, com ara participacions en institucions d'inversió col·lectiva o participacions en societats de responsabilitat limitada- d'entitats que no tinguin la consideració de parts vinculades.

Figura en l'actiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Es carrega:

a1) A la subscripció o compra, amb abonament a comptes del subgrup 57 i, si s'escau, al compte 549.

a2) Per les variacions en el seu valor raonable, amb abonament al compte 763.

b) S'abona:

b1) Per les variacions en el seu valor raonable, amb càrrec al compte 663.

b2) Per les alienacions i en general per la baixa de l'actiu, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57 i, si hi ha desemborsaments pendents, al compte 549.

541. Valors representatius de deute a curt termini ***

Inversions a curt termini, per subscripció o adquisició d'obligacions, bons o altres valors de renda fixa, inclosos els que fixen el seu rendiment en funció d'índexs o sistemes anàlegs.

Quan els valors subscrits o adquirits hagin estat emesos per parts vinculades, la inversió s'ha de reflectir en el compte 531.

Figura en l'actiu corrent del balanç.

Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

A. Entitats de dimensió gran

a) Es carrega:

a1) A la subscripció o compra, pel preu d'adquisició, exclosos els interessos explícits meritats i no vençuts, amb abonament a comptes del subgrup 57.

a2) Per l'ingrés financer meritat fins a assolir el valor de reemborsament del valor, amb abonament, generalment, al compte 761.

b) S'abona per l'alienació, amortització o baixa de l'actiu dels valors, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57 i, en cas de pèrdues, al compte 666.

c) Si els valors es classifiquen en la categoria d'"Actius financers disponibles per a la venda", es carrega o s'abona, per les variacions en el seu valor raonable, amb abonament o càrrec, respectivament, als comptes 900 i 800, llevat de la part que correspon a diferències de canvi, que s'ha de registrar amb abonament o càrrec als comptes 768 i 668. També es carrega quan es produeixi el deteriorament del valor pel saldo negatiu acumulat en el patrimoni net, amb abonament al compte 902.

B. Entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda

a) Es carrega:

a1) A la subscripció o compra, pel preu d'adquisició, exclosos els interessos explícits meritats i no vençuts, amb abonament a comptes del subgrup 57.

a2) Per l'ingrés financer meritat fins a assolir el valor de reemborsament del valor, amb abonament, generalment, al compte 761.

b) S'abona per l'alienació, amortització o baixa de l'actiu dels valors, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57 i, en cas de pèrdues, al compte 666.

542. Crèdits a curt termini

Els préstecs i altres crèdits aliens a les activitats concedits a tercers inclosos els formalitzats mitjançant efectes de gir, amb venciment no superior a un any.

Quan els crèdits hagin estat concertats amb parts vinculades, la inversió s'ha de reflectir en el compte 532.

En aquest compte s'inclouen també les donacions i llegats de capital, reintegrables o no, concedits a l'entitat, a cobrar a curt termini, que es liquiden mitjançant

el lliurament d'efectiu o d'altres instruments financers, excloses les subvencions que s'hagin de registrar en comptes dels subgrups 44 o 47.

Figura en l'actiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Es carrega:

a1) A la formalització del crèdit pel seu import, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57.

a2) Per l'ingrés financer meritat fins a assolir el valor de reemborsament del crèdit, amb abonament, generalment, al compte 762.

b) S'abona pel reintegrament, total o parcial o baixa de l'actiu, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57 i, en cas de pèrdues, al compte 667.

543. Crèdits a curt termini per alienació d'immobilitzat

Crèdits a tercers, el venciment dels quals no sigui superior a un any, amb origen en operacions d'alienació d'immobilitzat.

Quan els crèdits per alienació d'immobilitzat han estat concertats amb parts vinculades, la inversió s'ha de reflectir en el compte 532.

Figura en l'actiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Es carrega:

a1) Per l'import dels crèdits, exclosos els interessos que s'hagin acordat, amb abonament a comptes del grup 2.

a2) Per l'ingrés financer meritat fins a assolir el valor de reemborsament del crèdit, amb abonament, generalment, al compte 762.

b) S'abona pel reintegrament, total o parcial o baixa de l'actiu, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57 i, en cas de pèrdues, al compte 667.

544. Crèdits a curt termini al personal

Crèdits concedits al personal de l'entitat, que no tingui la qualificació de part vinculada, el venciment dels quals no sigui superior a un any.

Figura en l'actiu corrent del balanç.

El seu moviment és anàleg a l'indicat per al compte 542.

545. Dividend a cobrar

Crèdits per dividends, siguin definitius o "a compte", pendents de cobrament.

Figura en l'actiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Es carrega per l'import meritat, amb abonament al compte 760.

b) S'abona per l'import cobrat, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57 i per la retenció suportada al compte 473.

546. Interessos a curt termini de valors representatius de deute

Interessos a cobrar, amb venciment no superior a un any, de valors representatius de deute.

Figura en l'actiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Es carrega:

a1) A la subscripció o compra dels valors, per l'import dels interessos explícits meritats i no vençuts, el venciment dels quals no sigui superior a un any, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57.

a2) Pels interessos explícits meritats, el venciment dels quals no sigui superior a un any, amb abonament al compte 761.

b) S'abona:

b1) Per l'import dels interessos cobrats, amb càrrec a comptes del subgrup 57.

b2) A l'alienació, amortització o baixa de l'actiu dels valors, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57 i, en cas de pèrdues, al compte 666.

547. Interessos a curt termini de crèdits

Interessos a cobrar, amb venciment no superior a un any, de crèdits.

Figura en l'actiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Es carrega pels interessos explícits meritats, el venciment dels quals no sigui superior a un any, amb abonament al compte 762.

b) S'abona:

b1) Per l'import dels interessos cobrats, amb càrrec a comptes del subgrup 57.

b2) Pel reintegrament, total o parcial, o baixa de l'actiu, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57 i, en cas de pèrdues al compte 667.

548. Imposicions a curt termini

Saldos favorables en bancs i institucions de crèdit formalitzats per mitjà de "compte a termini" o similars, amb venciment no superior a un any i d'acord amb les condicions que regeixen per al sistema financer. També s'hi inclouen, amb el desenvolupament corresponent en comptes de quatre xifres, els interessos a cobrar, amb venciment no superior a un any, d'imposicions a termini.

Quan les imposicions a termini hagin estat concertades amb parts vinculades, la inversió s'ha de reflectir en el compte 532.

Figura en l'actiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Es carrega a la formalització, per l'import lliurat.

b) S'abona a la recuperació o traspàs dels fons.

549. Desemborsaments pendents sobre participacions en el patrimoni net a curt termini

Desemborsaments pendents, no exigits, sobre participacions en el patrimoni net d'entitats que no tinguin la consideració de parts vinculades, quan es tracti d'inversions financeres a curt termini.

Figura en l'actiu corrent del balanç, minorant la partida en què es comptabilitzen les participacions corresponents.

El seu moviment és el següent:

a) S'abona a l'adquisició o subscripció dels instruments de patrimoni, per l'import pendent de desemborsar, amb càrrec al compte 540.

b) Es carrega pels desemborsaments que es vagin exigint, amb abonament al compte 556 o al compte 540 pels saldos pendents, quan s'alienin els instruments de patrimoni no desemborsats totalment.

55. ALTRES COMPTES NO BANCARIS

551. Compte corrent amb fundadors, patrons i socis

552. Compte corrent amb altres persones i entitats vinculades

5523. Compte corrent amb entitats del grup

5524. Compte corrent amb entitats associades

5525. Compte corrent amb altres parts vinculades

554. Compte corrent amb unions temporals d'empreses i comunitats de béns

555. Partides pendents d'aplicació

556. Desemborsaments exigits sobre participacions en el patrimoni net

5563. Desemborsaments exigits sobre participacions, entitats del grup

5564. Desemborsaments exigits sobre participacions, entitats associades

5565. Desemborsaments exigits sobre participacions, altres parts vinculades

5566. Desemborsaments exigits sobre participacions d'altres entitats

558. Fundadors i socis per desemborsaments pendents a curt termini

559. Derivats financers a curt termini

5590. Actius per derivats financers a curt termini, cartera de negociació

5593. Actius per derivats financers a curt termini, instruments de cobertura *

551/552. Comptes corrents amb . . .

Comptes corrents d'efectiu amb qualsevol persona natural o jurídica que no sigui banc, banquer o institució de crèdit, ni usuari o proveïdor de l'entitat, i que no corresponguin a comptes en participació.

Figura en l'actiu corrent del balanç la suma de saldos deutors, i en el passiu corrent la suma de saldos creditors.

Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

Es carreguen per les remeses o lliuraments efectuats per l'entitat i s'abonen per les recepcions a favor de l'entitat, amb abonament i càrrec, respectivament, a comptes del subgrup 57.

554. Compte corrent amb unions temporals d'empreses i comunitats de béns

Recull els moviments amb les unions temporals d'empreses i comunitats de béns en les quals participi l'entitat, derivats d'aportacions dineràries, inclosa la inicial, devolucions dineràries de les unions temporals d'empreses, prestacions recíproques de mitjans i serveis i assignacions dels resultats obtinguts.

El seu moviment és el següent:

a) Es carrega per les remeses o lliuraments efectuats per l'entitat, amb abonament als comptes dels grups 2, 5 i 7 que corresponguin.

b) S'abona per les recepcions a favor de l'entitat, amb càrrec als comptes dels grups 2, 5 i 6 que corresponguin.

555. Partides pendents d'aplicació

Remeses de fons rebudes, la causa de les quals no resulti, en principi, identificable i sempre que no corresponguin a operacions que per la seva naturalesa s'han d'incloure en altres subgrups. Aquestes remeses han d'estar registrades en aquest compte el temps estrictament necessari per a aclarir la seva causa.

Figura en el passiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) S'abona pels cobraments que es produeixin, amb càrrec a comptes del subgrup 57.

b) Es carrega en efectuar l'aplicació, amb abonament al compte al qual correspongui.

556. Desemborsaments exigits sobre participacions en el patrimoni net

Desemborsaments exigits i pendents de pagament corresponents a participacions en patrimoni net.

Figura en el passiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) S'abona quan s'exigeix el desemborsament, amb càrrec a comptes dels subgrups 24, 25, 53 o 54.

b) Es carrega pels desemborsaments que s'efectuen, amb abonament a comptes del subgrup 57.

558. Fundadors i socis per desemborsaments pendents a curt termini

Dotació fundacional o fons social pendents de desemborsament a curt termini.

Amb el desenvolupament pertinent en comptes de quatre xifres, s'hi han de desglossar els desemborsaments pendents en mora.

Figura a l'actiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Es carrega a mesura que els desemborsaments pendents s'hagin de fer efectius a curt termini, amb abonament a comptes del subgrup 103.

b) S'abona a mesura que es vagin efectuant els desemborsaments esmentats, amb càrrec a comptes del subgrup 57.

559. Derivats financers a curt termini

Import corresponent a les operacions amb derivats financers, el termini de liquidació dels quals no sigui superior a un any. En particular, s'han de reconèixer en aquest compte les primes pagades o cobrades en operacions amb opcions, així com, amb caràcter general, les variacions en el valor raonable dels instruments financers derivats amb els que operi l'entitat: opcions, futurs, permutes financeres, compravenda a termini de moneda estrangera, etc.

El moviment dels comptes següents de quatre xifres és:

5590. Actius per derivats financers a curt termini, cartera de negociació

Import corresponent a les operacions amb derivats financers a curt termini, amb valoració favorable per a l'entitat, inclosos en la categoria "Actius financers mantinguts per a negociar".

Figura en l'actiu corrent del balanç.

a) Es carrega:

a1) Per les quantitats satisfetes en el moment de la contractació, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57.

a2) Pels guanys que es generen en l'exercici, amb abonament al compte 763.

b) S'abona:

b1) Per les pèrdues que es generin en l'exercici fins al límit de l'import pel qual figura registrat el derivat en l'actiu en l'exercici anterior, amb càrrec al compte 663.

b2) Per l'import rebut en el moment de la liquidació, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57.

5593. Actius per derivats financers a curt termini, instruments de cobertura *

Figura en l'actiu corrent del balanç.

a) Es carrega per les quantitats satisfetes en el moment de la contractació, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57.

b) Quan el derivat s'utilitza com a instrument de cobertura, en una cobertura de valor raonable:

b1) Es carrega pels guanys que es generen en l'exercici en aplicar les regles que regeixen la comptabilitat de cobertures, amb abonament a un compte que s'imputarà al compte de resultats en la mateixa partida on s'hi incloguin les pèrdues que es generin en les partides cobertes en valorar el risc cobert pel seu valor raonable.

b2) S'abona:

i) Per les pèrdues que se generen durant l'exercici en aplicar les regles que regeixen la comptabilitat de cobertures, fins al límit de l'import per el qual figura registrat el derivat en l'actiu en l'exercici anterior, amb càrrec a un compte que s'imputarà al compte de resultats en la mateixa partida on s'hi incloguin els guanys que es generin en les partides cobertes en valorar el risc cobert pel seu valor raonable.

ii) En el moment en què s'adquireixi l'actiu o s'assumeixi el passiu coberts, amb càrrec als comptes en què es comptabilitzin aquests elements patrimonials.

c) Quan el derivat s'utilitza com a instrument de cobertura, en altres operacions de cobertura, per la part eficaç, es carrega o abona, pel guany o pèrdua que es genera en l'exercici en aplicar les regles que regeixen la comptabilitat de cobertures, amb abonament o càrrec, als comptes del subgrup 91 i 81, respectivament, i per la part ineficaç, als comptes 7633 i 6633.

d) S'abona per l'import rebut en el moment de la seva liquidació, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57.

56. FIANCES I DIPÒSITS REBUTS I CONSTITUÏTS A CURT TERMINI, I AJUSTAMENTS PER PERIODIFICACIÓ

560. Fiances rebudes a curt termini

561. Dipòsits rebuts a curt termini

565. Fiances constituïdes a curt termini

566. Dipòsits constituïts a curt termini

567. Interessos pagats per avançat

568. Interessos cobrats per avançat

569. Garanties financeres a curt termini

La part de les fiances i dipòsits, rebuts o constituïts i garanties financeres concedides, a llarg termini que tingui venciment a curt ha de figurar en el passiu o actiu corrent del balanç; a aquests efectes s'ha de traspasar a aquest subgrup l'import que representin les fiances, dipòsits i garanties financeres a llarg termini amb venciment a curt, dels comptes corresponents dels subgrups 18 i 26.

560. Fiances rebudes a curt termini

Efectiu rebut com a garantia del compliment d'una obligació, a termini no superior a un any.

Figura en el passiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

- a) S'abona a la constitució, per l'efectiu rebut, amb càrrec a comptes del subgrup 57.
- b) Es carrega:
- b1) A la cancel·lació, amb abonament a comptes del subgrup 57.
- b2) Per incompliment de l'obligació garantida que determini pèrdues en la fiança, amb abonament al compte 759.
561. Dipòsits rebuts a curt termini
Efectiu rebut en concepte de dipòsit irregular, a termini no superior a un any.
Figura en el passiu corrent del balanç.
El seu moviment és el següent:
- a) S'abona a la constitució, per l'efectiu rebut, amb càrrec a comptes del subgrup 57.
- b) Es carrega a la cancel·lació, amb abonament a comptes del subgrup 57.
565. Fiances constituïdes a curt termini
Efectiu lliurat com a garantia del compliment d'una obligació, a termini no superior a un any.
Figura en l'actiu corrent del balanç.
El seu moviment és el següent:
- a) Es carrega a la constitució, per l'efectiu lliurat, amb abonament a comptes del subgrup 57.
- b) S'abona:
- b1) A la cancel·lació, amb càrrec a comptes del subgrup 57.
- b2) Per incompliment de l'obligació fiançada que determini pèrdues en la fiança, amb càrrec al compte 659.
566. Dipòsits constituïts a curt termini
Efectiu lliurat en concepte de dipòsit irregular, a termini no superior a un any.
Figura en l'actiu corrent del balanç.
El seu moviment és el següent:
- a) Es carrega a la constitució, per l'efectiu lliurat, amb abonament a comptes del subgrup 57.
- b) S'abona a la cancel·lació, amb càrrec a comptes del subgrup 57.
567. Interessos pagats per avançat
Interessos pagats per l'entitat que corresponen a exercicis següents.
Figura en l'actiu corrent del balanç.
El seu moviment és el següent:
- a) Es carrega, al tancament de l'exercici, amb abonament als comptes del subgrup 66 que hagin registrat els interessos comptabilitzats.
- b) S'abona, al principi de l'exercici següent, amb càrrec a comptes del subgrup 66.
568. Interessos cobrats per avançat
Interessos cobrats per l'entitat que corresponen a exercicis següents.
Figura en el passiu corrent del balanç.
El seu moviment és el següent:
- a) S'abona, al tancament de l'exercici, amb càrrec als comptes del subgrup 76 que hagin registrat els interessos comptabilitzats.
- b) Es carrega, al principi de l'exercici següent, amb abonament a comptes del subgrup 76.
569. Garanties financeres a curt termini
Garanties financeres concedides per l'entitat a termini no superior a un any. En particular, avals atorgats, sempre que no escaigui el seu registre en el compte 529.
Figura en el passiu corrent del balanç.
El seu moviment és el següent:
- a) S'abona:
- a1) A la constitució, per l'efectiu rebut, amb càrrec a comptes del subgrup 57.
- a2) Per l'augment de l'obligació, amb càrrec al compte 669.
- b) Es carrega:

b1) Per la disminució de l'obligació i pels ingressos meritats, amb abonament al compte 769.

b2) A la cancel·lació, amb abonament a comptes del subgrup 57.

57. TRESORERIA

570. Caixa

572. Bancs i institucions de crèdit c/c vista

574. Bancs i institucions de crèdit, comptes d'estalvi

576. Inversions a curt termini de gran liquiditat

570. Caixa

Disponibilitats de mitjans líquids en caixa.

Figuren en l'actiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

Es carrega a l'entrada dels mitjans líquids i s'abona a la seva sortida, amb abonament i càrrec als comptes que han de servir de contrapartida, segons la naturalesa de l'operació que provoca el cobrament o el pagament.

572/574. Bancs i institucions de crèdit . . .

Saldos a favor de l'entitat, en comptes corrents a la vista i d'estalvi de disponibilitat immediata en bancs i institucions de crèdit. No s'han de comptabilitzar en aquest subgrup els saldos en els bancs i institucions de crèdit quan no siguin de disponibilitat immediata, així com els saldos de disposició immediata si no estiguessin en poder de bancs o de les institucions referides. Tampoc no s'hi ha d'incloure els descoberts bancaris, que han de figurar en tot cas en el passiu corrent del balanç.

Figuren en l'actiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Es carreguen pels lliuraments d'efectiu i per les transferències, amb abonament al compte que ha de servir de contrapartida, segons quina sigui la naturalesa de l'operació que provoca el cobrament.

b) S'abonen per la disposició, total o parcial, del saldo, amb càrrec al compte que ha de servir de contrapartida, segons quina sigui la naturalesa de l'operació que provoca el pagament.

576. Inversions a curt termini de gran liquiditat

Inversions financeres convertibles en efectiu, amb venciment no superior a tres mesos des de la data d'adquisició, que no tinguin riscos significatius de canvi de valor i que formin part de la política de gestió normal de la tresoreria de l'entitat.

Figura en l'actiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

Es carrega a l'entrada de les inversions financeres i s'abona a la seva sortida, amb abonament i càrrec als comptes que han de servir de contrapartida.

58. ACTIUS NO CORRENTS MANTINGUTS PER A LA VENDA I PASSIUS ASSOCIATS *

580. Immobilitzat

581. Inversions amb persones i entitats vinculades

582. Inversions financeres

583. Existències, deutors comercials i altres comptes a cobrar

584. Altres actius

585. Provisions

586. Deutes amb característiques especials

587. Deutes amb persones i entitats vinculades

588. Creditors per activitats i altres comptes a pagar

589. Altres passius

Aquest grup s'ha d'utilitzar únicament per les entitats de dimensió gran.

Actius no corrents amb caràcter individual, així com altres actius i passius no corrents o corrents inclosos en un grup alienable d'elements, la recuperació dels quals s'espera realitzar fonamentalment a través de la seva venda, en comptes de pel seu ús continuat.

580/584

Aquests comptes figuren en l'actiu corrent del balanç.

El seu moviment, generalment, és el següent:

a) Es carreguen:

a1) En el moment en què es compleixen les condicions per a la seva classificació, d'acord amb les normes de registre i valoració contingudes en la segona part d'aquest text, amb abonament als respectius comptes de l'actiu corrent i no corrent.

a2) En el cas d'actius financers que, a efectes de la seva valoració, estiguessin classificats en la categoria d'"Actius financers mantinguts per a negociar", per les variacions en el seu valor raonable, amb abonament al compte 763.

a3) En el cas d'actius financers que, a efectes de la seva valoració, estiguessin classificats en la categoria d'"Actius financers disponibles per a la venda", per les variacions en el seu valor raonable, amb abonament al compte 960, llevat la part corresponent a les diferències de canvi en partides monetàries, que s'ha de registrar amb abonament al compte 768.

a4) Si s'escau, per l'ingrés financer meritat, amb abonament al compte que correspongui del subgrup 76.

b) S'abonen:

b1) En el moment en què es produeix l'alienació o disposició per altra via de l'actiu no corrent o grup alienable d'elements, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57 i, en cas de pèrdues, al compte del subgrup 67 que correspongui a la naturalesa de l'actiu

b2) En el cas d'actius financers que, a efectes de la seva valoració, estiguessin classificats en la categoria d'"Actius financers mantinguts per a negociar", per les variacions en el seu valor raonable, amb càrrec al compte 663.

b3) En el cas d'actius financers que, a efectes de la seva valoració, estiguessin classificats en la categoria d'"Actius financers disponibles per a la venda", per les variacions en el seu valor raonable, amb càrrec al compte 860, llevat la part corresponent a diferències de canvi en partides monetàries, que s'ha de registrar amb càrrec al compte 668.

b4) Si l'actiu no corrent o grup alienable d'elements deixa de complir els requisits per a la seva classificació com a mantingut per a la venda d'acord amb el que disposen les normes de registre i valoració contingudes en la segona part d'aquest text, amb càrrec als respectius comptes de l'actiu corrent i no corrent.

585/589

Aquests comptes figuren en el passiu corrent del balanç.

El seu moviment, generalment, és el següent:

a) S'abonen:

a1) En el moment en què es compleixen les condicions per a la seva classificació, d'acord amb el que disposen les normes de registre i valoració contingudes en la segona part d'aquest text, amb càrrec als respectius comptes del passiu corrent i no corrent.

a2) En el cas de passius financers que, a efectes de la seva valoració, estiguessin classificats en la categoria de "Passius financers mantinguts per a negociar", per les variacions en el seu valor raonable, amb càrrec al compte 663.

a3) Si s'escau, per la despesa financera meritada, amb càrrec al compte que correspongui del subgrup 66.

b) Es carreguen:

b1) En el moment en què es produeix l'alienació o disposició per altra via del grup alienable d'elements.

b2) En el cas de passius financers que, a efectes de la seva valoració, estiguessin

classificats en la categoria de “Passius financers mantinguts per a negociar”, per les variacions en el seu valor raonable, amb abonament al compte 763.

b3) Si el grup alienable d'elements deixa de complir els requisits per a la seva classificació com a mantingut per a la venda d'acord amb el que disposen les normes de registre i valoració contingudes en la segona part d'aquest text, amb abonament als respectius comptes del passiu corrent i no corrent.

59. DETERIORAMENT DEL VALOR D'INVERSIONS FINANCERES A CURT TERMINI I D'ACTIUS NO CORRENTS MANTINGUTS PER A LA VENDA

593. Deteriorament de valor de participacions a curt termini en parts vinculades ***

5933. Deteriorament de valor de participacions a curt termini en entitats del grup

5934. Deteriorament de valor de participacions a curt termini en entitats associades

5935. Deteriorament de valor de participacions a curt termini en altres parts vinculades **

594. Deteriorament de valor de valors representatius de deute a curt termini de parts vinculades

5943. Deteriorament de valor de valors representatius de deute a curt termini d'entitats del grup

5944. Deteriorament de valor de valors representatius de deute a curt termini d'entitats associades

5945. Deteriorament de valor de valors representatius de deute a curt termini d'altres parts vinculades

595. Deteriorament de valor de crèdits a curt termini a parts vinculades

5953. Deteriorament de valor de crèdits a curt termini a entitats del grup

5954. Deteriorament de valor de crèdits a curt termini a entitats associades

5955. Deteriorament de valor de crèdits a curt termini a altres parts vinculades

596. Deteriorament de valor de participacions a curt termini **

597. Deteriorament de valor de valors representatius de deute a curt termini

598. Deteriorament de valor de crèdits a curt termini

599. Deteriorament de valor d'actius no corrents mantinguts per a la venda *

5990. Deteriorament de valor d'immobilitzat no corrent mantingut per a la venda

5991. Deteriorament de valor d'inversions amb persones i entitats vinculades no corrents mantingudes per a la venda

5992. Deteriorament de valor d'inversions financeres no corrents mantingudes per a la venda

5993. Deteriorament de valor d'existències, deutors per activitats i altres comptes a cobrar integrats en un grup alienable mantingut per a la venda

5994. Deteriorament de valor d'altres actius mantinguts per a la venda

Expressió comptable de les correccions de valor motivades per les pèrdues per deteriorament dels actius inclosos en el grup 5.

En el supòsit de recuperacions posteriors de valor, d'acord amb allò que disposen les normes de registre i valoració corresponents, les pèrdues per deteriorament reconegudes s'han de reduir fins a la seva recuperació total, quan així escaigui d'acord amb allò disposat en les normes citades.

Els comptes d'aquest subgrup figuren en l'actiu corrent del balanç minorant la partida en què figuri l'element patrimonial corresponent.

593. Deteriorament de valor de participacions a curt termini en parts vinculades ***

A. Entitats de dimensió gran

Import de les correccions valoratives per deteriorament del valor que correspongui a les inversions a curt termini en entitats del grup i associades.

5933/5934

El moviment d'aquests comptes de quatre xifres és el següent:

a) S'abonen per l'import del deteriorament estimat que s'hagi d'imputar al compte de resultats, d'acord amb allò exposat les normes de registre i valoració, amb càrrec al compte 698.

b) Es carreguen:

b1) Quan desapareixen les causes que van determinar el reconeixement de la correcció valorativa per deteriorament, amb abonament al compte 798.

b2) Quan s'alienen els valors o es donen de baixa de l'actiu per qualsevol altre motiu, amb abonament a comptes del subgrup 53.

B. Entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda

Import de les correccions valoratives per deteriorament del valor que correspongui a les inversions a curt termini en parts vinculades.

5933/5934/5935

El moviment d'aquests comptes de quatre xifres és el següent:

a) S'abonen per l'import del deteriorament estimat, amb càrrec al compte 698.

c) Es carreguen:

b1) Quan desapareixen les causes que van determinar el reconeixement de la correcció valorativa per deteriorament, amb abonament al compte 798.

b2) Quan s'alienen els valors o es donen de baixa de l'actiu per qualsevol altre motiu, amb abonament a comptes del subgrup 53.

594. Deteriorament de valor de valors representatius de deute a curt termini de parts vinculades

Import de les correccions valoratives per deteriorament del valor que correspon a les inversions a curt termini en valors representatius de deute emesos per persones o entitats que tinguin la qualificació de parts vinculades.

5943/5944/5945

El moviment d'aquests comptes de quatre xifres és el següent:

a) S'abonen per l'import del deteriorament estimat, amb càrrec al compte 698.

b) Es carreguen:

b1) Quan desapareixen les causes que van determinar el reconeixement de la correcció valorativa per deteriorament, amb abonament al compte 798.

b2) Quan s'alienen els valors o es donen de baixa de l'actiu per qualsevol altre motiu, amb abonament a comptes del subgrup 53.

595. Deteriorament del valor de crèdits a curt termini a parts vinculades

Import de les correccions valoratives per deteriorament del valor corresponents a crèdits a curt termini, concedits a parts vinculades.

5953/5954/5955

El moviment d'aquests comptes de quatre xifres és el següent:

a) S'abonen per l'import del deteriorament estimat, amb càrrec al compte 699.

b) Es carreguen:

b1) Quan desapareixen les causes que van determinar el reconeixement de la correcció valorativa per deteriorament, amb abonament al compte 799.

b2) Per la part de crèdit que resulti incobrable, amb abonament a comptes del subgrup 53.

596. Deteriorament del valor de participacions a curt termini **

Aquest compte s'ha d'utilitzar només per les entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda.

Import de les correccions valoratives per deteriorament del valor de participacions a curt termini en el patrimoni net d'entitats que no tenen la consideració de parts vinculades.

El seu moviment és el següent:

a) S'abona per l'import del deteriorament estimat, amb càrrec al compte 698.

b) Es carrega:

b1) Quan desapareixen les causes que van determinar el reconeixement de la correcció valorativa per deteriorament, amb abonament al compte 798.

b2) Quan s'alienen els valors o es donen de baixa de l'actiu per qualsevol altre motiu, amb abonament a comptes del subgrup 54.

597. Deteriorament de valor de valors representatius de deute a curt termini

Import de les correccions valoratives per deteriorament del valor que correspon a les inversions a curt termini en valors representatius de deute emesos per persones o entitats que no tinguin la qualificació de parts vinculades.

El seu moviment és anàleg a l'indicat per al compte 594.

598. Deteriorament de valor de crèdits a curt termini

Import de les correccions valoratives per deteriorament del valor en crèdits del subgrup 54.

El seu moviment és anàleg a l'indicat per al compte 595.

599. Deteriorament de valor d'actius no corrents mantinguts per a la venda *

Aquest compte ha de ser utilitzat només per les entitats de dimensió gran.

Import de les correccions valoratives per deteriorament del valor en actius no corrents mantinguts per a la venda o en actius que formen part d'un grup alienable d'elements mantinguts per a la venda.

El seu moviment és el següent:

a) S'abona per l'import del deteriorament estimat, amb càrrec al compte que correspongui del subgrup 69.

b) Es carrega:

b1) Quan desapareixen les causes que van determinar el reconeixement de la correcció valorativa per deteriorament, amb abonament al compte que correspongui del subgrup 79.

b2) Quan s'aliena l'actiu o es dona de baixa de l'actiu per qualsevol altre motiu, amb abonament a comptes del subgrup 58.

GRUP 6

COMPRES I DESPESES

Despeses que tenen l'origen en les activitats de l'entitat i la variació d'existències adquirides, com també aprovisionaments de béns destinats a les activitats i altres béns adquirits per l'entitat per al seu lliurament, ja sigui sense alterar la seva forma i substància o després de sotmetre'ls a processos d'adaptació, transformació o construcció. També comprèn totes les despeses de l'exercici, incloses les adquisicions de serveis i de materials consumibles.

En general tots els comptes del grup 6 s'abonen, al tancament de l'exercici, amb càrrec al compte 129; per això, en exposar els moviments dels comptes successius del grup només es fa referència al càrrec. En les excepcions es citen els motius d'abonament i comptes de contrapartida.

60. COMPRES

600. Compres de béns destinats a les activitats

601. Compres de primeres matèries

602. Compres d'altres aprovisionaments

606. Descomptes sobre compres per pagament immediat

6060. Descomptes sobre compres per pagament immediat de béns destinats a les activitats

6061. Descomptes sobre compres per pagament immediat de primeres matèries

6062. Descomptes sobre compres per pagament immediat d'altres aprovisionaments

607. Treballs realitzats per altres entitats

608. Devolucions de compres i operacions similars
6080. Devolucions de compres de béns destinats a les activitats
6081. Devolucions de compres de primeres matèries
6082. Devolucions de compres d'altres aprovisionaments
609. Ràpels per compres
6090. Ràpels per compres de béns destinats a les activitats
6091. Ràpels per compres de primeres matèries
6092. Ràpels per compres d'altres aprovisionaments
Els comptes del subgrup 60 s'han d'adaptar per les entitats a les característiques de les operacions que realitzen, amb la denominació específica que els correspongui.

600/601/602/607. Compres de

Aprovisionaments de l'entitat de béns inclosos en els subgrups 30, 31 i 32. Inclou també els treballs que, tot i formar part del procés de producció propi, s'encarreguin a altres entitats.

Aquests comptes es carreguen per l'import de les compres en el moment de la recepció de les trameses dels proveïdors o a la seva posada en camí si els béns es transporten per compte de l'entitat, amb abonament a comptes del subgrup 40 o 57.

En particular, el compte 607 es carrega a la recepció dels treballs encarregats a altres entitats.

606. Descomptes sobre compres per pagament immediat

Descomptes i assimilats que li concedeixen a l'entitat els seus proveïdors, per pagament immediat, no inclosos en factura.

El seu moviment és el següent:

a) S'abona pels descomptes i assimilats concedits, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 40.

b) Es carrega pel saldo al tancament de l'exercici, amb abonament al compte 129.

608. Devolucions de compres i operacions similars

Remeses tornades a proveïdors, normalment per incompliment de les condicions de la comanda. En aquest compte es comptabilitzen també els descomptes i similars originats per la mateixa causa, que siguin posteriors a la recepció de la factura.

El seu moviment és el següent:

a) S'abona per l'import de les compres que es tornen i, si s'escau, pels descomptes i similars obtinguts, amb càrrec a comptes del subgrup 40 o 57.

b) Es carrega pel saldo al tancament d'exercici, amb abonament al compte 129.

609. Ràpels per compres

Descomptes i similars que es basen en el fet d'haver assolit un determinat volum de comandes.

Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

a) S'abona pels ràpels que corresponguin a l'entitat, concedits pels proveïdors, amb càrrec a comptes del subgrup 40 o 57.

b) Es carrega pel saldo al tancament de l'exercici, amb abonament al compte 129.

61. VARIACIÓ D'EXISTÈNCIES

610. Variació d'existències de béns destinats a les activitats

611. Variació d'existències de primeres matèries

612. Variació d'existències d'altres aprovisionaments

610/611/612. Variació d'existències de . . .

Comptes destinats a registrar, al tancament de l'exercici, les variacions entre les existències finals i les inicials, corresponents als subgrups 30, 31 i 32 (béns destinats a les activitats, primeres matèries i altres aprovisionaments).

El seu moviment és el següent:

Es carreguen per l'import de les existències inicials i s'abonen pel de les existències finals, amb abonament i càrrec, respectivament, a comptes dels subgrups 30, 31 i 32. El saldo que resulta en aquests comptes es carrega o abona, segons els casos, al compte 129.

62. SERVEIS EXTERIORS

620. Despeses en recerca i desenvolupament de l'exercici

621. Arrendaments i cànon

622. Reparacions i conservació

623. Serveis de professionals independents

624. Transports

625. Primes d'assegurances

626. Serveis bancaris i similars

627. Publicitat, propaganda i relacions públiques

628. Subministraments

629. Altres serveis

Serveis de naturalesa diversa adquirits per l'entitat, no inclosos en el subgrup 60 o que no formen part del preu d'adquisició de l'immobilitzat o de les inversions financeres a curt termini.

Els càrrecs en els comptes 620/629 es fan normalment amb abonament al compte 410, a comptes del subgrup 57, a provisions del subgrup 14 o del compte 529 o, si s'escau, al compte 475.

620. Despeses en recerca i desenvolupament de l'exercici

Despeses de recerca i desenvolupament per serveis encarregats a altres entitats.

621. Arrendaments i cànon

Arrendaments

Els meritats pel lloguer o arrendament operatiu de béns mobles i immobles en ús o a disposició de l'entitat.

Cànon

Quantitats fixes o variables que se satisfan pel dret a l'ús o a la concessió d'ús de les diferents manifestacions de la propietat industrial.

622. Reparacions i conservació

Els de sosteniment dels béns compresos en el grup 2.

623. Serveis de professionals independents

Import que se satisfà als professionals pels serveis prestats a l'entitat. Inclou els honoraris d'economistes, advocats, auditors, notaris, etc., així com les comissions d'agents mediadors independents.

624. Transports

Transports a càrrec de l'entitat realitzats per tercers, quan no escaigui incloure'ls en el preu d'adquisició de l'immobilitzat o de les existències. En aquest compte es registren, entre d'altres, els transports de vendes.

625. Primes d'assegurances

Quantitats satisfetes en concepte de primes d'assegurances, llevat les que es refereixen al personal de l'entitat i les de naturalesa financera.

626. Serveis bancaris i similars

Quantitats satisfetes en concepte de serveis bancaris i similars, que no tinguin la consideració de despeses financeres.

627. Publicitat, propaganda i relacions públiques

Import de les despeses satisfetes pels conceptes que indica la denominació d'aquest compte.

628. Subministraments

Electricitat i qualsevol altre proveïment que no tingui la qualitat d'emmagatzemable.

629. Altres serveis

Els no compresos en els comptes anteriors.

En aquest compte es comptabilitzen, entre d'altres, les despeses de viatge del personal de l'entitat, inclosos els de transport, i les despeses d'oficina no incloses en altres comptes.

63. TRIBUTS

630. Impost sobre beneficis ***

6300. Impost corrent

6301. Impost diferit

631. Altres tributs

633. Ajustaments negatius en la imposició sobre beneficis

634. Ajustaments negatius en la imposició indirecta

6341. Ajustaments negatius en IVA d'actiu corrent

6342. Ajustaments negatius en IVA d'inversions

636. Devolució de impostos

638. Ajustaments positius en la imposició sobre beneficis

639. Ajustaments positius en la imposició indirecta

6391. Ajustaments positius en IVA d'actiu corrent

6392. Ajustaments positius en IVA d'inversions

630. Impost sobre beneficis ***

Import de l'impost sobre beneficis meritat en l'exercici, llevat l'originat amb motiu d'una transacció o succés que s'hagi reconegut directament en una partida del patrimoni net.

Amb caràcter general, el contingut i el moviment dels comptes següents de quatre xifres és:

6300. Impost corrent

A. Entitats de dimensió gran

a) Es carrega:

a1) Per la quota a ingressar, amb abonament al compte 4752.

a2) Per les retencions suportades i els ingressos a compte de l'impost realitzats, fins a l'import de la quota líquida del període, amb abonament al compte 473.

b) S'abona, per la quota d'exercicis anteriors que recupera l'entitat com a conseqüència de les liquidacions fiscals de l'impost o impostos sobre el benefici, amb càrrec al compte 4709.

c) S'abona o carrega, amb càrrec o abonament al compte 129.

B. Entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda

Es carrega:

a1) Per la quota a ingressar, amb abonament al compte 4752.

a2) Per les retencions suportades i els ingressos a compte de l'impost realitzats, fins a l'import de la quota líquida del període, amb abonament al compte 473.

6301. Impost diferit

A. Entitats de dimensió gran

a) Es carrega:

a1) Per l'import dels passius per diferències temporànies imposables originats en l'exercici, amb abonament al compte 479.

a2) Per l'aplicació dels actius per diferències temporànies deduïbles d'exercicis anteriors, amb abonament al compte 4740.

a3) Per l'aplicació del crèdit impositiu com a conseqüència de la compensació en l'exercici de bases imposables negatives d'exercicis anteriors, amb abonament al compte 4745.

a4) Per l'import de l'efecte impositiu de les diferències permanents a imputar en varis exercicis, amb abonament al compte 834.

a5) Per l'import de l'efecte impositiu corresponent a les deduccions i bonificacions a imputar en varis exercicis, amb abonament al compte 835.

- a6) Per l'aplicació fiscal de les deduccions o bonificacions d'exercicis anteriors, amb abonament al compte 4742.
- a7) Per l'import de l'efecte impositiu derivat de la transferència a resultats d'ingressos imputats directament al patrimoni net que hagin ocasionat el corresponent impost corrent en exercicis previs, amb abonament al compte 8301.
- b) S'abona:
- b1) Per l'import dels actius per diferències temporànies deduïbles originats en l'exercici, amb càrrec al compte 4740.
- b2) Pel crèdit impositiu generat en l'exercici com a conseqüència de l'existència de base imposable negativa a compensar, amb càrrec al compte 4745.
- b3) Per la cancel·lació de passius per diferències temporànies imposables d'exercicis anteriors, amb càrrec al compte 479.
- b4) Per les diferències permanents periodificades que s'imputen a l'exercici, amb càrrec al compte 836.
- b5) Per les deduccions i bonificacions periodificades que s'imputen a l'exercici, amb càrrec al compte 837.
- b6) Pels actius per deduccions i altres avantatges fiscals no utilitzats, pendents d'aplicar fiscalment, amb càrrec al compte 4742.
- b7) Per l'import de l'efecte impositiu derivat de la transferència a resultats de despeses imputades directament al patrimoni net que haguessin ocasionat el corresponent impost corrent en exercicis previs, amb càrrec al compte 8301.
- c) S'abona o carrega, amb càrrec o abonament a el compte 129.
- B. Entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda
- a) Es carrega:
- a1) Per l'import dels passius per diferències temporànies imposables originats en l'exercici, amb abonament al compte 479.
- a2) Per l'aplicació dels actius per diferències temporànies deduïbles d'exercicis anteriors, amb abonament al compte 4740.
- a3) Per l'aplicació del crèdit impositiu com a conseqüència de la compensació en l'exercici de bases imposables negatives d'exercicis anteriors, amb abonament al compte 4745.
- a4) Per l'import de l'efecte impositiu de les diferències permanents a imputar en varis exercicis, amb abonament al compte 1370.
- a5) Per l'import de l'efecte impositiu corresponent a les deduccions i bonificacions a imputar en varis exercicis, amb abonament al compte 1371.
- a6) Per l'aplicació fiscal de les deduccions o bonificacions d'exercicis anteriors, amb abonament al compte 4742.
- a7) Per l'import de l'efecte impositiu derivat de la transferència a resultats d'ingressos imputats directament al patrimoni net que hagin ocasionat el corresponent impost corrent en exercicis previs, amb abonament als comptes 130, 131 o 132.
- b) S'abona:
- b1) Per l'import dels actius per diferències temporànies deduïbles originats en l'exercici, amb càrrec al compte 4740.
- b2) Pel crèdit impositiu generat en l'exercici com a conseqüència de l'existència de base imposable negativa a compensar, amb càrrec al compte 4745.
- b3) Per la cancel·lació de passius per diferències temporànies imposables d'exercicis anteriors, amb càrrec al compte 479.
- b4) Per les diferències permanents periodificades que s'imputen a l'exercici amb càrrec al compte 1370.
- b5) Per les deduccions i bonificacions periodificades que s'imputen a l'exercici, amb càrrec al compte 1371.
- b6) Pels actius per deduccions i altres avantatges fiscals no utilitzats, pendents d'aplicar fiscalment, amb càrrec al compte 4742.
- c) S'abona o carrega, amb càrrec o abonament al compte 129.
631. Altres tributs

Import dels tributs dels quals l'entitat és contribuent i no tenen assentament específic en altres comptes d'aquest subgrup o en el compte 477.

S'exceptuen igualment els tributs que han de ser carregats en altres comptes d'acord amb les seves definicions, com succeeix, entre altres, amb els comptabilitzats en els comptes 600/602 i en el subgrup 62.

Aquest compte es carrega quan els tributs són exigibles, amb abonament a comptes dels subgrups 47 i 57. Igualment es carrega per l'import de la provisió dotada en l'exercici amb abonament als comptes 141 i 5291.

633. Ajustaments negatius en la imposició sobre beneficis

Disminució, coneguda en l'exercici, dels actius per impost diferit o augment, igualment conegut en l'exercici, dels passius per impost diferit, respecte dels actius i passius per impost diferit generats anteriorment, llevat que aquests saldos s'hagin originat com a conseqüència d'una transacció o succés que s'hagués reconegut directament en una partida del patrimoni net.

a) Es carrega:

a1) Pel menor import de l'actiu per diferències temporànies deduïbles, amb abonament al compte 4740.

a2) Pel menor import del crèdit impositiu per pèrdues a compensar, amb abonament al compte 4745.

a3) Pel menor import de l'actiu per deduccions i bonificacions pendents d'aplicar, amb abonament al compte 4742.

a4) Pel major import del passiu per diferències temporànies imposables, amb abonament al compte 479.

634. Ajustaments negatius en la imposició indirecta

Augment de les despeses per impostos indirectes, que es produeix com a conseqüència de regularitzacions i canvis en la situació tributària de l'entitat.

6341/6342. Ajustaments negatius en IVA . . .

Import de les diferències negatives que resultin, en l'IVA suportat deduïble corresponent a operacions de béns o serveis de l'actiu corrent o de béns d'inversió, quan es practiquin les regularitzacions anuals derivades de l'aplicació de la Regla de Prorrata.

Aquests comptes es carreguen per l'import de la regularització anual, amb abonament al compte 472.

636. Devolució d'impostos

Import dels reintegraments d'impostos exigibles per l'entitat com a conseqüència de pagaments indegudament realitzats, exclosos els que hagin estat carregats en comptes del grup 2.

El seu moviment és el següent:

a) S'abona quan siguin exigibles les devolucions, amb càrrec al compte 4709.

b) Es carrega pel saldo al tancament de l'exercici, amb abonament al compte 129.

638. Ajustaments positius en la imposició sobre beneficis

Augment, conegut en l'exercici, dels actius per impost diferit o disminució, igualment coneguda en l'exercici, dels passius per impost diferit, respecte dels actius i passius per impost diferit anteriorment generats, llevat que aquests saldos s'hagin originat com a conseqüència d'una transacció o succés que s'hagués reconegut directament en una partida del patrimoni net.

Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

a) S'abona:

a1) Pel major import de l'actiu per diferències temporànies deduïbles, amb càrrec al compte 4740.

a2) Pel major import del crèdit impositiu per pèrdues a compensar, amb càrrec al compte 4745.

a3) Pel major import de l'actiu per deduccions i bonificacions pendents d'aplicar, amb càrrec al compte 4742.

a4) Pel menor import del passiu per diferències temporànies imposables, amb càrrec al compte 479.

b) Es carrega pel saldo al tancament de l'exercici, amb abonament al compte 129.

639. Ajustaments positius en la imposició indirecta

Disminució de les despeses per impostos indirectes, que es produeix com a conseqüència de regularitzacions i canvis en la situació tributària de l'entitat.

6391/6392. Ajustaments positius en IVA ...

Import de les diferències positives que resultin, en l'IVA suportat deduïble corresponent a operacions de béns o serveis de l'actiu corrent o de béns d'inversió, quan es practiquin les regularitzacions anuals derivades de l'aplicació de la Regla de Prorrata.

El seu moviment és el següent:

a) S'abonen per l'import de la regularització anual, amb càrrec al compte 472.

b) Es carreguen pel saldo al tancament de l'exercici, amb abonament al compte 129.

64. DESPESES DE PERSONAL

640. Sous i salaris

641. Indemnitzacions

642. Seguretat Social a càrrec de l'entitat

643. Retribucions a llarg termini mitjançant sistemes d'aportació definida *

644. Retribucions a llarg termini mitjançant sistemes de prestació definida *

6440. Contribucions anuals

6442. Altres costos

649. Altres despeses socials

Retribucions al personal, sigui quina sigui la forma o el concepte pel qual se satisfan; quotes de la Seguretat Social a càrrec de l'entitat i les altres despeses de caràcter social.

640. Sous i salaris

Remuneracions, fixes i eventuais, al personal de l'entitat.

a) Es carrega per l'import íntegre de les remuneracions meritades:

a1) Pel pagament en efectiu, amb abonament a comptes del subgrup 57.

a2) Per les meritades i no pagades, amb abonament al compte 465.

a3) Per compensació de deutes pendents, amb abonament als comptes 254, 460 i 544 segons escaigui.

a4) Per les retencions de tributs i quotes de la Seguretat Social a càrrec del personal, amb abonament a comptes del subgrup 47.

641. Indemnitzacions

Quantitats lliurades al personal de l'entitat per a rescabalar-lo d'un dany o perjudici. S'inclouen específicament en aquest compte les indemnitzacions per acomiadament i jubilacions anticipades.

Es carrega per l'import de les indemnitzacions, amb abonament, generalment, a comptes dels subgrups 14, 46, 47 o 57.

642. Seguretat Social a càrrec de l'entitat

Quotes de l'entitat a favor dels organismes de la Seguretat Social per les diverses prestacions que aquests organismes realitzen.

Es carrega per les quotes meritades, amb abonament al compte 476.

643. Retribucions a llarg termini mitjançant sistemes d'aportació definida *

Aquest compte només s'ha d'utilitzar per les entitats de dimensió gran.

Import de les aportacions meritades per remuneracions a llarg termini al personal de l'entitat, com són les pensions o altres prestacions per jubilació o retir, que s'articulen a través d'un sistema d'aportació definida.

a) Es carrega:

a1) Per l'import de les contribucions anuals a plans de pensions o altres institu-

cions similars externes a l'entitat satisfetes en efectiu, amb abonament a comptes del subgrup 57.

a2) Per l'import de les primes meritades i no pagades, amb abonament al compte 466.

644. Retribucions a llarg termini mitjançant sistemes de prestació definida *

Aquest compte només s'ha d'utilitzar per les entitats de dimensió gran.

Import de les aportacions meritades per remuneracions a llarg termini al personal de l'entitat, com són les pensions o altres prestacions per jubilació o retir, que s'articulen a través d'un sistema de prestació definida.

6440. Contribucions anuals

Import de la contribució anual al sistema de prestació definida.

Es carrega per l'import del cost del servei de l'exercici corrent relacionat amb plans de pensions o altres institucions similars externes a l'entitat, satisfetes en efectiu, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57 o al compte 140.

6442. Altres costos

Import dels costos imputats al compte de resultats per serveis passats sorgits per l'establiment d'un pla de retribucions a llarg termini de prestació definida o per una millora de les seves condicions.

Es carrega per l'import que escaigui d'acord amb allò establert en la norma de registre i valoració aplicable a aquests plans de retribucions a llarg termini, amb abonament al compte 140.

649. Altres despeses socials

Despeses de naturalesa social realitzades en compliment d'una disposició legal o voluntàriament per l'entitat.

Se citen, a títol indicatiu, les subvencions a econòmats i menjadors; sosteniment d'escoles i institucions de formació professional; beques per a estudi; primes per contractes d'assegurances sobre la vida, accidents, malaltia, etc., llevat de les quotes de la Seguretat Social.

Es carrega per l'import de les despeses, amb abonament a comptes dels grups 5 o 7, segons es paguin en efectiu o en béns destinats a les activitats o altres productes.

65. AJUTS DE L'ENTITAT I ALTRES DESPESES DE GESTIÓ.

650. Ajuts individuals.

651. Ajuts a entitats.

652. Ajuts realitzats a través d'altres entitats o centres.

653. Compensació de despeses per prestacions de col·laboració.

654. Reemborsaments de despeses per l'exercici del càrrec de patró o membre de la junta directiva.

655. Pèrdues de crèdits incobrables derivats de les activitats.

656. Resultats d'operacions en comú

6560. Benefici transferit (gestor)

6561. Pèrdua suportada (particip o associat no gestor)

658. Reintegrant de subvencions, donacions i llegats rebuts, afectes a les activitats de l'entitat.

659. Altres pèrdues en gestió corrent.

Despeses per ajuts derivats del compliment de les finalitats de l'entitat, com també altres despeses de gestió.

650. Ajuts individuals

Import de les prestacions concedides directament a persones físiques o famílies i realitzades en compliment de les finalitats pròpies de l'entitat.

Aquest compte es pot desenvolupar en comptes de quatre xifres, atenent a cada tipus d'ajuts.

A títol indicatiu, s'esmenten subsidis, beques, manutenció i allotjament, premis, cooperació social, atenció sanitària.

Es carrega per l'import dels ajuts concedits, amb abonament al compte 412 o en comptes del subgrup 57.

651. Ajuts a entitats

Import de les prestacions concedides directament a persones jurídiques i realitzades en compliment de les finalitats pròpies de la fundació o de l'associació.

El seu moviment és anàleg a l'indicat per al compte 650.

652. Ajuts realitzats a través d'altres entitats o centres

Import de les prestacions que es realitzen, en règim concertat per mitjà d'entitats o centres aliens a la fundació o a l'associació, en compliment de les seves finalitats pròpies.

El seu moviment és anàleg a l'indicat per al compte 650.

653. Compensació de despeses per prestacions de col·laboració

Despeses produïdes per voluntaris i altres col·laboradors com a conseqüència de les activitats desenvolupades a l'entitat; a títol d'exemple, s'esmenten les despeses de transport, menjar i vestuari.

A aquest efecte, s'entén per voluntari el qui col·labora amb l'entitat per al desenvolupament de programes i activitats que constitueixen la seva finalitat i en què no hi ha remuneració de cap tipus, ja sigui en diners o en espècie.

Es carrega per l'import de les despeses produïdes, amb abonament, generalment, en comptes del subgrup 57.

654. Reemborsament de despeses per l'exercici del càrrec de patró o de membre de la junta directiva

Quantitats que es lliuren als patrons o als membres de les juntes directives com a conseqüència del reemborsament de les despeses, justificades degudament, que l'acompliment de la seva funció els ocasiona.

Es carrega per l'import de les despeses a reemborsar, amb abonament, generalment, en comptes del subgrup 57.

655. Pèrdues de crèdits incobrables derivats de les activitats

Pèrdues per deteriorament en insolvències fermes d'usuaris i deutors del grup 4.

Es carrega per l'import de les insolvències fermes, amb abonament a comptes del grup 44.

656. Resultats d'operacions en comú

6560. Benefici transferit

Benefici que correspon als partícips no gestors en les operacions regulades pels articles 239 a 243 del Codi de Comerç i en altres operacions en comú de característiques anàlogues.

En aquest compte, l'entitat gestora ha de comptabilitzar el benefici, un cop complimentats els requisits de l'article 243 citat, o els que siguin procedents segons la legislació aplicable per a altres operacions en comú.

Aquest compte es carrega pel benefici que s'hagi d'atribuir als partícips no gestors, amb abonament als comptes 419, 449 o a comptes del subgrup 57.

6561. Pèrdua suportada

Pèrdua que correspon a l'entitat com a partícip no gestor de les operacions ja citades.

Es carrega per l'import de la pèrdua, amb abonament als comptes 419, 449 o a comptes del subgrup 57.

658. Reintegrament de subvencions, donacions i llegats rebuts, afectes a les activitats de l'entitat

Import dels reintegraments de subvencions, donacions i llegats que, tot i haver estat imputats a resultats, siguin exigibles com a conseqüència de l'incompliment, per part de l'entitat, dels requisits o les condicions que es van establir en la seva concessió.

Es carrega per l'import del reintegrament, amb abonament, generalment, en comptes del grup 4 o el subgrup 57.

659. Altres pèrdues en gestió corrent

Les que, tenint aquesta naturalesa, no figuren en comptes anteriors. En particular, reflecteix la regularització anual d'utilatge i eines.

66. DESPESES FINANCERES

- 660. Despeses financeres per actualització de provisions
- 662. Interessos de deutes
 - 6620. Interessos de deutes, entitats del grup
 - 6621. Interessos de deutes, entitats associades
 - 6622. Interessos de deutes, altres parts vinculades
 - 6623. Interessos de deutes amb entitats de crèdit
 - 6624. Interessos de deutes, altres entitats
- 663. Pèrdues per valoració d'instruments financers pel seu valor raonable
 - 6630. Pèrdues de cartera de negociació
 - 6632. Pèrdues de disponibles per a la venda
 - 6633. Pèrdues d'instruments de cobertura
 - 665. Interessos per descompte d'efectes i operacions de "factoring"
 - 6650. Interessos per descompte d'efectes en entitats de crèdit del grup
 - 6651. Interessos per descompte d'efectes en entitats de crèdit associades
 - 6652. Interessos per descompte d'efectes en altres entitats de crèdit vinculades
 - 6653. Interessos per descompte d'efectes en altres entitats de crèdit
 - 6654. Interessos per operacions de "factoring" amb entitats de crèdit del grup
 - 6655. Interessos per operacions de "factoring" amb entitats de crèdit associades
 - 6656. Interessos per operacions de "factoring" amb altres entitats de crèdit vinculades
 - 6657. Interessos per operacions de "factoring" amb altres entitats de crèdit
 - 666. Pèrdues en participacions i valors representatius de deute
 - 6660. Pèrdues en valors representatius de deute a llarg termini, entitats del grup
 - 6661. Pèrdues en valors representatius de deute a llarg termini, entitats associades
 - 6662. Pèrdues en valors representatius de deute a llarg termini, altres parts vinculades
 - 6663. Pèrdues en participacions i valors representatius de deute a llarg termini, altres entitats
 - 6665. Pèrdues en participacions i valors representatius de deute a curt termini, entitats del grup
 - 6666. Pèrdues en participacions i valors representatius de deute a curt termini, entitats associades
 - 6667. Pèrdues en valors representatius de deute a curt termini, altres parts vinculades
 - 6668. Pèrdues en valors representatius de deute a curt termini, d'altres entitats
 - 667. Pèrdues de crèdits no derivats de les activitats
 - 6670. Pèrdues de crèdits a llarg termini, entitats del grup
 - 6671. Pèrdues de crèdits a llarg termini, entitats associades
 - 6672. Pèrdues de crèdits a llarg termini, altres parts vinculades
 - 6673. Pèrdues de crèdits a llarg termini, altres entitats
 - 6675. Pèrdues de crèdits a curt termini, entitats del grup
 - 6676. Pèrdues de crèdits a curt termini, entitats associades
 - 6677. Pèrdues de crèdits a curt termini, altres parts vinculades
 - 6678. Pèrdues de crèdits a curt termini, d'altres entitats
 - 668. Diferències negatives de canvi
 - 669. Altres despeses financeres
 - 660. Despeses financeres per actualització de provisions

Import de la càrrega financera que correspon als ajustaments de valor de les provisions en concepte d'actualització financera.

Es carrega pel reconeixement de l'ajustament de caràcter financer, amb abonament als comptes de provisions corresponents, inclosos en els subgrups 14 i 52.

662. Interessos de deutes

Import dels interessos dels préstecs rebuts i altres deutes pendents d'amortitzar, qualsevol que sigui la forma en què s'instrumenten aquests interessos. Cal realitzar els desglossaments necessaris en els comptes de quatre o més xifres; en particular, per a registrar l'interès implícit associat a l'operació.

Es carrega a la meritació dels interessos pel seu import íntegre, amb abonament, generalment, a comptes dels subgrups 16, 17, 40, 51 o 52 i, si escau, al compte 475.

663. Pèrdues per valoració d'instruments financers pel seu valor raonable

Pèrdues originades per la valoració a valor raonable de determinats actius i passius financers, incloses les que es produeixen amb motiu de la seva reclassificació.

Amb caràcter general, el contingut i moviment dels comptes següents de quatre xifres és:

6630. Pèrdues de cartera de negociació

Pèrdues originades per la valoració a valor raonable dels actius i passius financers classificats en la categoria de mantinguts per a negociar.

Es carrega per la disminució en el valor raonable dels actius financers o l'augment en el valor dels passius financers classificats en aquesta categoria, amb abonament al compte de l'element patrimonial corresponent.

6632. Pèrdues de disponibles per a la venda *

Aquest compte s'ha d'utilitzar únicament per les entitats de dimensió gran.

Pèrdues originades per la baixa, alienació o cancel·lació dels instruments financers classificats en la categoria de "Actius financers disponibles per a la venda".

Es carrega en el moment en què es produeix la baixa, alienació o cancel·lació de l'instrument financer, pel saldo negatiu acumulat en el patrimoni net amb abonament al compte 902.

6633. Pèrdues d'instruments de cobertura *

Aquest compte s'ha d'utilitzar únicament per les entitats de dimensió gran.

Pèrdues originades en instruments de cobertura, en les operacions de cobertura de fluxos d'efectiu quan l'entitat no esperi que la transacció prevista es realitzi.

Es carrega per la transferència al compte de resultats de l'import negatiu reconegut directament en el patrimoni net, amb abonament al compte 912.

665. Interessos per descompte d'efectes i operacions de "factoring"

Interessos en les operacions de descompte de lletres i altres efectes, així com d'operacions de "factoring" en què l'entitat reté, de manera substancial, els riscos i els beneficis dels drets de cobrament.

Es carrega per l'import dels interessos, amb abonament, generalment, als comptes 5208 o 5209.

666. Pèrdues en participacions i valors representatius de deute

Pèrdues produïdes per la baixa, alienació, o cancel·lació de valors representatius de deute i instruments de patrimoni, excloses les que calgui registrar en els comptes 663 i 673.

Es carrega per la pèrdua produïda, amb abonament a comptes dels subgrups 24, 25, 53 i 54.

667. Pèrdues de crèdits no derivats de les activitats

Pèrdues produïdes per insolvències fermes de crèdits no derivats de les activitats.

Es carrega per la pèrdua produïda amb motiu de la insolvència ferma, amb abonament a comptes dels subgrups 24, 25, 53 i 54.

668. Diferències negatives de canvi

Pèrdues produïdes per modificacions del tipus de canvi en partides monetàries denominades en moneda estrangera.

Es carrega:

a1) En cada tancament, per la pèrdua de valoració de les partides monetàries

vives en aquella data, amb abonament als comptes representatius de les mateixes partides denominades en moneda estrangera.

a2) Quan vencin o es cancel·lin anticipadament les partides monetàries, mitjançant lliurament de l'efectiu en moneda estrangera, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57.

669. Altres despeses financeres

Despeses de naturalesa financera no recollides en altres comptes d'aquest subgrup. També recull les primes d'assegurances que cobreixen riscos de naturalesa financera; entre d'altres, les que cobreixin el risc d'insolvència de crèdits no derivats de les activitats i el risc de tipus de canvi en moneda estrangera.

Es carrega per l'import de les despeses meritades, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57 o a un compte representatiu de deutes.

67. PÈRDUES PROCEDENTS D'ACTIUS NO CORRENTS I DESPESES EXCEPCIONALS ***

670. Pèrdues procedents de l'immobilitzat intangible

671. Pèrdues procedents de l'immobilitzat material

672. Pèrdues procedents de les inversions immobiliàries

673. Pèrdues procedents de participacions a llarg termini en parts vinculades

6733. Pèrdues procedents de participacions a llarg termini, entitats del grup

6734. Pèrdues procedents de participacions a llarg termini, entitats associades

6735. Pèrdues procedents de participacions a llarg termini, altres parts vinculades

678. Despeses excepcionals

670/671/672. Pèrdues procedents de l'immobilitzat . . .

Pèrdues produïdes en l'alienació de l'immobilitzat intangible, material o de les inversions immobiliàries o per la seva baixa de l'actiu, com a conseqüència de pèrdues irreversibles d'aquests actius.

El seu moviment és el següent

A. Entitats de dimensió gran

Es carreguen per la pèrdua produïda en l'alienació o baixa, amb abonament als comptes del grup 2 que corresponguin o al compte 580.

B. Entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda

Es carreguen per la pèrdua produïda en l'alienació o baixa, amb abonament als comptes del grup 2 que corresponguin.

673. Pèrdues procedents de participacions a llarg termini en parts vinculades

Pèrdues produïdes en l'alienació de participacions a llarg termini en parts vinculades o per la seva baixa de l'actiu.

6733/6734/6735

El moviment d'aquests comptes de quatre xifres és el següent:

A. Entitats de dimensió gran

Es carreguen per la pèrdua produïda en l'alienació o baixa, amb abonament a comptes del subgrup 24 o al compte 581.

B. Entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda

Es carreguen per la pèrdua produïda en l'alienació o baixa, amb abonament a comptes del subgrup 24.

678. Despeses excepcionals

Pèrdues i despeses de caràcter excepcional i quantia significativa que segons la seva naturalesa no s'hagin de comptabilitzar en altres comptes del grup 6 o, per a les entitats de dimensió gran, del grup 8.

A títol indicatiu s'assenyalen les següents: les produïdes per inundacions, sancions i multes, incendis, etc.

68. DOTACIONS PER A AMORTITZACIONS

- 680. Amortització de l'immobilitzat intangible
- 681. Amortització de l'immobilitzat material
- 682. Amortització de les inversions immobiliàries

680/681/682. Amortització de . . .

Expressió de la depreciació sistemàtica anual efectiva soferta per l'immobilitzat intangible i material i per les inversions immobiliàries.

Es carreguen per la dotació de l'exercici, amb abonament als comptes 280, 281 i 282.

69. PÈRDUES PER DETERIORAMENT I ALTRES DOTACIONS

- 690. Pèrdues per deteriorament de l'immobilitzat intangible ***
- 691. Pèrdues per deteriorament de l'immobilitzat material i dels béns del patrimoni cultural ***
- 692. Pèrdues per deteriorament de les inversions immobiliàries ***
- 693. Pèrdues per deteriorament d'existències ***
- 6930. Pèrdues per deteriorament de productes acabats i en curs
- 6931. Pèrdues per deteriorament de béns destinats a les activitats
- 6932. Pèrdues per deteriorament de primeres matèries
- 6933. Pèrdues per deteriorament d'altres aprovisionaments
- 694. Pèrdues per deteriorament de crèdits per les activitats ***
- 695. Dotació a la provisió per a operacions de les activitats
- 6954. Dotació a la provisió per contractes onerosos
- 6959. Dotació a la provisió per altres operacions de les activitats
- 696. Pèrdues per deteriorament de participacions i valors representatius de deute a llarg termini ***
- 6960. Pèrdues per deteriorament de participacions en instruments de patrimoni net a llarg termini, entitats del grup
- 6961. Pèrdues per deteriorament de participacions en instruments de patrimoni net a llarg termini, entitats associades
- 6962. Pèrdues per deteriorament de participacions en instruments de patrimoni net a llarg termini, altres parts vinculades
- 6963. Pèrdues per deteriorament de participacions en instruments de patrimoni net a llarg termini, altres entitats
- 6965. Pèrdues per deteriorament en valors representatius de deute a llarg termini, entitats del grup
- 6966. Pèrdues per deteriorament en valors representatius de deute a llarg termini, entitats associades
- 6967. Pèrdues per deteriorament en valors representatius de deute a llarg termini, altres parts vinculades
- 6968. Pèrdues per deteriorament en valors representatius de deute a llarg termini, d'altres entitats
- 697. Pèrdues per deteriorament de crèdits a llarg termini ***
- 6970. Pèrdues per deteriorament de crèdits a llarg termini, entitats del grup
- 6971. Pèrdues per deteriorament de crèdits a llarg termini, entitats associades
- 6972. Pèrdues per deteriorament de crèdits a llarg termini, altres parts vinculades
- 6973. Pèrdues per deteriorament de crèdits a llarg termini, altres entitats
- 698. Pèrdues per deteriorament de participacions i valors representatius de deute a curt termini ***
- 6980. 6980. Pèrdues per deteriorament de participacions en instruments de patrimoni net a curt termini, entitats del grup
- 6981. Pèrdues per deteriorament de participacions en instruments de patrimoni net a curt termini, entitats associades

6985. Pèrdues per deteriorament en valors representatius de deute a curt termini, entitats del grup

6986. Pèrdues per deteriorament en valors representatius de deute a curt termini, entitats associades

6987. Pèrdues per deteriorament en valors representatius de deute a curt termini, altres parts vinculades

6988. Pèrdues per deteriorament en valors representatius de deute a curt termini, d'altres entitats

699. Pèrdues per deteriorament de crèdits a curt termini ***

6990. Pèrdues per deteriorament de crèdits a curt termini, entitats del grup

6991. Pèrdues per deteriorament de crèdits a curt termini, entitats associades

6992. Pèrdues per deteriorament de crèdits a curt termini, altres parts vinculades

6993. Pèrdues per deteriorament de crèdits a curt termini, altres entitats

690/691/692. Pèrdues per deteriorament de l'immobilitzat... ***

Correcció valorativa per deteriorament de caràcter reversible en l'immobilitzat intangible, del material, béns del patrimoni cultural i les inversions immobiliàries.

El seu moviment és el següent:

A. Entitats de dimensió gran

Es carrega per l'import del deteriorament estimat, amb abonament als comptes 290, 291 i 292, respectivament, o al compte 599.

B. Entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda

Es carrega per l'import del deteriorament estimat, amb abonament als comptes 290, 291 i 292, respectivament.

693. Pèrdues per deteriorament d'existències ***

Correcció valorativa, realitzada al tancament de l'exercici, pel deteriorament de caràcter reversible en les existències.

El seu moviment és el següent:

A. Entitats de dimensió gran

Es carrega per l'import del deteriorament estimat, amb abonament a comptes del subgrup 39 o al compte 599.

B. Entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda

Es carrega per l'import del deteriorament estimat, amb abonament a comptes del subgrup 39.

694. Pèrdues per deteriorament de crèdits per les activitats ***

Correcció valorativa, realitzada al tancament de l'exercici, per deteriorament de caràcter reversible en els saldos d'usuaris i deutors.

El seu moviment és el següent:

A. Entitats de dimensió gran

Es carrega per l'import del deteriorament estimat, amb abonament als comptes 490, 493 o al compte 599.

Quan s'utilitzi l'alternativa segona prevista en el compte 490, la definició i el moviment comptable s'han d'adaptar a allò establert en aquell compte.

B. Entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda

Es carrega per l'import del deteriorament estimat, amb abonament als comptes 490 i 493.

Quan s'utilitzi l'alternativa segona prevista en el compte 490, la definició i el moviment comptable s'han d'adaptar a allò establert en aquell compte.

695. Dotació a la provisió per operacions de les activitats

Dotació realitzada per l'entitat per al reconeixement d'obligacions presents derivades de les seves activitats, sempre que no trobin reflex en altres comptes del grup 6; en particular, es comptabilitzen en aquest compte les pèrdues associades a contractes onerosos, i els compromisos assumits com a conseqüència del lliurament de béns o la prestació de serveis.

Amb caràcter general, el contingut i moviment dels comptes següents de quatre xifres és:

6954. Dotació a la provisió per contractes onerosos
Es carrega per la pèrdua estimada, amb abonament al compte 4994.
6959. Dotació a la provisió per a altres operacions de les activitats
Dotació, realitzada al tancament de l'exercici, per a riscos derivats de devolucions de vendes, garanties de reparació, revisions i altres operacions de les activitats.
Es carrega per l'import de l'obligació estimada, amb abonament al compte 4999.
696. Pèrdues per deteriorament de participacions i valors representatius de deute a llarg termini ***
A. Entitats de dimensió gran
Correcció valorativa per deteriorament del valor en inversions dels subgrups 24 i 25 o, si s'escau, del subgrup 58.
Es carrega per l'import del deteriorament estimat, amb abonament als comptes 2405, 250, 293, 294, 297, 599 o a comptes del grup 9.
B. Entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda
Correcció valorativa per deteriorament del valor en inversions dels subgrups 24 i 25.
Es carrega per l'import del deteriorament estimat, amb abonament als comptes 293, 294, 296 o 297.
697. Pèrdues per deteriorament de crèdits a llarg termini ***
A. Entitats de dimensió gran
Correcció valorativa per deteriorament del valor en crèdits dels subgrups 24 i 25 o, si s'escau, del subgrup 58.
Es carrega per l'import del deteriorament estimat, amb abonament als comptes 295, 298 ó, per a les entitats de dimensió gran, al compte 599.
B. Entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda
Correcció valorativa per deteriorament del valor en crèdits dels subgrups 24 i 25.
Es carrega per l'import del deteriorament estimat, amb abonament als comptes 295 i 298.
698. Pèrdues per deteriorament de participacions i valors representatius de deute a curt termini ***
A. Entitats de dimensió gran
Correcció valorativa per deteriorament del valor en inversions dels subgrups 53 i 54 o, si s'escau, del subgrup 58 .
Es carrega per l'import de la depreciació estimada, amb abonament als comptes 593, 594, 597, 599, o a comptes del grup 9.
B. Entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda
Correcció valorativa per deteriorament del valor en inversions dels subgrups 53 i 54.
Es carrega per l'import de la depreciació estimada, amb abonament als comptes 593, 594, 596 o 597.
699. Pèrdues per deteriorament de crèdits a curt termini ***
A. Entitats de dimensió gran
Correcció valorativa per deteriorament del valor en crèdits dels subgrups 53 i 54 o, si s'escau, del subgrup 58.
Es carrega per l'import del deteriorament estimat, amb abonament als comptes 595, 598 o 599.
B. Entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda
Correcció valorativa per deteriorament del valor en crèdits dels subgrups 53 i 54.
Es carrega per l'import del deteriorament estimat, amb abonament als comptes 595 i 598.

GRUP 7

VENDES I INGRESSOS

Alienació de béns i prestació de serveis que són objecte de les activitats de l'entitat; comprèn també altres ingressos, variació d'existències, ingressos financers i beneficis de l'exercici.

En general, tots els comptes del grup 7 es carreguen al tancament de l'exercici, amb abonament al compte 129; per això, en exposar el moviment dels comptes del grup, només es fa referència a l'abonament. En les excepcions se citen els motius de càrrec i comptes de contrapartida.

70. INGRESSOS PER VENDES I PER PRESTACIONS DE SERVEI

700. Vendes de béns

705. Ingressos per prestacions de serveis

706. Descomptes sobre vendes per pagament immediat

708. Devolucions de vendes i operacions similars

709. Ràpels sobre vendes

Els comptes del subgrup 70 s'han d'adaptar per les entitats a les característiques de les operacions que realitzen, amb la denominació específica que els correspongui.

700. Vendes de béns

Ingressos derivats del lliurament dels béns que són objecte de les activitats de l'entitat.

Aquest compte s'abona per l'import de les vendes amb càrrec als comptes del subgrup 44 o 57.

705. Ingressos per prestacions de serveis

Ingressos derivats de la prestació de serveis que són objecte de l'activitat de l'entitat. S'hi inclouen, entre d'altres, els ingressos procedents de serveis prestats en virtut d'un conveni, un concert o similar amb les administracions públiques.

S'abona per l'import dels ingressos, amb càrrec, generalment, a comptes dels subgrups 44 o 57.

706. Descomptes sobre vendes per pagament immediat

Descomptes i assimilats no inclosos en factura que concedeix l'entitat per pagament immediat.

El seu moviment és el següent:

a) Es carrega pels descomptes i assimilats concedits, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 44.

b) S'abona pel saldo al tancament de l'exercici, amb càrrec al compte 129.

708. Devolucions de vendes i operacions similars

Remeses tornades a l'entitat, normalment per incompliment de les condicions de la comanda. En aquest compte es comptabilitzen també els descomptes i similars originats per la mateixa causa, que siguin posteriors a l'emissió de la factura.

El seu moviment és el següent:

a) Es carrega per l'import de les vendes tornades i, si s'escau, pels descomptes i similars concedits, amb abonament als comptes dels subgrups 44 o 57 que corresponguin.

b) S'abona pel saldo al tancament de l'exercici, amb càrrec al compte 129.

709. Ràpels sobre vendes

Descomptes i similars que es basen en haver assolit un determinat volum de comandes.

El seu moviment és el següent:

a) Es carrega pels ràpels que corresponguin o siguin concedits per l'entitat, amb abonament als comptes dels subgrups 44 o 57 que corresponguin.

b) S'abona pel saldo al tancament de l'exercici, amb càrrec al compte 129.

71. VARIACIÓ D'EXISTÈNCIES

- 710. Variació d'existències de productes en curs
- 711. Variació d'existències de productes semiacabats
- 712. Variació d'existències de productes acabats
- 713. Variació d'existències de subproductes, residus i materials recuperats

710/713. Variació d'existències de . . .

Comptes destinats a registrar, al tancament de l'exercici, les variacions entre les existències finals i les inicials corresponents als subgrups 33, 34, 35 i 36 (productes en curs, productes semiacabats, productes acabats i subproductes, residus i materials recuperats).

El seu moviment és el següent:

Es carreguen per l'import de les existències inicials i s'abonen pel de les existències finals, amb abonament i càrrec, respectivament, a comptes dels subgrups 33, 34, 35 i 36.

El saldo que resulta d'aquests comptes es carrega o abona, segons els casos, al compte 129.

72. SUBVENCIONS, DONACIONS, LLEGATS I ALTRES APORTACIONS.

- 721. Ingressos rebuts amb caràcter periòdic.
- 722. Promocions per a captació de recursos.
- 723. Ingressos de patrocinadors i col·laboracions.
- 724. Subvencions oficials a les activitats
- 725. Subvencions oficials de capital traspassades al resultat de l'exercici ***
- 726. Donacions i llegats de capital traspassats al resultat de l'exercici ***
- 727. Altres subvencions, donacions i llegats traspassats al resultat de l'exercici ***

728. Donacions i altres ingressos per a activitats

729. Ingressos per reintegrament d'ajuts i assignacions

Ingressos obtinguts de les activitats de l'entitat, llevat d'aquells que corresponguin a vendes i prestacions de serveis, que s'han d'incloure en el subgrup 70.

721. Ingressos rebuts amb caràcter periòdic

Quantitats de caràcter periòdic i quantia determinada, percebudes de persones vinculades a l'entitat.

S'abona per l'import dels ingressos, amb càrrec, generalment, a comptes dels subgrups 44 o 57.

722. Promocions per a captació de recursos

Ingressos derivats de campanyes per a la captació de recursos en les seves diverses modalitats, com ara operacions en participació o altres ingressos anàlegs diferents del patrocini. A aquest efecte, es poden crear comptes de quatre xifres o més per a campanyes i modalitats diferents.

S'abona per l'import dels ingressos, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57.

723. Ingressos de patrocinadors i col·laboracions

Quantitats percebudes dels patrocinadors i col·laboracions empresarials a fi de contribuir a la realització de les finalitats de les activitats de l'entitat.

El seu moviment és anàleg a l'indicat per al compte 721.

724. Subvencions oficials a les activitats

Les rebudes de les administracions públiques amb la finalitat, en general, d'assegurar una rendibilitat mínima o de compensar dèficits de funcionament de l'exercici.

S'abona per l'import concedit, amb càrrec a comptes dels subgrups 44, 47 o 57.

725. Subvencions oficials de capital traspassades al resultat de l'exercici ***

Imports traspassats al resultat de l'exercici de les subvencions oficials de capital concedides per les administracions públiques, d'acord amb els criteris que la norma de valoració estableix.

A. Entitats de dimensió gran

El seu moviment queda explicat en el compte 840.

B. Entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda

El seu moviment queda explicat en el compte 130.

726. Donacions i llegats de capital traspassats al resultat de l'exercici ***

Imports traspassats al resultat de l'exercici de les donacions i els llegats de capital concedits a favor de l'entitat gratuïtament, sense cap mena de contraprestació directa o indirecta, d'acord amb els criteris que la norma de valoració estableix.

A. Entitats de dimensió gran

El seu moviment queda explicat en el compte 841.

B. Entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda

El seu moviment queda explicat en el compte 131.

727. Altres subvencions, donacions i llegats traspassats al resultat de l'exercici

Imports traspassats al resultat de l'exercici d'altres subvencions, donacions i llegats.

A. Entitats de dimensió gran

El seu moviment queda explicat en el compte 842.

B. Entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda

El seu moviment queda explicat en el compte 132.

728. Donacions i altres ingressos per a activitats

Les rebudes d'entitats no oficials o particulars amb la finalitat, en general, d'assegurar una rendibilitat mínima o de compensar dèficits de funcionament de l'exercici.

S'abona per l'import concedit, amb càrrec a comptes dels subgrups 44, 47 o 57.

729. Ingressos per reintegrament d'ajuts i assignacions

Quantitats ingressades per reintegrament d'ajuts i assignacions de les activitats concedides per l'entitat i recollides al subgrup 65, per incompliment de les condicions exigides o per qualsevol altra causa que en determini la devolució.

S'abona per l'import dels ingressos, amb càrrec en comptes dels subgrups 41 o 57.

73. TREBALLS REALITZATS PER A L'ENTITAT

730. Treballs realitzats per a l'immobilitzat intangible

731. Treballs realitzats per a l'immobilitzat material

732. Treballs realitzats en inversions immobiliàries

733. Treballs realitzats per a l'immobilitzat material en curs

Contrapartida de les despeses realitzades per l'entitat per al seu immobilitzat, utilitzant els seus equips i el seu personal, que s'activen. També es comptabilitzen en aquest subgrup els realitzats, mitjançant encàrrec, per altres entitats amb finalitats de recerca i desenvolupament.

730. Treballs realitzats per a l'immobilitzat intangible

Despeses de recerca i desenvolupament i altres realitzats per a la creació dels béns compresos en el subgrup 20.

S'abona per l'import de les despeses que siguin objecte d'inventari, amb càrrec als comptes 200, 201 o 206.

731. Treballs realitzats per a l'immobilitzat material

Construcció o ampliació dels béns i elements compresos en el subgrup 21, llevat dels inclosos en el compte 219.

S'abona per l'import anual de les despeses, amb càrrec a comptes del subgrup 21.

732. Treballs realitzats en inversions immobiliàries

Ampliació dels immobles compresos en el subgrup 22.

S'abona per l'import anual de les despeses, amb càrrec a comptes del subgrup 22.

733. Treballs realitzats per a l'immobilitzat en curs
Treballs realitzats durant l'exercici i no acabats al seu tancament, inclosos els realitzats en immobles.

S'abona per l'import anual de les despeses, amb càrrec al compte 219.

75. ALTRES INGRESSOS

751. Resultats de les operacions en comú

7510. Pèrdua transferida (gestor)

7511. Benefici atribuït (particip o associat no gestor)

752. Ingressos per arrendaments

753. Ingressos de propietat industrial i intel·lectual cedides en explotació

754. Ingressos per comissions

755. Ingressos per serveis al personal

759. Ingressos per serveis diversos

Ingressos derivats de la gestió no compresos en altres subgrups.

751. Resultats d'operacions en comú

7510. Pèrdua transferida

Pèrdua que correspon als particips no gestors en les operacions regulades pels articles 239 a 243 del Codi de Comerç i en altres operacions en comú d'anàlogues característiques.

En aquest compte l'entitat gestora hi ha de comptabilitzar la pèrdua, una vegada complimentats els requisits de l'article 243 esmentat, o els que siguin procedents segons la legislació aplicable per a altres operacions en comú.

S'abona per la pèrdua que s'hagi d'atribuir als particips no gestors, amb càrrec al compte 419, 449 o a comptes del subgrup 57.

7511. Benefici atribuït

Benefici que correspon a l'entitat com a particip no gestor de les operacions acabades d'esmentar.

S'abona per l'import del benefici, amb càrrec al compte 419, 449 o a comptes del subgrup 57.

752. Ingressos per arrendaments

Els meritats pel lloguer o arrendament operatiu de béns mobles o immobles cedits per a l'ús o la disposició per tercers.

S'abona per l'import dels ingressos, amb càrrec a comptes del subgrup 44 o 57.

753. Ingressos de propietat industrial i intel·lectual cedides en explotació

Quantitats fixes i variables que es perceben per la cessió en explotació, del dret a l'ús, o la concessió de l'ús de les diferents manifestacions de la propietat industrial i de la propietat intel·lectual.

El seu moviment és anàleg a l'assenyalat per al compte 752.

754. Ingressos per comissions

Quantitats fixes o variables percebudes com a contraprestació a serveis de mediació realitzats de manera accidental. Si la mediació és l'objecte principal de l'activitat de l'entitat, els ingressos per aquest concepte es registren en el compte 705.

El seu moviment és anàleg a l'assenyalat per al compte 752.

755. Ingressos per serveis al personal

Ingressos per serveis diversos, com són economats, menjadors, transports, habitatges, etc., facilitats per l'entitat al seu personal.

S'abona per l'import dels ingressos, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57 o al compte 649.

759. Ingressos per serveis diversos

Els originats per la prestació eventual de certs serveis a altres entitats o particulars. Se citen, a mode d'exemple, els de transport, reparacions, assessories, informes, etc.

El seu moviment és anàleg a l'assenyalat per al compte 752.

76. INGRESSOS FINANCERS

- 760. Ingressos de participacions en instruments de patrimoni
 - 7600. Ingressos de participacions en instruments de patrimoni, entitats del grup
 - 7601. Ingressos de participacions en instruments de patrimoni, entitats associades
 - 7602. Ingressos de participacions en instruments de patrimoni, altres parts vinculades
 - 7603. Ingressos de participacions en instruments de patrimoni, d'altres entitats
 - 761. Ingressos de valors representatius de deute ***
 - 7610. Ingressos de valors representatius de deute, entitats del grup
 - 7611. Ingressos de valors representatius de deute, entitats associades
 - 7612. Ingressos de valors representatius de deute, altres parts vinculades
 - 7613. Ingressos de valors representatius de deute, altres entitats
 - 762. Ingressos de crèdits
 - 7620. Ingressos de crèdits a llarg termini
 - 76200. Ingressos de crèdits a llarg termini, entitats del grup
 - 76201. Ingressos de crèdits a llarg termini, entitats associades
 - 76202. Ingressos de crèdits a llarg termini, altres parts vinculades
 - 76203. Ingressos de crèdits a llarg termini, altres entitats
 - 7621. Ingressos de crèdits a curt termini
 - 76210. Ingressos de crèdits a curt termini, entitats del grup
 - 76211. Ingressos de crèdits a curt termini, entitats associades
 - 76212. Ingressos de crèdits a curt termini, altres parts vinculades
 - 76213. Ingressos de crèdits a curt termini, altres entitats
 - 763. Beneficis per la valoració d'instruments financers pel seu valor raonable
 - 7630. Beneficis de cartera de negociació
 - 7632. Beneficis de disponibles per a la venda
 - 7633. Beneficis d'instruments de cobertura
 - 766. Beneficis en participacions i valors representatius de deute
 - 7660. Beneficis en valors representatius de deute a llarg termini, entitats del grup
 - 7661. Beneficis en valors representatius de deute a llarg termini, entitats associades
 - 7662. Beneficis en valors representatius de deute a llarg termini, altres parts vinculades
 - 7663. Beneficis en participacions i valors representatius de deute a llarg termini, altres entitats
 - 7665. Beneficis en participacions i valors representatius de deute a curt termini, entitats del grup
 - 7666. Beneficis en participacions i valors representatius de deute a curt termini, entitats associades
 - 7667. Beneficis en valors representatius de deute a curt termini, altres parts vinculades
 - 7668. Beneficis en valors representatius de deute a curt termini, d'altres entitats
 - 767. Ingressos d'actius afectes i de drets de reemborsament relatius a retribucions a llarg termini *
 - 768. Diferències positives de canvi
 - 769. Altres ingressos financers
 - 760. Ingressos de participacions en instruments de patrimoni
- Rendes a favor de l'entitat, meritades en l'exercici, procedents de participacions en instruments de patrimoni.
- S'abona quan neix el dret a percebre dividends, pel seu import íntegre, amb càrrec a comptes del subgrup 53 o 54 i, si s'escau, al compte 473.

761. Ingressos de valors representatius de deute ***

Interessos de valors de renda fixa a favor de l'entitat, meritats en l'exercici.

El seu moviment és el següent:

A. Entitats de dimensió gran

S'abona:

a) A la meritació dels interessos, tant implícits com explícits, pel seu import íntegre, amb càrrec a comptes dels subgrups 24, 25, 53 o 54 i, si s'escau, al compte 473.

b) Pel reconeixement en el compte de resultats, al llarg de la seva vida residual, del saldo positiu acumulat en el patrimoni net d'un actiu financer disponible per a la venda que s'hagi reclassificat com a inversió mantinguda fins al venciment en els termes establerts en les normes de registre i valoració, amb càrrec al compte 802.

B. Entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda

S'abona a la meritació dels interessos, tant implícits com explícits, pel seu import íntegre, amb càrrec a comptes dels subgrups 24, 25, 53 o 54 i, si s'escau, al compte 473.

762. Ingressos de crèdits

Import dels interessos de préstecs i altres crèdits, meritats en l'exercici.

S'abona a la meritació dels interessos, tant implícits com explícits, pel seu import íntegre, amb càrrec a comptes dels subgrups 24, 25, 26, 44, 53 o 54 i, si s'escau, al compte 473.

763. Beneficis per la valoració d'instruments financers pel seu valor raonable

Beneficis originats per la valoració a valor raonable de determinats actius i passius financers, inclosos els que es produeixin amb motiu de la seva reclassificació.

Amb caràcter general, el contingut i moviment dels comptes següents de quatre xifres és:

7630. Beneficis de cartera de negociació

Beneficis originats per la valoració a valor raonable dels actius i passius financers classificats com a mantinguts per a negociar.

S'abona per l'augment en el valor raonable dels actius financers o la disminució en el valor dels passius financers classificats en aquesta categoria, amb càrrec al compte del corresponent element patrimonial.

7632. Beneficis de disponibles per a la venda *

Aquest compte s'ha d'utilitzar únicament per les entitats de dimensió gran.

Beneficis originats per la baixa o alienació dels instruments financers classificats en la categoria d'"Actius financers disponibles per a la venda".

S'abona en el moment en què es produeixi la baixa o alienació de l'instrument financer, pel saldo positiu acumulat en el patrimoni net amb càrrec al compte 802.

7633. Beneficis d'instruments de cobertura *

Aquest compte s'ha d'utilitzar únicament per les entitats de dimensió gran.

Beneficis originats en instruments de cobertura, en les operacions de cobertura de fluxos d'efectiu quan l'entitat no esperi que la transacció prevista es produeixi.

S'abona per la transferència al compte de resultats de l'import positiu reconegut directament en el patrimoni net, amb càrrec al compte 812.

766. Beneficis en participacions i valors representatius de deute

Beneficis produïts en l'alienació de valors representatius de deute i instruments de patrimoni exclosos els que s'hagin de registrar en els comptes 763 i 773.

S'abona pel benefici produït en l'alienació, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57.

767. Ingressos d'actius afectes i de drets de reemborsament relatius a retribucions a llarg termini *

Aquest compte s'ha d'utilitzar únicament per les entitats de dimensió gran.

Import del rendiment esperat dels actius afectes als compromisos amb els que s'han de liquidar les obligacions de l'entitat per retribucions a llarg termini de prestació definida o dels drets de reemborsament destinats a cancel·lar aquestes obligacions.

S'abona pel rendiment positiu esperat, amb càrrec als comptes 140 o 257.

768. Diferències positives de canvi
Beneficis produïts per modificacions del tipus de canvi en partides monetàries denominades en moneda estrangera.

El seu moviment és el següent:

S'abona:

a1) En cada tancament, pel guany de valoració de les partides monetàries vives en aquesta data, amb càrrec als seus comptes representatius denominats en moneda estrangera.

a2) Quan vencin o es cancel·lin anticipadament les partides monetàries, mitjançant lliurament de l'efectiu en moneda estrangera, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57.

769. Altres ingressos financers

Ingressos de naturalesa financera no recollits en altres comptes d'aquest subgrup.

S'abona per l'import dels ingressos meritats.

77. BENEFICIS PROCEDENTS D'ACTIUS NO CORRENTS I INGRESSOS EXCEPCIONALS

770. Beneficis procedents de l'immobilitzat intangible

771. Beneficis procedents de l'immobilitzat material

772. Beneficis procedents de les inversions immobiliàries

773. Beneficis procedents de participacions a llarg termini en parts vinculades

7733. Beneficis procedents de participacions a llarg termini, entitats del grup

7734. Beneficis procedents de participacions a llarg termini, entitats associades

7735. Beneficis procedents de participacions a llarg termini, altres parts vinculades

778. Ingressos excepcionals ***

770/771/772. Beneficis procedents de l'immobilitzat...

Beneficis produïts en l'alienació d'immobilitzat intangible, material o les inversions immobiliàries.

S'abonen pel benefici obtingut en l'alienació amb càrrec, generalment, als comptes del grup 5 que corresponguin.

773. Beneficis procedents de participacions a llarg termini en parts vinculades.

Beneficis produïts en l'alienació de participacions a llarg termini en parts vinculades.

7733/7734/7735

Aquests comptes de quatre xifres s'abonen pel benefici obtingut en l'alienació, amb càrrec, generalment, als comptes del grup 5 que corresponguin.

778. Ingressos excepcionals ***

Beneficis i ingressos de caràcter excepcional i quantia significativa que, atenent a la seva naturalesa, no s'hagin de comptabilitzar en altres comptes del grup 7 o, per a les entitats de dimensió gran, del grup 9.

S'hi inclouen, entre d'altres, els procedents d'aquells crèdits que en el seu dia van ser amortitzats per insolvències fermes.

79. EXCESSOS I APLICACIONS DE PROVISIONS I DE PÈRDUES PER DETERIORAMENT

790. Reversió del deteriorament de l'immobilitzat intangible ***

791. Reversió del deteriorament de l'immobilitzat material i dels béns del patrimoni cultural ***

792. Reversió del deteriorament de les inversions immobiliàries ***

793. Reversió del deteriorament d'existències ***

7930. Reversió del deteriorament de productes acabats i en curs

- 7931. Reversió del deteriorament de béns destinats a les activitats
- 7932. Reversió del deteriorament de primeres matèries
- 7933. Reversió del deteriorament d'altres aprovisionaments
- 794. Reversió del deteriorament de crèdits per les activitats ***
- 795. Excés de provisions
- 7950. Excés de provisió per retribucions a llarg termini al personal *
- 7951. Excés de provisió per a impostos
- 7952. Excés de provisió per a altres responsabilitats
- 7954. Excés de provisió per les activitats
- 79544. Excés de provisió per contractes onerosos
- 79549. Excés de provisió per altres activitats
- 7955. Excés de provisió per a actuacions mediambientals
- 7956. Excés de provisió per a reestructuracions
- 796. Reversió del deteriorament de participacions i valors representatius de deute a llarg termini ***
- 7960. Reversió del deteriorament de participacions en instruments de patrimoni net a llarg termini, entitats del grup
- 7961. Reversió del deteriorament de participacions en instruments de patrimoni net a llarg termini, entitats associades
- 7962. Reversió del deteriorament de participacions en instruments de patrimoni net a llarg termini, altres parts vinculades
- 7963. Reversió del deteriorament de participacions en instruments de patrimoni net a llarg termini, altres entitats
- 7965. Reversió del deteriorament de valors representatius de deute a llarg termini, entitats del grup
- 7966. Reversió del deteriorament de valors representatius de deute a llarg termini, entitats associades
- 7967. Reversió del deteriorament de valors representatius de deute a llarg termini, altres parts vinculades
- 7968. Reversió del deteriorament de valors representatius de deute a llarg termini, altres entitats
- 797. Reversió del deteriorament de crèdits a llarg termini ***
- 7970. Reversió del deteriorament de crèdits a llarg termini, entitats del grup
- 7971. Reversió del deteriorament de crèdits a llarg termini, entitats associades
- 7972. Reversió del deteriorament de crèdits a llarg termini, altres parts vinculades
- 7973. Reversió del deteriorament de crèdits a llarg termini, altres entitats
- 798. Reversió del deteriorament de participacions i valors representatius de deute a curt termini ***
- 7980. Reversió del deteriorament de participacions en instruments de patrimoni net a curt termini, entitats del grup
- 7981. Reversió del deteriorament de participacions en instruments de patrimoni net a curt termini, entitats associades
- 7985. Reversió del deteriorament en valors representatius de deute a curt termini, entitats del grup
- 7986. Reversió del deteriorament en valors representatius de deute a curt termini, entitats associades
- 7987. Reversió del deteriorament en valors representatius de deute a curt termini, altres parts vinculades
- 7988. Reversió del deteriorament en valors representatius de deute a curt termini, d'altres entitats
- 799. Reversió del deteriorament de crèdits a curt termini ***
- 7990. Reversió del deteriorament de crèdits a curt termini, entitats del grup
- 7991. Reversió del deteriorament de crèdits a curt termini, entitats associades
- 7992. Reversió del deteriorament de crèdits a curt termini, altres parts vinculades
- 7993. Reversió del deteriorament de crèdits a curt termini, altres entitats

790/791/792 Reversió del deteriorament de l'immobilitzat... ***

Correcció valorativa, per la recuperació de valor, de l'immobilitzat intangible, del material, dels béns del patrimoni cultural i de les inversions immobiliàries, fins al límit de les pèrdues comptabilitzades amb anterioritat.

El seu moviment és el següent:

A. Entitats de dimensió gran

S'abonen per l'import de la correcció de valor, amb càrrec als comptes 290, 291, 292 o al compte 599.

B. Entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda

S'abonen per l'import de la correcció de valor, amb càrrec als comptes 290, 291 o 292.

793. Reversió del deteriorament d'existències ***

Import de la correcció pel deteriorament existent al tancament de l'exercici anterior.

A. Entitats de dimensió gran

S'abona, al tancament de l'exercici, pel deteriorament comptabilitzat en l'exercici precedent, amb càrrec a comptes del subgrup 39 o al compte 599.

B. Entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda

S'abona, al tancament de l'exercici, pel deteriorament comptabilitzat en l'exercici precedent, amb càrrec a comptes del subgrup 39.

794. Reversió del deteriorament de crèdits per activitats ***

Import de la correcció pel deteriorament existent al tancament de l'exercici anterior.

A. Entitats de dimensió gran

S'abona pel deteriorament comptabilitzat en l'exercici precedent, amb càrrec als comptes 490, 493 o al compte 599.

Quan s'utilitzi l'alternativa segona prevista en el compte 490, la definició i moviment comptable s'han d'adaptar a allò que s'estableix en el compte esmentat.

B. Entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda

S'abona pel deteriorament comptabilitzat en l'exercici precedent, amb càrrec als comptes 490 o 493.

Quan s'utilitzi l'alternativa segona prevista en el compte 490, la definició i moviment comptable s'han d'adaptar a allò que s'estableix en el compte esmentat.

795. Excés de provisions

Diferència positiva entre l'import de la provisió existent i el que correspongui al tancament de l'exercici o en el moment d'atendre l'obligació corresponent.

Els comptes de quatre xifres s'abonen, per l'excés de provisió amb càrrec als comptes corresponents del subgrup 14 o als comptes 499 o 529.

796. Reversió del deteriorament de participacions i valors representatius de deute a llarg termini ***

A. Entitats de dimensió gran

Correcció valorativa, per la recuperació de valor en inversions financeres dels subgrups 24 i 25 o, si escau, del subgrup 58, fins al límit de les pèrdues comptabilitzades amb anterioritat.

S'abona per l'import de la correcció de valor, amb càrrec als comptes 293, 294, 297 o 599.

B. Entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda

Correcció valorativa, per la recuperació de valor en inversions financeres dels subgrups 24 i 25, fins al límit de les pèrdues comptabilitzades amb anterioritat.

S'abona per l'import de la correcció de valor, amb càrrec als comptes 293, 294, 296 o 297.

797. Reversió del deteriorament de crèdits a llarg termini *****A. Entitats de dimensió gran**

Correcció valorativa, per la recuperació de valor en crèdits dels subgrups 24 i 25 o, si escau, del subgrup 58.

S'abona per l'import de la correcció de valor, amb càrrec als comptes 295, 298 o al compte 599.

B. Entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda

Correcció valorativa, per la recuperació de valor en crèdits dels subgrups 24 i 25.

S'abona per l'import de la correcció de valor, amb càrrec als comptes 295 i 298.

798. Reversió del deteriorament de participacions i valors representatius de deute a curt termini ***

A. Entitats de dimensió gran

Correcció valorativa, per la recuperació de valor en inversions financeres dels subgrups 53 i 54 o, si escau, del subgrup 58, fins al límit de les pèrdues comptabilitzades amb anterioritat.

S'abona per l'import de la correcció de valor, amb càrrec als comptes 593, 594, 597 o 599.

B. Entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda

Correcció valorativa, per la recuperació de valor en inversions financeres dels subgrups 53 i 54 fins al límit de les pèrdues comptabilitzades amb anterioritat.

S'abona per l'import de la correcció de valor, amb càrrec als comptes 593, 594, 596 o 597.

799. Reversió del deteriorament de crèdits a curt termini ***

A. Entitats de dimensió gran

Correcció valorativa, per la recuperació de valor en crèdits dels subgrups 53 i 54 o del subgrup 58.

S'abona per l'import de la correcció de valor, amb càrrec als comptes 595 o 598.

B. Entitats de dimensió mitjana i de dimensió reduïda

Correcció valorativa, per la recuperació de valor en crèdits dels subgrups 53 i 54.

S'abona per l'import de la correcció de valor, amb càrrec als comptes 595 o 598.

GRUP 8 *

DESPESES IMPUTADES AL PATRIMONI NET

Aquest grup s'ha d'utilitzar únicament per les entitats de dimensió gran

80. DESPESES FINANCERES PER VALORACIÓ D'ACTIUS FINANCERS

800. Pèrdues en actius financers disponibles per a la venda

802. Transferència de beneficis en actius financers disponibles per a la venda

800. Pèrdues en actius financers disponibles per a la venda

El seu moviment és el següent:

a) Es carrega per les variacions negatives en el valor raonable dels actius financers classificats com a disponibles per a la venda, incloses les que es produeixen en cas de reclassificació, amb abonament als comptes dels elements patrimonials corresponents.

b) S'abona, al tancament de l'exercici, amb càrrec al compte 133.

802. Transferència de beneficis en actius financers disponibles per a la venda

El seu moviment és el següent:

a) Es carrega

a1) En el moment en què es produeixi la baixa o alienació de l'actiu financer disponible per a la venda, inclosos els que hagin estat objecte de reclassificació, pel saldo positiu acumulat en el patrimoni net amb abonament al compte 7632.

a2) En cas de reclassificació a una inversió mantinguda fins al venciment, pel saldo

positiu acumulat en el patrimoni net que es reconeix en el compte de resultats, al llarg de la seva vida residual, com un increment dels ingressos financers en els termes establerts en la norma de registre i valoració, amb abonament al compte 761.

b) S'abona, al tancament de l'exercici, amb càrrec al compte 133.

81. DESPESES EN OPERACIONS DE COBERTURA

810. Pèrdues per cobertures de fluxos d'efectiu

812. Transferència de beneficis per cobertures de fluxos d'efectiu

810. Pèrdues per cobertures de fluxos d'efectiu

El seu moviment és el següent:

a) Es carrega, per l'import derivat de considerar el menor valor dels següents imports: el resultat negatiu acumulat de l'instrument de cobertura des de l'inici de la cobertura o el canvi acumulat en el valor raonable dels fluxos d'efectiu futurs esperats de la partida coberta des de l'inici de la cobertura; amb abonament, generalment, als comptes 176, 255 o 559.

b) S'abona, al tancament de l'exercici, amb càrrec al compte 1340.

812. Transferència de beneficis per cobertures de fluxos d'efectiu

El seu moviment és el següent:

a) Es carrega:

a1) Quan la cobertura d'una transacció prevista o la cobertura del risc de tipus de canvi d'un compromís en ferm, dona lloc al reconeixement posterior d'un actiu financer o passiu financer, per l'import positiu reconegut directament en el patrimoni net, a mesura que aquest actiu o passiu afecti al resultat de l'exercici, amb abonament a un compte que s'ha d'imputar al compte de resultats en la mateixa partida en la qual s'inclou la pèrdua que es genera en la partida coberta.

a2) Quan la cobertura d'una transacció prevista o la cobertura del risc de tipus de canvi d'un compromís en ferm, dona lloc al reconeixement d'un actiu o passiu no financer, per l'import positiu reconegut directament en el patrimoni net, amb abonament al compte de l'element patrimonial corresponent.

a3) Quan en la cobertura d'una transacció prevista o la cobertura del risc de tipus de canvi d'un compromís en ferm, es produeix la baixa d'un actiu o passiu no financer cobert, per l'import positiu reconegut directament en el patrimoni net, amb abonament a un compte que s'imputarà al compte de resultats en la mateixa partida en la qual s'inclou la pèrdua que es genera en la partida coberta.

a4) Quan en la cobertura d'un actiu o un passiu reconegut, la partida coberta afecti al resultat, amb abonament a un compte que s'ha d'imputar al compte de resultats en la mateixa partida en la qual s'inclou la pèrdua que es genera en la partida coberta.

a5) Per l'import del guany reconegut directament en el patrimoni net, si l'entitat no espera que la transacció prevista es dugui a terme, amb abonament al compte 7633.

b) S'abona, al tancament de l'exercici, amb càrrec al compte 1340.

83. IMPOST SOBRE BENEFICIS

830. Impost sobre beneficis

8300. Impost corrent

8301. Impost diferit

833. Ajustaments negatius en la imposició sobre beneficis

834. Ingressos fiscals per diferències permanents

835. Ingressos fiscals per deduccions i altres avantatges fiscals

836. Transferència de diferències permanents

837. Transferència de deduccions i altres avantatges fiscals

838. Ajustaments positius en la imposició sobre beneficis

830. Impost sobre beneficis

8300. Impost corrent

El seu moviment és el següent:

a) Es carrega:

a1) Per la quota a ingressar associada als ingressos imputats al patrimoni net, amb abonament al compte 4752.

a2) Per les retencions suportades i els ingressos a compte de l'impost realitzats, associats als ingressos imputats al patrimoni net, fins l'import de la quota líquida del període, amb abonament al compte 473.

b) S'abona, per la quota d'exercicis anteriors que recupera l'entitat com a conseqüència de les liquidacions fiscals de l'impost o impostos sobre el benefici, amb càrrec, al compte 4709.

c) Al tancament de l'exercici, es carrega o abona, amb abonament o càrrec als comptes corresponents del subgrup 13.

8301. Impost diferit

El seu moviment és el següent:

a) Es carrega:

a1) Per l'impost diferit associat als ingressos reconeguts directament en el patrimoni net, amb abonament al compte 479.

a2) En el moment en què es produeix la transferència a resultats de l'import negatiu acumulat en el patrimoni net, amb abonament al compte 4740.

a3) Per l'import de l'efecte impositiu derivat de la transferència a resultats de despeses imputades directament al patrimoni net que hagin ocasionat el corresponent impost corrent en exercicis previs, amb abonament al compte 6301.

b) S'abona:

b1) Per l'impost diferit associat a les despeses reconegudes directament en el patrimoni net, amb càrrec al compte 4740.

b2) En el moment en què es produeix la transferència a resultats de l'import positiu acumulat en el patrimoni net, amb càrrec al compte 479.

b3) Per l'import de l'efecte impositiu derivat de la transferència a resultats d'ingressos imputats directament al patrimoni net que hagin ocasionat el corresponent impost corrent en exercicis previs, amb càrrec al compte 6301.

c) Al tancament de l'exercici, es carrega o abona, amb abonament o càrrec als comptes corresponents del subgrup 13.

833. Ajustaments negatius en la imposició sobre beneficis

Disminució, coneguda en l'exercici, dels actius per impost diferit o augment, igualment conegut en l'exercici, dels passius per impost diferit, respecte dels actius i passius per impost diferit generats anteriorment, sempre que aquests saldos s'hagin originat com a conseqüència d'una transacció o succés que s'hagi reconegut directament en una partida del patrimoni net.

Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

a) Es carrega:

a1) Pel menor import de l'actiu per diferències temporànies deduïbles, amb abonament al compte 4740.

a2) Pel major import del passiu per diferències temporànies imposables, amb abonament al compte 479.

b) Al tancament de l'exercici, s'abona amb càrrec als comptes corresponents del subgrup 13.

834. Ingressos fiscals per diferències permanents

El seu moviment és el següent:

a) S'abona, generalment, amb càrrec al compte 6301, per l'import de l'efecte impositiu de les diferències permanents a imputar en diversos exercicis.

b) Al tancament de l'exercici, es carrega amb abonament al compte 137.

835. Ingressos fiscals per deduccions i altres avantatges fiscals.

El seu moviment és anàleg al previst per al compte 834.

836. Transferència de diferències permanents

Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

a) Es carrega, generalment, amb abonament al compte 6301, per la part correspo-

nent a imputar en l'exercici, de forma correlacionada amb la depreciació de l'actiu que motiva la diferència permanent.

b) Al tancament de l'exercici, s'abona amb càrrec al compte 137.

837. Transferència de deduccions i altres avantatges fiscals

El seu moviment és anàleg al previst per al compte 836.

838. Ajustaments positius en la imposició sobre beneficis

Augment, conegut en l'exercici, dels actius per impost diferit o disminució, igualment coneguda en l'exercici, dels passius per impost diferit, respecte dels actius i passius per impost diferit generats anteriorment, sempre que aquests saldos s'hagin originat com a conseqüència d'una transacció o succés que s'hagi reconegut directament en una partida del patrimoni net.

Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

a) S'abona:

a1) Pel major import de l'actiu per diferències temporàries deduïbles, amb càrrec al compte 4740.

a2) Pel menor import del passiu per diferències temporàries imposables, amb càrrec al compte 479.

b) Al tancament de l'exercici, s'abona amb càrrec als comptes corresponents del subgrup 13.

84. TRANSFERÈNCIES DE SUBVENCIONS, DONACIONS I LLEGATS

840. Transferència de subvencions oficials de capital

841. Transferència de donacions i llegats de capital

842. Transferència d'altres subvencions, donacions i llegats

840/841. Transferència de ...

El seu moviment és el següent:

a) Es carreguen, en el moment de la imputació al compte de resultats de la subvenció rebuda, amb abonament al compte 725 o 726, segons pertoqui.

b) S'abonen, al tancament de l'exercici, amb càrrec al compte 130 o 131, segons escaigui.

842. Transferència d'altres subvencions, donacions i llegats

El seu moviment és el següent:

a) Es carrega, en el moment de la imputació al compte de resultats de la subvenció rebuda, amb abonament al compte 727.

b) S'abona, al tancament de l'exercici, amb càrrec al compte 132.

85. DESPESES PER PÈRDUES ACTUARIALS I AJUSTAMENTS EN ELS ACTIUS PER RETRIBUCIONS A LLARG TERMINI DE PRESTACIÓ DEFINIDA

850. Pèrdues actuàries

851. Ajustaments negatius en actius per retribucions a llarg termini de prestació definida

850. Pèrdues actuàries

El seu moviment és el següent:

a) Es carrega, al tancament de l'exercici per la pèrdua actuarial produïda per l'increment en el valor actual de les retribucions post-laborals compromeses en sistemes de prestació definida o bé per la disminució en el valor raonable dels actius relacionats amb aquests sistemes, amb abonament als comptes 140 o 257.

b) S'abona, al tancament de l'exercici, amb càrrec al compte 115.

851. Ajustaments negatius en actius per retribucions a llarg termini de prestació definida

El seu moviment és el següent:

a) Es carrega, al tancament de l'exercici per l'ajustament negatiu que pertoqui realitzar per la limitació establerta en les normes de registre i valoració en els actius

per retribucions post-laborals a llarg termini al personal de prestació definida, amb abonament al compte 140 o 257.

b) S'abona, al tancament de l'exercici, amb càrrec al compte 115.

86. DESPESES PER ACTIUS NO CORRENTS EN VENDA

860. Pèrdues en actius no corrents i grups alienables d'elements mantinguts per a la venda.

862. Transferència de beneficis en actius no corrents i grups alienables d'elements mantinguts per a la venda.

860. Pèrdues en actius no corrents i grups alienables d'elements mantinguts per a la venda.

Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

a) Es carrega per les variacions negatives en el valor raonable dels actius no corrents mantinguts per a la venda, i d'actius i passius directament associats classificats en un grup alienable d'elements mantinguts per a la venda, que hagin de valorar-se pel valor raonable amb canvis en el patrimoni net d'acord amb el que es disposa a les normes de registre i valoració, amb abonament a comptes del subgrup 58.

b) S'abona, al tancament de l'exercici, amb càrrec al compte 136.

862. Transferència de beneficis en actius no corrents i grups alienables d'elements mantinguts per a la venda.

Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

a) Es carrega en el moment en què es produeix la baixa o alienació de l'actiu no corrent mantingut per a la venda, o de l'actiu o passiu directament associat classificat en un grup alienable d'elements mantinguts per a la venda, que s'hagi de valorar pel valor raonable amb canvis en el patrimoni net d'acord amb el que es disposa a les normes de registre i valoració, amb abonament, generalment, al compte 7632.

b) S'abona al tancament de l'exercici, amb càrrec al compte 136.

89. DESPESES DE PARTICIPACIONS EN ENTITATS DEL GRUP O ASSOCI- ADES AMB AJUSTAMENTS VALORATIUS POSITIUS PREVIS

891. Deteriorament de participacions en el patrimoni, entitats del grup

892. Deteriorament de participacions en el patrimoni, entitats associades

Els comptes d'aquest subgrup recullen les pèrdues per deteriorament de participacions en entitats del grup, multigrup o associades, que s'hagin d'imputar directament en el patrimoni net, quan s'hagin realitzat inversions prèvies a la consideració de les participacions com d'entitats del grup, multigrup o associades, i aquestes hagin originat ajustaments valoratius per augments de valor imputats directament en el patrimoni net.

Tot això, d'acord amb el que disposen les normes de registre i valoració corresponents.

891/892

El seu moviment és el següent:

a) Es carreguen en el moment en què es produeix el deteriorament de valor de l'actiu financer, fins al límit dels ajustaments valoratius positius previs, amb abonament als comptes 240 o 530.

b) S'abonen, al tancament de l'exercici, amb càrrec al compte 133.

GRUP 9 *

INGRESSOS IMPUTATS AL PATRIMONI NET

Aquest grup s'ha d'utilitzar únicament per les entitats de dimensió gran

90. INGRESSOS FINANCERS PER VALORACIÓ D'ACTIUS FINANCERS

900. Beneficis en actius financers disponibles per a la venda

902. Transferència de pèrdues d'actius financers disponibles per a la venda

900. Beneficis en actius financers disponibles per a la venda

El seu moviment és el següent:

a) S'abona per les variacions positives en el valor raonable dels actius financers classificats com a disponibles per a la venda, incloses les que es produeixen en cas de reclassificació, amb càrrec als comptes dels actius financers corresponents.

b) Es carrega, al tancament de l'exercici, amb abonament al compte 133.

902. Transferència de pèrdues d'actius financers disponibles per a la venda

El seu moviment és el següent:

a) S'abona:

a1) En el moment en què es produeixi la baixa o alienació de l'actiu financer disponible per a la venda, inclosos els que hagin estat objecte de reclassificació, pel saldo negatiu acumulat en el patrimoni net amb càrrec al compte 6632.

a2) En el moment en què es produeixi el deteriorament de l'instrument financer, pel saldo negatiu acumulat en el patrimoni net amb càrrec als comptes dels instruments de deute corresponents o al compte 696 en el cas d'inversions en instruments de patrimoni.

a3) En cas de reclassificació a una inversió mantinguda fins al venciment, pel saldo negatiu acumulat en el patrimoni net que es reconeix en el compte de resultats al llarg de la seva vida residual, amb una minoració dels ingressos financers en els termes establerts en la norma de registre i valoració, amb càrrec al compte 761.

b) Es carrega, al tancament de l'exercici, amb abonament al compte 133.

91. INGRESSOS EN OPERACIONS DE COBERTURA

910. Beneficis per cobertures de fluxos d'efectiu

912. Transferència de pèrdues per cobertures de fluxos d'efectiu

910. Beneficis per cobertures de fluxos d'efectiu

El seu moviment és el següent:

a) S'abona per l'import derivat de considerar el menor valor dels següents imports: el resultat positiu acumulat de l'instrument de cobertura des de l'inici de la cobertura o el canvi acumulat en el valor raonable dels fluxos d'efectiu futurs esperats de la partida coberta des de l'inici de la cobertura; amb càrrec, generalment, als comptes 176, 255 o 559.

b) Es carrega al tancament de l'exercici, amb abonament al compte 1340.

912. Transferència de pèrdues per cobertures de fluxos d'efectiu

El seu moviment és el següent:

a) S'abona:

a1) Quan la cobertura d'una transacció prevista o la cobertura del risc de tipus de canvi d'un compromís en ferm, doni lloc al reconeixement posterior d'un actiu o passiu financer, per l'import negatiu reconegut directament en el patrimoni net, a mesura que aquest actiu o passiu afecti el resultat de l'exercici, amb càrrec a un compte que s'ha d'imputar al compte de resultats en la mateixa partida en la qual s'inclou el guany que es genera en la partida coberta.

a2) Quan la cobertura d'una transacció prevista o la cobertura del risc de tipus de canvi d'un compromís en ferm, doni lloc al reconeixement d'un actiu o passiu no financer, per l'import negatiu reconegut directament en el patrimoni net, amb càrrec al compte de l'element patrimonial corresponent.

a3) Quan en la cobertura d'una transacció prevista o la cobertura del risc de tipus de canvi d'un compromís en ferm, es produeixi la baixa d'un actiu o passiu no financer cobert, per l'import negatiu reconegut directament en el patrimoni net, amb càrrec a un compte que s'imputarà al compte de resultats en la mateixa partida en la qual s'inclou el guany que es genera en la partida coberta.

a4) Quan en la cobertura d'un actiu o un passiu reconegut, la partida coberta afecti al resultat, amb càrrec a un compte que s'ha d'imputar al compte de resultats en la mateixa partida en la qual s'inclou el guany que es genera en la partida coberta.

- a5) Per l'import de la pèrdua reconeguda directament en el patrimoni net que l'entitat no esperi recuperar, amb càrrec al compte 6633.
- b) Es carrega, al tancament de l'exercici, amb abonament al compte 1340.

94. INGRESSOS PER SUBVENCIONS, DONACIONS I LLEGATS

- 940. Ingressos de subvencions oficials de capital
- 941. Ingressos de donacions i llegats de capital
- 942. Ingressos d'altres subvencions, donacions i llegats

940/941/942. Ingressos de ...

El seu moviment és el següent:

- a) S'abonen:
 - a1) Per la subvenció, donació o llegat concedits a l'entitat amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 47 o 57.
 - a2) Pels deutes que es transformen en subvencions, donacions o llegats, amb càrrec als comptes 172 o 522.
- b) Es carreguen, al tancament de l'exercici, amb abonament als comptes 130, 131 o 132, segons correspongui.

95. INGRESSOS PER GUANYS ACTUARIALS I AJUSTAMENTS EN ELS ACTIUS PER RETRIBUCIONS A LLARG TERMINI DE PRESTACIÓ DEFINIDA

950. Guanys actuariais

951. Ajustaments positius en actius per retribucions a llarg termini de prestació definida

950. Guanys actuariais

El seu moviment és el següent:

- a) S'abona, al tancament de l'exercici pel guany actuarial produït per la disminució en el valor actual de les retribucions post-laborals compromeses en sistemes de prestació definida o bé per l'augment en el valor raonable dels actius relacionats amb aquests sistemes, amb càrrec als comptes 140 o 257.
- b) Es carrega, al tancament de l'exercici, amb abonament al compte 115.

951. Ajustaments positius en actius per retribucions a llarg termini de prestació definida

El seu moviment és el següent:

- a) S'abona, al tancament de l'exercici per l'ajustament positiu que pertoqui realitzar d'acord amb allò que disposen les normes de registre i valoració en els actius per retribucions post-laborals a llarg termini al personal de prestació definida, amb càrrec al compte 140 o 257.
- b) Es carrega, al tancament de l'exercici, amb abonament al compte 115.

96. INGRESSOS PER ACTIUS NO CORRENTS EN VENDA

960. Beneficis en actius no corrents i grups alienables d'elements mantinguts per a la venda

962. Transferència de pèrdues en actius no corrents i grups alienables d'elements mantinguts per a la venda.

960. Beneficis en actius no corrents i grups alienables d'elements mantinguts per a la venda

Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

- a) S'abona per les variacions positives en el valor raonable dels actius no corrents mantinguts per a la venda, i d'actius i passius directament associats classificats en un grup alienable d'elements mantinguts per a la venda, que s'hagin de valorar pel valor raonable amb canvis en el patrimoni net d'acord amb el què es disposa a les normes de registre i valoració, amb càrrec a comptes del subgrup 58.

b) Es carrega al tancament de l'exercici, amb càrrec al compte 136
962. Transferència de pèrdues en actius no corrents i grups alienables d'elements mantinguts per a la venda

Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

a) S'abona:

a1) En el moment en què es produeix la baixa o alienació de l'actiu no corrent mantingut per a la venda, o de l'actiu o passiu directament associat classificat en un grup alienable d'elements mantinguts per a la venda, que hagi de valorar-se pel valor raonable amb canvis en el patrimoni net d'acord amb el qual es disposa a les normes de registre i valoració, amb càrrec, generalment, al compte 6632.

a2) En el moment en què es produeix el deteriorament de l'actiu no corrent mantingut per a la venda, o de l'actiu directament associat classificat en un grup alienable d'elements mantinguts per a la venda, que hagi de valorar-se pel valor raonable amb canvis en el patrimoni net d'acord amb el qual es disposa a les normes de registre i valoració, pel saldo negatiu acumulat en el patrimoni net, amb càrrec als comptes dels corresponents instruments de deute o al compte 698 en el cas d'inversions en instruments de patrimoni.

b) Es carrega, al tancament de l'exercici, amb abonament al compte 136.

99. INGRESSOS DE PARTICIPACIONS EN ENTITATS DEL GRUP O ASSOCIADAES AMB AJUSTAMENTS VALORATIUS NEGATIUS PREVIS

991. Recuperació d'ajustaments valoratius negatius previs, entitats del grup.

992. Recuperació d'ajustaments valoratius negatius previs, entitats associades.

993. Transferència per deteriorament d'ajustaments valoratius negatius previs, entitats del grup.

994. Transferència per deteriorament d'ajustaments valoratius negatius previs, entitats associades.

Els comptes d'aquest subgrup recullen la recuperació dels ajustaments valoratius previs per reduccions de valor imputats directament en el patrimoni net, quan s'hagin realitzat inversions prèvies a la consideració de les participacions en el patrimoni com d'entitats del grup, multigrup i associades. També es recullen les transferències al compte de resultats dels esmentats ajustaments valoratius quan es deteriorin.

Tot això, d'acord amb el que disposen les normes de registre i valoració corresponents.

991/992. Recuperació d'ajustaments valoratius negatius previs, entitats del grup/entitats associades

El seu moviment és el següent:

a) S'abonen en el moment en què l'import recuperable sigui superior al valor comptable de les inversions, fins al límit dels ajustaments valoratius negatius previs, amb càrrec als comptes 240 o 530.

b) Es carreguen, al tancament de l'exercici, amb abonament al compte 133.

993/994. Transferència per deteriorament d'ajustaments valoratius negatius previs, entitats del grup/entitats associades

El seu moviment és el següent:

a) S'abonen en el moment en què es produeix el deteriorament de l'actiu financer, pels ajustaments valoratius negatius previs, amb càrrec als comptes 696 o 698.

b) Es carreguen, al tancament de l'exercici, amb abonament al compte 133.

(08.352.036)

