

## **Projecte d'Ordre, de ... de ... de 2023, per la qual s'aproven les normes de gestió econòmica i financera per a les cambres oficials de comerç, indústria, serveis i navegació de Catalunya i per al Consell General de Cambres de Catalunya**

Les cambres oficials de comerç, indústria, serveis i navegació de Catalunya i el Consell General de les Cambres són corporacions de dret públic sotmeses a la tutela de l'Administració de la Generalitat de Catalunya, tal com reconeix l'article 125.1 a) i c) de l'Estatut d'autonomia de Catalunya. La tutela inclou, entre altres aspectes, l'aprovació dels pressupostos ordinaris i extraordinaris i la fiscalització dels comptes anuals, que han d'estar auditats, de conformitat amb la Llei 4/2014, d'1 d'abril, bàsica de les cambres oficials de comerç, indústria, serveis i navegació i la Llei 14/2002, de 27 de juny, de les cambres oficials de comerç, indústria i navegació de Catalunya i del Consell General de les Cambres.

Per a exercir aquesta tutela de manera eficient cal disposar d'una norma que reguli les especificitats en matèria de comptabilitat i gestió econòmica i financera de les cambres. En l'actualitat aquestes previsions les conté l'Ordre de 15 de desembre de 2000, per la qual s'aproven les normes de gestió econòmica i financera per a les cambres oficials de comerç, indústria i navegació de Catalunya.

Després de més de vint anys de vigència, aquesta Ordre ha quedat superada tant pel transcurs del temps com per l'aprovació d'un seguit de normes que ha comportat que resulti obsoleta i que no reguli determinats aspectes necessaris. Les mancances de l'Ordre vigent s'han solucionat parcialment amb l'aprovació d'instruccions i resolucions que comporten que la normativa aplicable sigui dispersa.

S'aprova aquesta Ordre per a solucionar aquests problemes (obsolescència, dispersió i manca de regulació d'alguns aspectes) i disposar d'una única norma de referència que eviti haver-ne d'aplicar varies, que estigui actualitzada i que sigui completa. Així mateix, amb aquesta Ordre es revisen i redueixen, si escau, les càrregues administratives i obligacions d'informació que estableix l'Ordre de 15 de desembre de 2000 a les cambres. No és objectiu de l'Ordre entrar en el fons del procediment dels tràmits, això no obstant, cal fer palès el seu enquadrament dins del marc legal vigent en matèria de simplificació operativa i administració digital, és a dir, amb la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del procediment administratiu comú de les administracions públiques. En compliment de l'article 14.2.a) de l'esmentada llei, les cambres i el Consell, en ser persones jurídiques, són subjectes obligats a relacionar-se electrònicament amb les administracions públiques. Aquest requisit, inexistent en el moment d'entrada en vigor de l'antiga Ordre del 2000, sí que és un aspecte d'obligat compliment i suposa un canvi en les formes procedimentals regulades en l'anterior Ordre.

L'Ordre s'estructura en un preàmbul, 26 articles, una disposició transitòria, una derogatòria, una final i dos annexos. L'articulat estableix l'aprovació específica de les normes de gestió econòmica i financera, el calendari que cal respectar en el compliment dels tràmits davant l'òrgan tutelar de l'Administració de la Generalitat i aspectes específics relatius a la informació comptable i financera de les cambres de comerç i el Consell.

L'estructura de l'Ordre es divideix en 4 capítols. El primer es refereix a la finalitat, l'àmbit d'aplicació, el calendari i la informació comptable i financera, el segon capítol estableix els principis de la gestió pressupostària, el tercer tracta de les normes d'elaboració dels pressupostos, distingint els ordinaris dels extraordinaris i, per últim, el capítol quart regula les normes i criteris de la liquidació dels pressupostos i també tracta per separat els ordinaris i els extraordinaris.

L'annex 1 conté el Pla sectorial de comptabilitat de les cambres oficials de comerç, indústria, serveis i navegació de Catalunya i del Consell General de Cambres de Catalunya.

L'annex 2 de l'ordre recull els models d'informació que han d'emplenar les cambres de comerç i el Consell per a presentar la informació i documentació detallada en els diferents tràmits previstos en l'articulat.

Atès l'article 44 i la disposició final segona de la Llei 14/2002, així com l'article 39.3 de la Llei 13/2008, del 5 de novembre, de la presidència de la Generalitat i del Govern, vist el dictamen de la Comissió Jurídica Assessora de ...,

Ordeno,

## **Capítol 1 Finalitat, àmbit d'aplicació, calendari, informació comptable i financera**

### **Article 1 Finalitat i àmbit d'aplicació**

Les normes de la gestió pressupostària de les cambres oficials de comerç, indústria, serveis i navegació de Catalunya i del Consell General de Cambres (en endavant, les cambres de comerç i el Consell), tenen com a finalitat facilitar, d'una banda, l'elaboració i presentació dels documents corresponents per part de les cambres de comerç i el Consell i, d'altra banda, la tasca de tutela que ha d'exercir l'òrgan tutelar de l'Administració de la Generalitat. En tot cas, per a efectuar qualsevol tràmit, la relació amb l'Administració serà a través de mitjans electrònics.

Aquesta ordre és d'aplicació a les cambres oficials de comerç, indústria, serveis i navegació ubicades en l'àmbit territorial de Catalunya, així com al Consell General de Cambres de Catalunya.

### **Article 2. Calendari**

1 Les cambres de comerç i el Consell, per a la presentació de la documentació comptable i pressupostària davant l'òrgan tutelar de l'Administració de la Generalitat, s'han d'ajustar al següent calendari:

- a) El projecte de pressupost ordinari anual, juntament amb la documentació requerida a l'article 11, s'ha de presentar a l'òrgan tutelar per a la seva aprovació, abans del 30 de novembre de l'any anterior.
- b) Els comptes anuals, que inclouen la liquidació del pressupost ordinari, juntament amb la documentació requerida als articles 23 i 24 s'ha de presentar a l'òrgan tutelar per a la seva aprovació, abans del 30 d'abril de l'any següent.
- c) Els pressupostos extraordinaris s'han de presentar a l'òrgan tutelar dins el mes següent a la seva preceptiva aprovació pel Ple de la corporació, juntament amb la documentació requerida a l'article 19.
- d) Les liquidacions dels pressupostos extraordinaris s'han de presentar a l'òrgan tutelar dins el mes següent a la seva preceptiva aprovació pel Ple, juntament amb la documentació requerida a l'article 25.

2. En tots els casos, l'aprovació s'entén concedida si en el termini de dos mesos des de la data de recepció, l'òrgan tutelar no ha fet cap objecció al projecte presentat.

### **Article 3. Informe d'auditoria externa**

Els comptes anuals s'han de sotmetre a un informe d'auditoria externa, prèviament a la seva presentació per a l'aprovació per part de l'òrgan tutelar de l'Administració de la Generalitat, que s'ha d'ajustar al que estableix la Llei 22/2015, de 20 de juliol d'auditoria de comptes, o norma que la substitueixi.

### **Article 4. Obtenció de més informació**

1 L'òrgan tutelar es pot adreçar directament a l'auditor per tal de demanar la informació necessària per a l'exercici de les seves competències.

2 L'òrgan tutelar pot sol·licitar l'assessorament d'altres òrgans de fiscalització i control de la Generalitat de Catalunya.

3 L'òrgan tutelar pot, excepcionalment i motivadament, encarregar una auditoria de comptes relativa a una cambra concreta.

4 Per un correcte exercici de la tutela, l'òrgan tutelar pot sol·licitar els antecedents i la informació que consideri necessària a les cambres de comerç i al Consell General de Cambres.

### **Article 5. Aplicació supletòria**

Són d'aplicació supletòria els principis i les normes de comptabilitat generalment acceptats i, en concret, els que estableix el Reial decret 1514/2007, de 16 de novembre, pel qual s'aprova el Pla General de Comptabilitat, o la norma que el substitueixi i per les normes de desenvolupament que, en matèria comptable, dicti l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes (ICAC).

### **Article 6. Definicions**

1.Pressupost ordinari: document que recull d'una manera valorada, conjunta i sistemàtica la previsió de les despeses pressupostàries de la corporació per al període considerat i els ingressos pressupostaris amb els que s'espera comptar per a fer front a les esmentades despeses, amb l'objectiu de planificar les activitats, informar sobre la suficiència dels ingressos de l'exercici en relació a les despeses i possibilitar el control, mitjançant l'execució pressupostària, de la consecució dels objectius de la corporació. El pressupost té caràcter orientatiu en quant als crèdits inicials.

2.Pressupost extraordinari: pressupost que s'ha de formular quan es tracti de finançar activitats o inversions de caràcter no periòdic en el context d'elaboració del pressupost ordinari, i que siguin de quantia econòmica significativa en relació amb els ingressos ordinaris de la corporació.

Com a regla general les activitats o inversions objecte d'un pressupost extraordinari s'identifiquen perquè compleixen els requisits següents:

- a. Cauen fora de les activitats ordinàries i típiques de les cambres de comerç i el Consell.
- b. No s'espera, raonablement, que succeeixin amb freqüència.
- c. En el cas que no sigui establert per la normativa d'aplicació, com a regla general es considera que la quantia econòmica és significativa quan el cost del fet a finançar sigui igual o superior al deu per cent del pressupost ordinari d'ingressos de la corporació.

3. Es considera romanent, als efectes d'incorporació en el pressupost de recursos obtinguts en exercicis anteriors, els resultats positius d'exercicis anteriors, incorporats a les reserves de lliure disposició i que estiguin materialitzats en tresoreria o en altres actius líquids dins del fons de maniobra de la corporació.

En aquest sentit, per poder incorporar un romanent pel finançament d'un pressupost s'han de complir les dues condicions següents:

-S'haurà de disposar d'un saldo de reserves lliures, un cop cobertes les pèrdues d'exercicis anteriors, i les dotacions de reserves obligatòries, per import superior a l'import a incorporar.

-El fons de maniobra de la corporació haurà de mostrar un saldo positiu d'almenys l'import a finançar amb romanents d'anys anteriors.

4. Activitats públiques de les cambres de comerç i el Consell: Són les que despleguen les cambres de comerç i el Consell en exercici de les funcions públiques que els assigna la normativa vigent.

## **Capítol 2.**

### **Principis de la gestió pressupostària**

#### **Article 7. Principis generals: imputació pressupostària i desafectació**

Per a la confecció i liquidació dels pressupostos s'han de seguir amb caràcter general els criteris comptables establerts en el Pla General de Comptabilitat, i per tant la imputació dels ingressos i de les despeses en el pressupost ha de fer-se d'acord amb els principis següents:

1. Principi d'imputació pressupostària. La imputació de les operacions que s'hagin d'aplicar als pressupostos de despeses i d'ingressos s'ha d'efectuar d'acord amb els criteris següents:

- i. Les despeses i ingressos pressupostaris s'han d'imputar d'acord amb la seva naturalesa econòmica i, en el cas de les despeses, a més, d'acord amb la finalitat que es pretén aconseguir amb elles. La valoració de les partides s'ha de fer d'acord amb les normes i els criteris recollits en el Pla General de Comptabilitat, i per tant seguint el criteri de meritació. Les despeses i els ingressos pressupostaris s'han de classificar, atenent a les activitats públiques i privades.
- ii. Les despeses pressupostàries derivades d'adquisicions, obres, serveis, prestacions o despeses en general, s'han d'imputar al pressupost de l'exercici en què es realitzin i els ingressos en el moment en que es compleixin les condicions establertes en el Pla General de Comptabilitat per el seu reconeixement com ingrés, i amb càrrec al pressupost ordinari o extraordinari que correspongui.

2. Principi de desafectació. Amb caràcter general, els ingressos pressupostaris s'han de destinar a finançar la totalitat de les despeses d'aquesta naturalesa, sense que hi hagi relació directa entre uns i altres. No obstant, els ingressos s'han de classificar d'acord amb el destinació per al qual s'hagin obtingut, i s'han de diferenciar entre els que financin les activitats públic-administratives i les activitats privades. En el supòsit que determinades despeses pressupostàries es financin amb ingressos pressupostaris

específics afectats a aquestes, el sistema comptable ha de reflectir aquesta circumstància i permetre el seu seguiment.

En tot cas els ingressos i les despeses s'han de liquidar únicament en un pressupost, per la seva part meritada.

### **Article 8. Comptabilitat diferenciada**

D'acord amb la normativa d'aplicació, les cambres de comerç i el Consell han de mantenir una comptabilitat diferenciada en relació a les seves activitats públiques i privades.

Pel compliment d'aquestes obligacions, la comptabilitat de les cambres de comerç i el Consell i en el seu cas la seva gestió pressupostària, ha d'incorporar els mecanismes necessaris per tal d'identificar les partides de despeses i ingressos de les activitats públiques o privades, de forma sistemàtica i automatitzada, que ha de permetre subministrar la informació detallada requerida, tant a nivell de pressupost com dels detalls informatius previstos en la memòria dels comptes anuals, tot i la unitat de la informació requerida en els comptes anuals.

Igualment, les cambres de comerç i el Consell han de disposar dels sistemes d'identificació suficient en el seguiment comptable i pressupostari, per a aquells projectes en els que l'organisme finançador exigeixi el manteniment d'una pista d'auditoria suficient pel seguiment de l'execució del projecte.

El sistema d'identificació comptable, es pot fer a nivell de desglossament dels comptes previstos en l'adaptació del pla general de comptabilitat, mitjançant comptes o codis analítics, agrupacions de projectes, o qualsevol altre mitjà que permeti obtenir de forma automàtica la informació requerida, i amb una pista d'auditoria adequada que permeti el seguiment de les operacions.

## **Capítol 3. Normes i criteris d'elaboració dels pressupostos**

### **Article 9. Models i normativa aplicable**

Els òrgans de govern de les cambres de comerç i el Consell han d'elaborar un projecte de pressupost ordinari per a l'exercici següent que se sotmetrà a l'aprovació de l'òrgan tutelar.

Els documents que integren el pressupost ordinari s'han de formular d'acord amb els models de l'Annex 2 i tenint en compte les següents normes:

- a) La Llei 4/2014, de 1 d'abril, bàsica de les cambres oficials de comerç, indústria, serveis i navegació, i específicament les normes contingudes al capítol IV i en l'article 35 del capítol VI.
- b) La Llei 14/2002, de 27 de juny, de les cambres oficials de comerç, indústria i navegació de Catalunya i del Consell General de les Cambres, o norma que la substitueixi.
- c) Les normes contingudes en el pla sectorial de comptabilitat per a les cambres oficials de comerç, indústria, serveis i navegació de Catalunya, que consten a l'Annex 1.
- d) Qualsevol altra que dicti l'òrgan tutelar en ús de les seves competències en aquest àmbit.
- e) Qualsevol altra que, per raons específiques, li sigui d'aplicació.

## **Article 10. Estructura del pressupost ordinari**

El pressupost ordinari es compon dels elements següents:

- el pressupost ordinari d'ingressos i despeses
- el pressupost ordinari d'inversions
- la quantificació de l'aplicació de romanents, si s'escau
- la quantificació de la previsió d'excedent, si s'escau.

## **Article 11. Pressupost ordinari d'ingressos i despeses**

L'estructura del pressupost ordinari d'ingressos i despeses segueix la mateixa estructura que el compte de resultats previst en l'adaptació del Pla General de Comptabilitat de l'Annex 1, i les previsions s'han de fer en base a les normes i criteris de valoració establerts en el Pla.

El pressupost ordinari d'ingressos i despeses ha de contenir una valoració dels ingressos, indicant de forma separada els originats per l'activitat públic-administrativa de l'activitat privada, i la seva aplicació a les despeses ordinàries, i ha de formular-se seguint els criteris següents:

1 El pressupost ha de formular-se en una situació d'equilibri. Es poden aplicar romanents o preveure un excedent, si es justifiquen degudament.

2 Ha d'incorporar una conciliació del pressupost ordinari d'ingressos i despeses amb el resultat del compte de resultats, prenent en consideració els ingressos i despeses meritats en l'exercici corresponents a pressupostos extraordinaris, informant de forma detallada d'acord amb els models de l'Annex 2.

## **Article 12. Pressupost ordinari d'inversions**

1.El pressupost ordinari d'inversions ha de formular-se integrant totes les adquisicions d'immobilitzat tant material com immaterial, la finalitat de les quals sigui majoritàriament reposició d'elements amortitzats, o siguin necessàries per dur adequadament a terme l'activitat ordinària, pressupostada per a l'exercici.

2.També s'han d'incloure les inversions en actius financers de caràcter permanent, que no hagin de formar part dels pressupostos extraordinaris.

3.El pressupost ha d'indicar les fonts de finançament previstes per aquestes inversions, amb el suficient grau de desglossament, i en tot cas detallant:

- i. Els recursos generats en l'alienació d'elements de l'immobilitzat
- ii. Les subvencions i donacions previstes per el seu finançament
- iii. L'endeutament específic vinculat a les inversions
- iv. La part prevista de finançament amb romanents de la corporació.
- v. El resultat ordinari del propi exercici.

4.En el cas que l'execució dels projectes d'inversió superi l'exercici pressupostari, l'entitat ha d'incorporar les projeccions d'execució i finançament de la totalitat del període en que es preveu la seva execució, detallant per anualitats les inversions previstes i el seu finançament.

### **Article 13. Aplicació romanents al finançament de pressupostos ordinaris**

Per a incorporar un romanent pel finançament d'un pressupost, s'ha de disposar d'un saldo de reserves lliures, un cop cobertes les pèrdues d'exercicis anteriors, i les dotacions de reserves obligatòries, per import superior, i el fons de maniobra de la corporació ha de mostrar un saldo positiu d'almenys l'import a finançar amb romanents d'anys anteriors.

Tota previsió inicial de finançament dels pressupostos ordinaris amb romanents d'exercicis anteriors ha de ser informada i justificada de forma específica en la memòria justificativa del pressupost, explicitant els motius pels quals s'utilitzen els romanents d'exercicis anteriors, posant de manifest la disponibilitat d'aquests recursos i els efectes en la situació financera i patrimonial de l'entitat.

### **Article 14. Incorporació d'excedent en el pressupost ordinari**

El projecte de pressupost ordinari pot incorporar un excedent pressupostari quan es constitueixi una reserva per a futures actuacions. En aquest cas, l'acord d'aprovació del pressupost ordinari per part del Ple ha de fer esment exprés a aquesta reserva, la seva finalitat, quantificació i dotacions anuals.

### **Article 15. Documentació a aportar en presentar el pressupost ordinari d'ingressos i despeses**

Les cambres de comerç i el Consell, en el tràmit d'aprovació del pressupost ordinari d'ingressos i despeses han de presentar la documentació següent a l'òrgan tutelar:

- a) Un avanç de la situació de la realització del pressupost de l'any en curs, tancat com a mínim a 30 de setembre.
- b) Una relació del personal al servei de la corporació. Sense fer constar el nom del treballador/a, de manera individualitzada per a cada treballador/a, la seva categoria laboral, l'antiguitat, el tipus de contracte i el cost de personal previst per a l'any al qual es refereix el pressupost, distingint les retribucions brutes i la quota empresarial de la Seguretat Social.
- c) Una memòria de les accions previstes a realitzar en l'exercici, amb la informació mínima que detalla a l'article 16.
- d) Certificació de l'acord del ple, aprovant el pressupost.

### **Article 16. Informació mínima de la memòria**

La memòria de les accions previstes de l'exercici, ha d'incorporar com a mínim la informació següent, incloent la seva quantificació a efectes pressupostaris:

- a) Les actuacions que es porten a terme per a cadascuna de les línies d'activitat de les cambres de comerç i el Consell i amb informació quantificada relativa a les activitats públiques i privades.
- b) Detall dels ingressos pressupostats que procedeixen de les administracions públiques, identificant l'òrgan atorgant, els imports, els conceptes i les línies on estan emmarcades; així com les partides on han estat consignats. En cas que hi hagi un organisme intermediari, aquest s'ha d'especificar.

c) Les aportacions voluntàries de les empreses, especificant la/les partida/es on han estat consignades. Cal diferenciar els següents conceptes: les quotes, els patrocinis i les aportacions voluntàries previstes a la Llei per formar part del ple de la cambra.

d) Les subvencions o aportacions que la cambra atorgui, amb identificació el destinatari, la finalitat i l'import. Cal especificar si hi ha un compromís jurídicament vinculant.

En el supòsit que la cambra apliqui romanents d'exercicis anteriors, la memòria econòmica per a la justificació de la capacitat d'incorporació de romanents d'exercicis anteriors ha d'informar sobre:

- i. Les actuacions previstes per garantir la viabilitat econòmica i financera de la corporació i la prestació dels serveis determinats legalment, especificant els plans generals de reestructuració previstos, especialment les mesures relatives al personal de la corporació.
- ii. Una anàlisi del capital circulant de l'entitat, que garanteixi que l'aplicació prevista no provoqui que l'actiu corrent, llevat existències, sigui inferior al passiu corrent, incorporant una projecció a un any.
- iii. La justificació de l'existència de reserves voluntàries suficients.
- iv. Una projecció a quatre anys de:
  - a. Les partides més significatives del pressupost d'ingressos i despeses i d'inversions, indicant, si s'escau, la previsió futura d'aplicar romanents.
  - b. L'evolució de la tresoreria.
  - c. Totes les circumstàncies rellevants amb impacte pressupostari.

### **Article 17. Ampliacions i modificacions de pressupostos de d'ingressos i despesa o inversions ordinaris**

1. Les cambres de comerç i el Consell, en qualsevol moment de l'exercici en què s'evidenciïn canvis substancials respecte al pressupost aprovat, tant d'ingressos com de despeses, o s'incorri en qualsevol circumstància que afecti la gestió de la corporació, han d'informar-ne a l'òrgan tutelar i han de presentar, si s'escau, una modificació del pressupost aprovat amb el corresponent certificat de l'acord del Ple i la documentació necessària corresponent.

2. S'entendrà per canvis substancials tota desviació sobre el resultat pressupostari previst que sigui igual o superior al deu per cent del pressupost ordinari d'ingressos de la corporació.

3. En qualsevol cas, una ampliació del pressupost ordinari de despeses o inversions, que superi els límits establerts pels pressupostos extraordinaris, ha de ser prèviament autoritzada per l'òrgan tutelar. Amb aquesta finalitat s'ha d'aportar una memòria explicativa de la situació i les causes que provoquen l'ampliació i un nou pressupost en què consti l'inicial, l'ampliació i la consolidació dels dos.

### **Article 18. Estructura del pressupost extraordinari**

Els pressupostos extraordinaris seguiran la mateixa estructura que els pressupostos ordinaris d'inversions. Amb diferenciació dels pressupostos extraordinaris d'ingressos i despeses i els pressupostos extraordinaris d'inversions.

### **Article 19. Documentació a aportar en presentar un pressupost extraordinari**



Les cambres de comerç i el Consell, en el tràmit d'aprovació d'un pressupost extraordinari han de presentar el projecte de pressupost extraordinari i la documentació següent a l'òrgan tutelar:

- a) Una memòria explicativa.
- b) La documentació suficient que acrediti la viabilitat i el cost econòmic de l'activitat o inversió a finançar, amb indicació de les fonts de finançament.
- c) La certificació de la prèvia aprovació pel Ple de la Cambra.

#### **Capítol 4. Normes i criteris de la liquidació dels pressupostos**

##### **Article 20. La liquidació del pressupost**

La liquidació de pressupost de les cambres de comerç i el Consell ha de seguir l'esquema i criteris establerts en la seva elaboració. S'han de presentar de forma diferenciada i amb el suficient detall per la seva comprensió i seguiment:

- Liquidació del pressupost ordinari anual, amb separació del pressupost d'activitats i el d'inversió.
- Liquidació dels pressupostos extraordinaris, si s'escau, amb desglossament dels projectes d'inversió i els d'activitat específiques.
- Informació sobre l'execució dels pressupostos extraordinaris en curs

##### **Article 21. Elements de la liquidació**

Els elements relacionats amb l'execució del pressupost que es reflecteixen en l'estat de liquidació del pressupost són:

- a) Despeses pressupostàries: són els fluxos i altres despeses que suposen l'ús de crèdits consignats en el pressupost de despeses de l'entitat. La seva realització comporta obligacions a pagar pressupostàries amb origen en despeses o en adquisició d'actius.

Per a imputar-les al pressupost s'ha de seguir en termes generals el criteri de meritació establert en les normes d'elaboració dels comptes anuals, seguint el mateix ritme d'imputació.

En el cas dels pressupostos d'inversions es consideren despeses les altes previstes d'immobilitzat, així com les inversions financeres que no tinguin la consideració d'inversions d'excedents de tresoreria. En tot cas, les inversions financeres registrades comptablement com actiu fix es consideren inversions en la liquidació del pressupost anual d'inversions.

Les dotacions a les amortitzacions, la variació de deteriorament d'actius, les provisions de passiu i altres despeses que no comporten un flux monetari, en tant que la gestió econòmica de les cambres de comerç i el Consell es basa en els resultats de la comptabilitat financera, tenen també la consideració de despesa pressupostària.

- b) Ingressos pressupostaris: són els fluxos i altres ingressos que determinen recursos per finançar les despeses pressupostàries de l'entitat. Generen drets de cobrament pressupostaris, que s'han d'imputar al pressupost corresponent, amb origen en ingressos o en actius, procedents de l'alienació, venciment o cancel·lació, o en l'alienació, el venciment o la cancel·lació d'actius.

Per imputar-se a pressupost s'ha de seguir en termes generals el criteri del meritació establert en les normes d'elaboració dels comptes anuals, seguint el mateix ritme d'imputació.

Els deutes convertibles en subvencions, i l'endeutament a llarg termini que financin el pressupost d'inversió seran liquidats en el moment de la seva comptabilització com un ingrés del pressupost d'inversions, i la seva cancel·lació o devolució com una despesa del mateix pressupost.

## **Article 22. Actuació en els procediments subvencionals**

1. En els casos en què una cambra i el Consell General de Cambres actua com a líder o coordinadora en procediments subvencionals, els fons rebuts que han de ser transferits als tercers que tenen la condició de beneficiaris no han de constar com a ingressos i despeses pressupostàries de la cambra. Només s'ha de registrar com a ingrés pressupostari la part dels fons que rep la cambra com a beneficiària.

2. Així mateix, les subvencions que la Generalitat de Catalunya concedeixi al Consell General de Cambres destinades a finançar la representació dels sectors i la participació institucional, la defensa dels interessos econòmics i l'exercici de la representació que correspon legalment a les cambres, i que el Consell General de Cambres hagi de distribuir a les cambres, el Consell General de Cambres només s'ha de registrar com a ingrés pressupostari la part dels fons que rep el Consell General de Cambres com a beneficiari.

## **Article 23. Obligacions d'informació i documentació a presentar en la liquidació del pressupost ordinari**

1. Les cambres i el Consell General de Cambres, en el tràmit de liquidació del pressupost ordinari d'ingressos i despeses han de presentar la documentació següent a l'òrgan tutelar:
  - a) Els comptes anuals de l'exercici.
  - b) L'Auditoria dels comptes anuals que ha d'ajustar-se a la Llei 22/2015, de 20 de juliol d'Auditoria de Comptes, o norma que la substitueixi. L'informe d'auditoria ha d'incloure un apartat d'altra informació, en referència a la liquidació del pressupost, en el que s'haurà de manifestar sobre la coincidència de les xifres liquidades amb la informació dels comptes anuals, la incorporació de tota la informació prevista en aquestes normes i qualsevol informació que pugui ser requerida per la legislació vigent o per indicacions específiques de l'òrgan tutelar.
  - c) L'informe realitzat per l'auditor sobre les deficiències en el control intern que s'hagin posat de manifest durant els seus treballs, i comunicats a la direcció. Aquest informe ha d'incloure el seguiment de les deficiències posades de manifest en l'exercici anterior, i de les indicacions de l'òrgan tutelar incloses en resolucions relatives a anteriors presentacions de comptes.
  - d) Certificació de l'acord del ple, aprovant els comptes anuals.
2. La liquidació del pressupost ordinari anual d'ingressos i despeses de les cambres de comerç i el Consell forma part de la memòria dels comptes anuals i s'ha de

fer seguint els models que s'adjunten en el Pla sectorial comptable de les cambres de comerç i el Consell. Aquesta liquidació ha de recollir la informació mínima següent:

- a) Bases i criteris de presentació.
  - a. S'ha d'informar sobre el compliment dels procediments d'autorització o aprovació previs, indicant la data d'aprovació del pressupost.
  - b. Per a les despeses i ingressos, classificades per la seva naturalesa econòmica, s'ha d'informar del pressupost inicial, les seves modificacions i de les possibles ampliacions del pressupost inicial.
  - c. S'han d'indicar els criteris emprats per imputar a cada programa els ingressos i despeses pressupostaris/àries.
  - d. S'ha d'informar de les causes de les desviacions produïdes, així com de l'aplicació de mesures de contenció de les despeses d'estructura, si s'escau, i la consecució dels objectius previstos per la cambra.
  - e. S'ha d'informar de qualsevol altra circumstància que hagi produït un canvi en el plantejament del pressupost inicial, que impedeixi la comparació amb la liquidació que es presenta.
- b) Una explicació dels trets més significatius de l'execució del pressupost de l'exercici, que ha d'incloure la justificació de les desviacions més significatives respecte el pressupost inicial
- c) Una conciliació entre els imports liquidats i el resultat del compte de resultats.

#### **Article 24. Obligacions d'informació i documentació a presentar en la liquidació del pressupost ordinari d'inversions**

La liquidació del pressupost ordinari anual d'inversions de les cambres i del Consell General de Cambres forma part de la memòria dels comptes anuals i s'ha de fer seguint els models que s'adjunten en el Pla sectorial comptable de les cambres de comerç i el Consell. Aquesta liquidació ha de recollir la informació mínima següent:

- a) Informació sobre el compliment dels procediments d'autorització o aprovació previs, indicant la data d'aprovació del pressupost i de les seves modificacions i de les possibles ampliacions del pressupost inicial
- b) Detall sobre les adquisicions o reposicions, distingint per tipus d'inversió, que s'hagin realitzat mitjançant el pressupost ordinari d'inversions.
- c) Detall del finançament obtingut per la realització de les inversions i en el seu cas el romanent aplicat, informant de l'import i data d'autorització.
- d) S'ha d'identificar l'endeutament vinculat a les inversions realitzades i de les seves característiques, i venciments.
- e) En el cas que les actuacions tinguin un caràcter plurianual, s'ha d'informar de les previsions d'execució en els anys següents.
- f) Per a projectes d'inversió iniciats en exercicis anteriors, s'ha d'informar dels imports executats en anys anteriors, l'import executat en l'exercici i dels imports pendents al tancament.
- g) Informació, si escau, de la imputació a les línies d'activitat de les inversions realitzades.

#### **Article 25. Obligacions d'informació i documentació a presentar en la liquidació del pressupost extraordinari**

1 Les cambres i el Consell General de Cambres, en el tràmit de liquidació del pressupost extraordinari han de presentar la documentació següent a l'òrgan tutelar:

- a) Una memòria explicativa
  - b) Justificació suficient dels pagaments efectuats
  - c) La proposta d'aplicació de resultats si s'escau
  - d) La certificació de l'aprovació prèvia pel Ple de la Cambra.
2. La justificació dels pagaments efectuats es pot fer de dues maneres:
- a) Si la liquidació del pressupost extraordinari coincideix amb el tancament dels comptes anuals, l'informe d'auditoria dels comptes anuals n'ha de fer una menció expressa; o
  - b) Si és independent del tancament dels comptes anuals, cal aportar un informe emès per un auditor que es pronunciï sobre la verificació dels pagaments efectuats que consten en la liquidació del pressupost extraordinari

### **Article 26. Informació sobre l'execució dels pressupostos extraordinaris en curs**

1. Les cambres i el Consell General de Cambres, en el tràmit d'aprovació de la liquidació del pressupost ordinari, han d'incorporar informació relativa als pressupostos extraordinaris en curs:

- a) Informació sobre els pressupostos iniciats, liquidats o en execució durant l'exercici, indicant la data d'autorització o aprovació per l'òrgan tutelar.
  - b) S'han de descriure individualment amb indicació del crèdit inicial i la data de constitució, els moviments d'anys anteriors si s'escau, així com els moviments que hi ha hagut al llarg de l'exercici i el saldo al tancament.
  - c) S'ha d'informar, en relació amb els pressupostos extraordinaris en execució, de les previsions de realització en els anys següents.
2. En el cas que la Cambra o el Consell General de Cambres executin pressupostos ordinaris i extraordinaris d'inversió, es presentarà un resum dels imports totals executats i del seu finançament, diferenciant si correspon al pressupost ordinari o bé als extraordinaris.

### **Disposició addicional**

Queden sense efectes les instruccions següents:

- a) Instrucció del secretari general del Departament d'Innovació, Universitats i Empresa, de 28 de novembre de 2008, sobre la posada en marxa, amb caràcter experimental, del nou Pla Comptable aprovat pel Reial decret 1514/2007, de 16 de novembre, adaptat a les especificitats de les cambres oficials de Comerç, Indústria i Navegació de Catalunya i del Consell General de les cambres.
- b) Instrucció del secretari general d'Empresa i Competitivitat, de 20 d'octubre de 2022, per a l'elaboració del pressupost ordinari d'ingressos i despeses i inversions de l'exercici 2023 de les cambres oficials de comerç, indústria, serveis i navegació de Catalunya i del Consell General de les Cambres.

### **Disposició transitòria**

Les liquidacions del pressuposts ordinaris que s'hagin aprovat d'acord amb l'Ordre de 15 de desembre de 2000 es duran a terme segons les previsions de l'esmentada Ordre.

**Disposició derogatòria**

Sense perjudici de la disposició transitòria, queda derogada l'Ordre de 15 de desembre de 2000, per la qual s'aproven les normes de gestió econòmica i financera per a les cambres oficials de Comerç, Indústria i Navegació de Catalunya.

**Disposició final**

Aquesta Ordre entra en vigor als 20 dies de la seva publicació en el Diari Oficial de la Generalitat de Catalunya.

Barcelona,

Roger Torrent i Ramió  
Conseller d'Empresa i Treball

## **Annex 1. Pla sectorial de comptabilitat de les cambres oficials de comerç, indústria, serveis i navegació de Catalunya i Consell General de les Cambres de Catalunya, en el que s'inclouen els models a presentar amb les liquidacions dels pressupostos.**

### **Pla de comptabilitat de les cambres oficials de comerç, indústria, serveis i navegació de Catalunya i Consell General de les Cambres de Catalunya.**

#### **PRIMERA PART**

#### **MARC CONCEPTUAL DE LA COMPTABILITAT**

##### **1r Principis generals del sistema d'informació comptable**

El sistema d'informació comptable de les cambres oficials de comerç, indústria, serveis i navegació de Catalunya ha de permetre mantenir una comptabilitat diferenciada en relació a les seves activitats públiques i privades. En aquest sentit es consideraran activitats públiques, les de caràcter públic-administratiu establertes en la legislació específica aplicable a les cambres i activitats privades aquelles que, dins les funcions que tenen atribuïdes, es prestin en règim de lliure competència.

Per el compliment d'aquesta obligació, el sistema d'informació comptable de les cambres i el seu cas la seva gestió pressupostaria, haurà d'incorporar els mecanismes necessaris per poder identificar les partides de despeses i ingressos de les activitats públiques o privades, de forma sistemàtica i automatitzada, que ha de permetre donar la informació detallada requerida sobre les activitats públic-administratives i les activitats privades, tant a nivell de pressupostari, com dels detalls informatius previstos en la memòria dels comptes anuals, tot i la unitat de la informació requerida en els comptes anuals.

El sistema d'identificació comptable podrà realitzar-se a nivell de desglossament dels comptes previstos en aquest pla de comptabilitat, mitjançant comptes o codis analítics, agrupacions de projectes, o qualsevol altre mitjà que permeti obtenir de forma automàtica la informació requerida.

##### **2n Comptes anuals. Imatge fidel.**

Els comptes anuals d'una corporació comprenen el balanç, el compte de pèrdues i guanys, l'estat de canvis en el patrimoni net, l'estat de fluxos d'efectiu i la memòria. Aquests documents formen una unitat.

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, havent de mostrar la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera i dels resultats de la corporació, de conformitat amb les disposicions legals.

L'aplicació sistemàtica i regular dels requisits, principis i criteris comptables inclosos en els apartats següents haurà de conduir a que els comptes anuals mostrin la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera i dels resultats de la corporació. A aquest efecte, en la comptabilització de les operacions s'atindrà 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 mostrar la imatge fidel, se subministraran a la memòria les informacions complementàries precises per assolir aquest objectiu.

En aquells casos excepcionals en què aquest compliment fos incompatible amb la imatge fidel que han de proporcionar els comptes anuals, es considerarà improcedent l'esmentada aplicació. En aquests casos, en la memòria es motivarà suficientment aquesta circumstància i s'explicarà

la seva influència sobre el patrimoni, la situació financera i els resultats de la corporació.

### **3r 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 complir amb aquest requisit, els comptes anuals han de mostrar adequadament els riscos als quals s'enfronta la corporació.

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 corporació en el temps com a les de diferents corporacions en el mateix moment i per al mateix període de temps, ha de permetre contrastar la situació i rendibilitat de les corporacions, i implica un tractament similar per a les transaccions i altres successos econòmics que es produeixen en circumstàncies semblants. Per la seva banda, la claredat implica que, sobre la base d'un raonable coneixement de les activitats econòmiques, la comptabilitat i les finances empresarials, els usuaris dels comptes anuals, mitjançant un examen diligent de la informació subministrada, es puguin formar judicis que els facilitin la presa de decisions.

### **4t Principis comptables.**

La comptabilitat de la corporació i, en especial, el registre i la valoració dels elements dels comptes anuals, es desenvoluparan aplicant obligatòriament els principis comptables que s'indiquen a continuació:

1. Entitat en funcionament. Es considerarà, llevat de prova en contrari, que la gestió de la corporació 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, la corporació aplicarà les normes de valoració que resultin més adequades per reflectir la imatge fidel de les operacions tendents a realitzar l'actiu, cancel·lar els deutes i, si s'escau, repartir el patrimoni net resultant, havent de subministrar en la memòria dels comptes anuals tota informació significativa sobre els criteris aplicats.

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

3. Uniformitat. Adoptat un criteri dins de les alternatives que, si s'escau, es permetin, s'haurà de mantenir en el temps i aplicar-se de manera uniforme per a transaccions, altres esdeveniments i condicions que siguin similars, mentre no s'alterin els supòsits que van motivar la seva elecció. D'alterar-se aquests supòsits podrà modificar-se el criteri adoptat en el seu dia; en tal cas, aquestes circumstàncies es faran constar en la memòria, indicant la incidència quantitativa i qualitativa variació sobre els comptes anuals.

4. Prudència. S'haurà 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, sens perjudici del que disposa l'article 38 bis del Codi de Comerç, únicament es comptabilitzaran els beneficis obtinguts fins a la data de tancament de l'exercici. Per contra, s'hauran de tenir en compte tots els riscos, amb origen en l' exercici o en un altre d' anterior, tan aviat siguin coneguts, fins i tot si només es coneguessin entre la data de tancament de les comptes anuals i la data en què aquests es formulin. En aquests casos es donarà complerta informació en la memòria, sens 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 hauran de ser reformulats.

S'hauran de tenir en compte les amortitzacions i correccions de valor per deteriorament dels actius, tant si l'exercici finalitza amb benefici com amb pèrdua.

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

6. Importància relativa. S'admetrà 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 podran aparèixer agrupats amb altres de naturalesa o funció similar.

En els casos de conflicte entre principis comptables, haurà de prevaler el que indiqui millor que els comptes anuals expressin la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera i dels resultats de la corporació.

#### **5è 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 la corporació, resultants de successos passats, dels quals s'espera que la corporació obtingui beneficis o rendiments econòmics en el futur.

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

3. Patrimoni net: constitueix la part residual dels actius de la corporació, una vegada deduïts tots els seus passius. Inclou les aportacions realitzades, ja sigui en el moment de constitució o en altres de posteriors, que no tinguin la consideració de passius, així com els resultats acumulats o altres variacions que l'afectin.

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

4. Ingressos: increments en el patrimoni net de la corporació 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 patrimonial.

5. Despeses: decrements en el patrimoni net de la corporació 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'imputaran al compte de pèrdues i guanys i formaran part del resultat, excepte quan procedeixi la seva imputació directa al patrimoni net, cas en el qual es



presentaran en l'estat de canvis en el patrimoni net, d'acord amb el previst en la segona part d'aquest pla de comptabilitat o en una norma que el desenvolupi.

## **6è 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, el compte de pèrdues i guanys o l'estat de canvis en el patrimoni net, els diferents elements dels comptes anuals, d'acord amb el 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 procedirà quan, complint-se la definició dels mateixos 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 determinar-se amb un adequat grau de fiabilitat. Quan el valor s'ha 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 dels mateixos de beneficis o rendiments econòmics per a la corporació 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 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 liquidar l'obligació, s'hagin de lliurar o cedir recursos que incorporin beneficis 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 altres decrements en el patrimoni net.

3. El reconeixement d'un ingrés té lloc com a conseqüència d'un increment dels recursos de la corporació, 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, en ocasions, el reconeixement d'una despesa.

4. El reconeixement d'una despesa té lloc com a conseqüència d'una disminució dels recursos de la corporació, i sempre que la seva quantia pugui valorar-se o estimar-se amb fiabilitat. Per tant, comporta el reconeixement simultani o l'increment d'un passiu, o la desaparició o disminució d'un actiu i, en ocasions, el reconeixement d'un ingrés o d'una partida de patrimoni net.

Es registraran en el període a què es refereixen els comptes anuals, els ingressos i despeses meritats en aquest, establint-se en els casos en què sigui pertinent, una correlació entre ambdós, que en cap cas pot portar al registre d'actius o passius que no satisfacin la definició d'aquests.

## **7è Criteris de valoració.**

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

A aquest efecte, es tindran en compte els següents criteris valoratius i definicions relacionades:

### **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 s'escau i quan escaigui, el valor raonable de les altres contraprestacions compromeses derivades de l'adquisició, havent d'estar totes elles directament relacionades amb aquesta i ser necessàries per a la posada de l'actiu en condicions operatives.

El cost dels serveis prestats, inclou el preu d'adquisició dels materials consumits, el cost dels

factors directament imputables al servei, i la part que raonablement correspongui dels costos dels serveis prestats indirectament relacionats, en la mesura en què es refereixin al període de prestació de servei, es basin en el nivell d' utilització de la capacitat normal de treball dels mitjans de la corporació i siguin necessaris per a la posada en condicions operatives per la transmissió del servei.

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

## 2. Valor raonable

És el preu que es rebria per la venda d'un actiu o es pagaria per transferir o cancel·lar un passiu mitjançant una transacció ordenada entre participants en el mercat en la data de valoració. El valor raonable es determinarà sense practicar cap deducció pels costos de transacció en què pogués incórrer-se per causa d' alienació o disposició per altres mitjans. No tindrà 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.

El valor raonable s'estima per a una determinada data i, atès que les condicions de mercat poden variar amb el temps, aquest valor pot ser inadequat per a una altra data. A més, en estimar el valor raonable, la corporació ha de tenir en compte les condicions de l' actiu o passiu que els participants en el mercat tindrien en compte a l' hora de fixar el preu de l' actiu o passiu en la data de valoració. Aquestes condicions específiques inclouen, entre d' altres, per al cas dels actius, les següents:

- a) L'estat de conservació i la ubicació, i
- b) Les restriccions, si n'hi ha, sobre la venda o l'ús de l'actiu.

L'estimació del valor raonable d'un actiu no financer tindrà en consideració la capacitat d'un participant en el mercat perquè l' actiu generi beneficis econòmics en el seu màxim i millor ús o, alternativament, mitjançant la seva venda a un altre participant en el mercat que empraria l' actiu en el seu màxim i millor ús.

En l'estimació del valor raonable s'assumirà com a hipòtesi que la transacció per vendre l' actiu o transferir el passiu es duu a terme:

- a) Entre parts interessades i degudament informades, en una transacció en condicions d'independència mútua,
- b) En el mercat principal de l'actiu o passiu, entenent com a tal el mercat amb el major volum i nivell d'activitat, o
- c) En absència d'un mercat principal, en el mercat més avantatjós al qual tingui accés la corporació per a l'actiu o passiu, entès com aquell que maximitza l'import que es rebria per la venda de l'actiu o minimitza la quantitat que es pagaria per la transferència del passiu, després de tenir en compte els costos de transacció i les despeses de transport.

Llevat de prova en contrari, el mercat en el qual la corporació realitzaria normalment una transacció de venda de l' actiu o transferència del passiu es presumeix que serà el mercat principal o, en absència d'un mercat principal, el mercat més avantatjós. Els costos de transacció no inclouen els costos de transport. Si la localització és una característica de l'actiu (com pot ser el cas, per exemple, d'una matèria primera cotitzada), el preu en el mercat principal (o més avantatjós) s'ajustarà pels costos, si n'hi hagués, en els quals s'incorreria per transportar l'actiu des de la seva ubicació present a aquest mercat.

Amb caràcter general, el valor raonable es calcularà per referència a un valor fiable de mercat. En aquest sentit, el preu cotitzat en un mercat actiu serà la millor referència valor raonable, entenent-se per mercat actiu aquell en el qual es donin les següents condicions:

- a) Els béns o serveis negociats són homogenis;
- b) Poden trobar-se, pràcticament en qualsevol moment, compradors i venedors disposats a intercanviar els béns o serveis; i
- c) Els preus són públics i estan accessibles amb regularitat, reflectint transaccions amb suficient freqüència i volum.

Per a aquells elements respecte dels quals no existeixi un mercat actiu, el valor raonable s'obtindrà, si s' escau, mitjançant l'aplicació de models i tècniques de valoració.

Entre els models i tècniques de valoració s'inclou l'ús 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 valorar opcions. En qualsevol cas, les tècniques de valoració emprades hauran de ser consistents amb les metodologies acceptades i utilitzades pel mercat per a la fixació de preus, havent-se d'usar, si existeix, la que hagi demostrat obtenir unes estimacions més realistes dels preus. I hauran de tenir en compte l'ús de dades observables de mercat i altres factors que els seus participants considerarien en fixar el preu, limitant en tot el possible la utilització de consideracions subjectives i de dades no observables o contrastables.

La corporació haurà d'avaluar l'efectivitat de les tècniques de valoració que utilitzi de manera periòdica, emprant 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. D'aquesta manera, es dedueix una jerarquia en les variables utilitzades en la determinació del valor raonable i s'estableix una jerarquia de valor raonable que permet classificar les estimacions en tres nivells:

- a) Nivell 1: estimacions que utilitzen preus cotitzats sense ajustar en mercats actius per a actius o passius idèntics, als quals l' empresa pugui accedir en la data de valoració.
- b) Nivell 2: estimacions que utilitzen preus cotitzats en mercats actius per instruments similars o altres metodologies de valoració en les quals totes les variables significatives estan basades en dades de mercat ocres directament o indirectament.
- c) Nivell 3: estimacions en les quals alguna variable significativa no està basada en dades de mercat ocres.

Una estimació del valor raonable es classifica en el mateix nivell de jerarquia de valor raonable que la variable de menor nivell que sigui significativa per al resultat de la valoració. A aquests efectes, una variable significativa és aquella que té una influència decisiva sobre el resultat de l'estimació. En l' avaluació de la importància d'una variable concreta per a l'estimació es tindran en compte les condicions específiques de l' actiu o passiu que es valora.

En el valor raonable d'un instrument financer s'haurà de contemplar, entre d'altres, el risc de crèdit i, en el cas concret d'un passiu financer, es considerarà el risc d'incompliment de la corporació que inclou, entre d'altres. components, el risc de crèdit propi. No obstant això, per estimar el valor raonable no s'han de realitzar ajustaments per volum o capacitat del mercat.

Quan correspongui aplicar la valoració pel valor raonable, els elements patrimonials que no puguin valorar-se de manera fiable, ja sigui per referència a un valor de mercat o mitjançant l'aplicació dels models i tècniques de valoració abans assenyalats, es valoraran, segons escaigui, pel seu cost amortitzat o pel seu preu d' adquisició o cost de producció, minorat, si s' escau, per les partides correctores de valor que poguessin correspondre, fent esment en la memòria d'aquest fet i de les circumstàncies que ho motiven.

El valor raonable d'un actiu o passiu, per al qual no existeixi un preu cotitzat sense ajustar d'un actiu o passiu idèntic en un mercat actiu, pot valorar-se amb fiabilitat si la variabilitat en el rang de les estimacions valor raonable de l' actiu o passiu no és significativa o les probabilitats de les

diferents estimacions, dins d'aquest rang, poden ser avaluades raonablement i utilitzades en el mesurament del valor raonable.

### 3. Valor net realitzable

El valor net realitzable d'un actiu és l'import que la corporació pot obtenir per la seva alienació en el mercat, en el curs normal de l'activitat, deduint els costos estimats necessaris per dur-la a terme, així com, en el cas de les primeres matèries i dels productes en curs, els costos estimats necessaris per acabar 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 l'activitat, 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 o d'una unitat generadora d'efectiu és el valor actual dels fluxos d'efectiu futurs esperats, a través de la seva utilització en el curs normal del negoci i, en el seu cas, 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 es basaran en hipòtesis raonables i fonamentades; normalment la quantificació o la distribució dels fluxos d'efectiu està sotmesa a incertesa, i s'ha de considerar aquesta assignant probabilitats a les diferents estimacions de fluxos d'efectiu. En qualsevol cas, aquestes estimacions hauran 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 els quals la corporació no hauria incorregut de no haver pres la decisió de vendre, excloses les despeses financeres i els impostos sobre beneficis. S'inclouen les despeses legals necessaris per 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 pèrdues i guanys, mitjançant la utilització del mètode del tipus d'interès efectiu, 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, ja sigui directament com una disminució de l'import de l'actiu o mitjançant un compte corrector del seu valor.

El tipus d'interès efectiu és el tipus d'actualització que iguala el valor en llibres d'un instrument financer amb els fluxos d'efectiu estimats al llarg de la vida esperada de l'instrument, a partir de les seves condicions contractuals i sense considerar les pèrdues per risc de crèdit futures; en el seu càlcul s'inclouran 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, alienació o una altra forma de disposició d'un actiu financer, o assumptió d'un passiu financer, en els quals no s'hauria incorregut si la corporació no hagués realitzat la transacció. Entre ells s'inclouen els honoraris i les comissions pagades a agents, assessors i intermediaris, com ara 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, 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 balanç un cop deduïda, en el cas dels actius, la seva amortització acumulada i qualsevol correcció valorativa per deteriorament acumulada que es hagi registrat.

#### 10. Valor residual

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

La vida útil és el període durant el qual la corporació espera utilitzar l'actiu amortitzable. 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 part d'un o més usuaris.

### **8è Principis i normes de comptabilitat generalment acceptats.**

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

- a) El Codi de Comerç i la restant legislació mercantil que li resulti d'aplicació.
- b) Aquest pla de comptabilitat i, en tot allò que no estigui previst, supletòriament el Pla General de Comptabilitat, vigent en cada moment. aprovat pel Reial Decret 1514/2007, de 16 de novembre.
- c) Les normes de desenvolupament que, en matèria comptable, estableixi si s'escau l' Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes.
- d) La Llei 4/2014, bàsica de les cambres oficials de comerç, indústria, serveis i navegació, o la norma que la substitueixi.
- e) La Llei 14/2002, de les cambres oficials de comerç, indústria, serveis i navegació de Catalunya i el Consell General, o la norma que la substitueixi.
- f) Altra normativa aplicable a les cambres oficials de comerç, indústria, serveis i navegació de Catalunya i del Consell General de Cambres subjectes a la legislació de la Generalitat de Catalunya.

## **SEGONA PART**

### **NORMES DE REGISTRE I VALORACIÓ**

#### **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. Les normes de registre i valoració que es formulen seguidament són d'aplicació obligatòria.

## 2a Immobilitzat material.

### 1. Valoració inicial

Els béns compresos en l'immobilitzat material es valoraran pel seu cost, ja sigui aquest el preu d'adquisició o el cost de producció.

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

Així mateix, formarà part del valor de l'immobilitzat material, l'estimació inicial del valor actual de les obligacions assumides derivades del desmantellament o retir i altres associades a l'esmentat actiu, com ara els costos de rehabilitació del lloc sobre el qual s'assenta, sempre que aquestes obligacions donin lloc al registre de provisions d'acord amb el que disposa la norma aplicable a aquestes.

En els immobilitzats que necessitin un període de temps superior a un any per estar en condicions d'ús, s'inclouran en el preu d'adquisició o cost de producció les despeses financers que s'hagin meritat abans de la posada en condicions de funcionament de l'immobilitzat material i que hagin estat girats pel proveïdor o corresponguin a préstecs o 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 relacionats 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'explanació i enderroc, transport, drets aranzelaris, assegurances, instal·lació, muntatge i altres similars.

Els deutes per compra d'immobilitzat es valoraran d'acord amb el que disposa 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 pròpia empresa s'obté afegint al preu d'adquisició de les primeres matèries i altres matèries consumibles, els altres costos directament imputables a aquests béns. També s'afegirà 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 del actiu en condicions operatives. En qualsevol cas, seran aplicables els criteris generals establerts per 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 de amb actius monetaris. En les operacions de permuta de caràcter comercial, l'immobilitzat material rebut es valorarà 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 es reconeixeran en el compte de pèrdues i guanys.

Es considerarà que una permuta té caràcter comercial si:

a) La configuració (risc, calendari i import) dels fluxos d'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'empresa afectades per la permuta, es veu modificat com a conseqüència de l'operació.

A més, cal 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, el immobilitzat material rebut es valorarà 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 fos menor.

## 2. Valoració posterior

Amb posterioritat al seu reconeixement inicial, els elements de l'immobilitzat material es valoraran pel seu preu d'adquisició o cost de producció menys l'amortització acumulada i, si s'escau, l'import acumulat de les correccions valoratives per deteriorament reconegudes.

### 2.1. Amortització

Les amortitzacions hauran d'establir-se de manera sistemàtica i racional en funció de la vida útil dels béns i del seu valor residual, atenent a la depreciaió que normalment pateixin pel seu funcionament, ús i gaudi, sens perjudici de considerar també la obsolescència tècnica o comercial que pogués afectar-los.

S'amortitzarà 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, poguessin originar-se en el valor residual, la vida útil i el mètode d'amortització d'un actiu, es comptabilitzaran com a canvis en les estimacions comptables, llevat que es tractés d'un error.

Quan d'acord amb el que disposa l'apartat següent procedeixi reconèixer correccions valoratives per deteriorament, s'ajustaran les amortitzacions dels exercicis següents de l'immobilitzat deteriorat, tenint en compte el nou valor comptable. Igual procedir correspondrà en cas de reversió de les correccions valoratives per deteriorament.

### 2.2 Deteriorament del valor

Es produirà una pèrdua per deteriorament del valor d'un element de l'immobilitzat material quan el seu valor comptable superi el seu import recuperable, entès aquest 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'empresa avaluarà si existeixen indicis que algun immobilitzat material o, si s'escau, alguna unitat generadora d'efectiu puguin estar deteriorats, en el cas s'haurà d'estimar els seus imports recuperables efectuant les correccions valoratives que procedeixin. S'entén per unitat generadora d'efectiu el grup identificable més petit d'actius que genera fluxos d'efectiu que són, en bona mesura, independents dels derivats d'altres actius o grups d'actius. Els càlculs del deteriorament dels elements de l'immobilitzat material s'efectuaran element a element de forma individualitzada. Si no fos possible estimar l'import recuperable de cada bé individual, l'empresa determinarà l'import recuperable de la unitat

generadora d' efectiu a la que pertanyi cada element de l'immobilitzat. En cas que l' empresa hagi de reconèixer una pèrdua per deteriorament d' una unitat generadora d' efectiu a la qual s' hagués assignat tot o part d' un fons de comerç, reduirà en primer lloc el valor comptable del fons de comerç corresponent a aquesta unitat. Si el deteriorament superés l' import d' aquest, en segon lloc, reduirà en proporció al seu valor comptable el de la resta d' actius de la unitat generadora d' efectiu, fins al límit del major valor entre els següents: el seu valor raonable menys els costos de venda, el seu valor en ús i zero.

Les correccions valoratives per deteriorament dels elements de l'immobilitzat material, així com la seva reversió quan les circumstàncies que les van motivar haguessin deixat d' existir, es reconeixeran com una despesa o un ingrés, respectivament. , en el compte de pèrdues i guanys. La reversió del deteriorament tindrà com a límit el valor comptable de l' immobilitzat que estaria reconegut en la data de reversió si no s' hagués registrat el deteriorament del valor.

### 3. Baixa

Els elements de l'immobilitzat material es donaran de baixa en el moment de la seva alienació o disposició per una altra via o quan no s'espera obtenir beneficis 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, determinarà el benefici o la pèrdua sorgida en donar de baixa aquest element, que s'imputarà al compte de pèrdues i guanys de l'exercici en què aquesta es produeix.

Els crèdits per venda d' immobilitzat es valoraran d' acord amb el que disposa la norma relativa a instruments financers.

#### 3a Normes particulars sobre immobilitzat material.

En particular s'aplicaran les normes que a continuació s'expressen respecte als béns que en cada cas s'indiquen:

a) Solars sense edificar. S'inclouran en el seu preu d'adquisició les despeses de condicionament, com tancaments, moviment de terres, obres de sanejament i drenatge, els d' enderroc de construccions quan sigui necessari per poder efectuar 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'inclouessin costos de rehabilitació, perquè es complissin les condicions establertes en l' apartat 1 de la norma relativa a l' immobilitzat material, aquesta porció del terreny s' amortitzarà 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 estarà 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. Caldrà valorar per separat el valor del terreny i el dels edificis i altres construccions.

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

d) Els estris i eines incorporats a elements mecànics se sotmetran a les normes valoratives i d' amortització aplicables a aquests elements. Amb caràcter general, els estris i eines que no formin part d' una màquina, i el període d' utilització de la qual s' estimi inferior a un any, s' hauran de



carregar com a despesa de l'exercici. Si el període de la seva utilització fos superior a un any, es recomana, per raons de facilitat operativa, el procediment de regularització anual, mitjançant el seu recompte físic; les adquisicions es deuen al compte de l'immobilitzat, regularitzant 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 de sèrie hauran de formar part de l'immobilitzat material, calculant-se la seva depreciació segons el període de vida útil que s'estimi. Els motlles per encàrrec, utilitzats per a fabricacions aïllades, no s'hauran 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'empresa porta a terme per a si mateixa, es carregaran en els comptes de despeses que corresponguin. Els comptes d'immobilitzacions materials en curs, es carregaran per l'import d'aquestes despeses, amb abonament a la partida d'ingressos que recull els treballs realitzats per l'empresa per a si mateixa.

f) Els costos de renovació, ampliació o millora dels béns de l'immobilitzat material seran 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, havent-se de donar de baixa el valor comptable dels elements que s'hagin substituït.

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

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

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 del actiu arrendat o cedit en ús, es comptabilitzaran com a immobilitzats materials quan compleixin la definició d'actiu. L'amortització d'aquestes inversions es realitzarà en funció de la seva vida útil que serà la durada del contracte d'arrendament o cessió -inclòs el període de renovació quan existeixin evidències que suportin que aquesta es produirà-, quan aquesta sigui inferior a la vida econòmica de l'actiu.

#### 4a Inversions immobiliàries.

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

#### 5a Immobilitzat intangible.

Els criteris continguts en les normes relatives a l'immobilitzat material, s'aplicaran als elements de l'immobilitzat intangible, sens perjudici del que es disposa a continuació, del que disposa previst en les normes particulars sobre l'immobilitzat intangible, així com de l'establert per al fons de comerç en la norma relativa a combinacions de negocis.

## 1. Reconeixement

Per al reconeixement inicial d'un immobilitzat de naturalesa intangible, cal 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 de identitat.

L'esmentat criteri d'identitat implica que l'immobilitzat compleixi algun dels dos requisits següents:

- a) Sigui separable, això és, susceptible de ser separat de l'empresa 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 la corporació empresa o d'altres drets o obligacions.

En cap cas es reconeixeran com a immobilitzats intangibles les despeses ocasionades amb motiu de l'establiment, les marques, capçaleres de diaris o revistes, els segells o denominacions editorials, les llistes de clients o altres partides similars, que s'hagin generat internament.

## 2. Valoració posterior.

Els immobilitzats intangibles són actius de vida útil definida i, per tant, hauran de ser objecte d'amortització sistemàtica en el període durant el qual es preveu, raonablement, que els beneficis econòmics inherents a l'actiu produeixin rendiments per a l'empresa. Quan la vida útil d'aquests actius no pugui estimar-se de manera fiable s'amortitzaran en un termini de deu anys, sens perjudici dels terminis establerts en les normes particulars sobre l'immobilitzat intangible.

En tot cas, almenys anualment, s'haurà d'analitzar si existeixen indicis de deteriorament de valor per, si s'escau, comprovar el seu eventual deteriorament.

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

En particular s'aplicaran les normes que s'expressen respecte als béns i drets que en cada cas s'indiquen:

a) Recerca i desenvolupament. Les despeses de recerca seran despeses de l'exercici en què es realitzin. No obstant això podran activar-se com a immobilitzat intangible des del moment en què compleixin les condicions següents:

- Estar específicament individualitzats per projectes i el seu cost clarament establert perquè pugui ser distribuït en el temps.
- Tenir motius fundats de l'èxit tècnic i de la rendibilitat economicofinancera del projecte o projectes de què es tracti.

Les despeses de recerca que figurin en l'actiu s'hauran d'amortitzar durant la seva vida útil, i sempre dins del termini de cinc anys; en el cas que existeixin dubtes raonables sobre l'èxit tècnic o la rendibilitat econòmica de pràctiques del projecte, els imports registrats a l'actiu, s'hauran 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, es reconeixeran a l'actiu i s'hauran d'amortitzar durant la seva vida útil, que, en principi, es presumeix, llevat de prova en contrari, que no és superior a cinc anys; en el cas que existeixin dubtes raonables sobre l'èxit tècnic o la rendibilitat econòmica i financera del projecte, els imports registrats en el s'hauran d'imputar directament a pèrdues de l'exercici.

b) Propietat industrial. Es comptabilitzaran 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, sens perjudici dels imports que també poguessin comptabilitzar-se per raó d'adquisició a tercers dels drets corresponents. Han de ser objecte d'amortització i correcció valorativa per deteriorament segons l'especificat amb caràcter general per als immobilitzats intangibles.

c) Fons de comerç. Només podrà figurar a l'actiu, quan el seu valor es posi de manifest en virtut d'una adquisició onerosa, en el context d'una combinació de negocis.

El seu import es determinarà d'acord amb el que s'indica en la norma relativa a combinacions de negocis i s'haurà d'assignar des de la data d'adquisició entre cada una de les unitats generadores d'efectiu de l'empresa, sobre les quals s'espera que recaiguin els beneficis de les sinergies de la combinació de negocis. Amb posterioritat al reconeixement inicial, el fons de comerç es valorarà pel seu preu d'adquisició menys l'amortització acumulada i, si s'escau, l'import acumulat de les correccions valoratives per deteriorament reconegudes.

El fons de comerç s'amortitzarà durant la seva vida útil. La vida útil es determinarà de forma separada per a cada unitat generadora d'efectiu a la qual se li hagi assignat fons de comerç.

Es presumirà, llevat de prova en contrari, que la vida útil del fons de comerç és de deu anys i que la seva recuperació és lineal.

A més, almenys anualment, s'analitzarà si existeixen indicis de deteriorament de valor de les unitats generadores d'efectiu a les quals s'ha assignat un fons de comerç, i, en cas que n'hi hagi, es comprovarà el seu eventual deteriorament de valor d'acord amb el que s'indica a l'apartat 2.2 de la norma relativa a l'immobilitzat material. Les correccions valoratives per deteriorament reconegudes en el fons de comerç no seran objecte de reversió en els exercicis posteriors.

d) Drets de traspàs. Només podran figurar a l'actiu quan el seu valor es posi de manifest en virtut d'una adquisició onerosa, havent de ser objecte d'amortització i correcció valorativa per deteriorament segons el que s'especifica 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'inclouran a l'actiu, tant els adquirits a tercers com els elaborats per la pròpia empresa per a si mateixa, utilitzant els mitjans propis de què disposi, entenent-se inclosos entre les anteriors les despeses de desenvolupament de les pàgines web.

En cap cas podran figurar a l'actiu les despeses de manteniment de l'aplicació informàtica.

S'aplicaran els mateixos criteris de registre i amortització que els establerts per a les despeses de desenvolupament, aplicant-se respecte a la correcció valorativa per deteriorament els criteris especificats amb caràcter general per als immobilitzats intangibles.

f) Drets sobre béns cedits en ús

S'inclouen en aquest epígraf els drets sobre béns cedits en ús derivats d'actius transferits gratuïtament a la corporació per un període inferior a la seva vida econòmica i amb una destinació o finalitat determinada, de manera que si els béns o drets no s'utilitzessin per a la finalitat prevista haurien de ser objecte de reversió o devolució a l'entitat cedent, ja sigui com a conseqüència del que estableix la normativa aplicable o mitjançant un acord vinculant entre aquestes entitats. En el cas que la cessió gratuïta s'acordi per un període indefinit o similar a la vida econòmica del bé cedit, la corporació beneficiària registrarà en el seu actiu l'element cedit en funció de la seva naturalesa i pel valor raonable d'aquest en la data de la cessió.

S'han de reflectir en l'actiu del balanç per valor que se'ls atribueixi en el moment de la seva concessió, que es determina d'acord amb el valor raonable del dret d'ús i s'ha de registrar en el patrimoni net la subvenció o donació en capital corresponent pel mateix import fixat.

El dret d'ús s'ha d'amortitzar d'acord amb la pèrdua de valor durant el termini de la cessió. Si el termini de cessió és superior a la vida útil del bé sobre el que 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 anteriorment esmentats, n'hi ha d'altres que seran reconeguts com a tals en 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, propietat intel·lectual o llicències.

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

#### 7a Béns del Patrimoni Històric i Cultural.

Elements patrimonials mobles o immobles d'interès històric i cultural.

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.

Aquests béns presenten, en general, determinades característiques, incloent les següents:

Es poc probable que el seu valor quedi perfectament reflectit en actiu financer basat en un preu de mercat.

Les obligacions legals o estatutàries poden imposar prohibicions o restriccions per a la seva disposició a través de la venda.

Sovint no es poden reposar i el seu valor pot incrementar-se amb el temps, inclús si les seves condicions físiques es deteriorenen.

Pot ser difícil estimar la seva vida útil.

##### 1. Reconeixement i valoració

Els béns del patrimoni històric i cultural s'hauran de registrar en comptabilitat quan es compleixin els criteris de reconeixement d'un actiu previstos en el marc conceptual de la comptabilitat.

Els béns 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 dels 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.

Quan no es puguin valorar inicialment de forma fiable, els béns del patrimoni històric i cultural, no seran objecte de reconeixement en el balanç si bé s'informarà dels mateixos en la memòria.

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 diners o una sèrie de pagaments o quotes, el dret a utilitzar un actiu durant un període de temps determinat, amb independència que el 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 podran 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'haurà de qualificar com a arrendament financer, i es registrarà segons els termes establerts en els apartats següents. En un acord d'arrendament d'un actiu amb opció de compra, es presumirà que es transfereixen substancialment tots els riscos i beneficis inherents a la propietat, quan no existeixin dubtes raonables que s'ha d'exercitar aquesta opció. També es presumirà, llevat de prova en contrari, aquesta transferència, encara que no existeixi opció de compra, entre d'altres, en els següents casos:

a) Contractes d'arrendament en els quals la propietat de l'actiu es transfereix, o de les seves condicions es dedueixi que es transferirà, a l'arrendatari en finalitzar el termini del 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 aquest tingui dret a continuar amb l'arrendament, amb o sense pagament addicional, sempre que al inici de l'arrendament es tingui la certesa raonable que l'arrendatari exercitarà aquesta opció.

c) En aquells casos en què, al començament 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 fan 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 d'aquesta 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, registrarà 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 serà 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 l' opció de compra quan no existeixin dubtes raonables sobre el seu exercici i qualsevol import que hagi garantit, directa o indirectament, 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' hauran de considerar com a major valor de l' actiu. Per al càlcul del valor actual s' utilitzarà 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 es distribuirà al llarg del termini de l'arrendament i s'imputarà al compte de pèrdues i guanys de l' exercici en què es merita, aplicant el mètode del tipus d' interès efectiu. Les quotes de caràcter contingent seran despeses del exercici en què s' hi incorri.

L'arrendatari aplicarà 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 el que disposa el l'apartat 3.4 de la norma sobre instruments financers.

### 1.3. Comptabilitat de l'arrendador

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

L'arrendador reconeixerà 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 es consideraran operacions de trànsit comercial i s'aplicaran 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'imputarà al compte de pèrdues i guanys de l'exercici en què aquests interessos es meriten, 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 tractaran aplicant els criteris dels apartats 2.2.3 i 2.7 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 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 seran considerats, respectivament, com a ingrés i despesa de l' exercici en què aquests es meriten, i s'ha d' impostar al compte de pèrdues i guanys.

L'arrendador continuarà 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 es reconeixeran 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 pogués fer-se en contractar un dret d'arrendament qualificat com a operatiu, es tractarà com un cobrament o pagament anticipat per l'arrendament que s'imputarà 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 variarà la qualificació de l'actiu, ni reconeixerà beneficis ni pèrdues derivades d' aquesta transacció. Addicionalment, registrarà l'import rebut amb abonament a una partida que posi de manifest el corresponent passiu financer.

La càrrega financera total es distribuirà al llarg del termini de l'arrendament i s'imputarà al compte de pèrdues i guanys de l'exercici en què es merita, aplicant el mètode del tipus d' interès efectiu. Les quotes de caràcter contingent seran despeses del exercici en què s' hi incorri.

L'arrendador comptabilitzarà el corresponent actiu financer d' acord amb el que disposa l'apartat 1.3 d' aquesta norma.

### 4. Arrendaments de terrenys i edificis

Els arrendaments conjunts de terreny i edifici es classificaran com a operatius o financers amb els mateixos criteris que els arrendaments d' un altre tipus d' actiu. No obstant això, com normalment el terreny té una vida econòmica indefinida, en un arrendament financer conjunt, els components de terreny i edifici es consideraran de forma separada, classificant-se el corresponent al terreny com un arrendament operatiu, llevat que s' esperi que l'arrendatari adquireixi la propietat al final del període d'arrendament.

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

#### 9a Instruments financers.

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

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

a) Actius financers: efectiu i altres actius líquids equivalents, segons es defineixen en la norma 7a d' elaboració dels comptes anuals; crèdits per operacions comercials: clients i deutors diversos; crèdits a tercers: com ara els préstecs i crèdits financers concedits, inclosos els sorgits de la venda d' actius no corrents; valors representatius de deute d'altres empreses adquirits: com ara les obligacions, bons i pagarés; instruments de patrimoni d'altres empreses adquirits: accions, participacions en institucions d'inversió col·lectiva i altres instruments de patrimoni; derivats amb valoració favorable per a la corporació: entre ells, futurs o operacions a termini, opcions, permutes financeres i; altres actius financers: com ara dipòsits en entitats de crèdit, crèdits al personal, fiances i dipòsits constituïts i dividendes a cobrar.

b) Passius financers: dèbits per operacions comercials: proveïdors i creditors diversos; deutes amb entitats de crèdit; derivats amb valoració desfavorable per a l' empresa: entre ells, futurs o operacions a termini, opcions i permutes financeres; deutes amb característiques especials, i; altres passius financers: deutes amb tercers, com ara els préstecs i crèdits financers rebuts de persones o empreses 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:

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

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

c) 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 ara els descomptes comercials, operacions de "factoring" i cessions temporals i titulacions d'actius financers.

## 1. Reconeixement.

La corporació reconeixerà un instrument financer en el seu balanç quan es converteixi en una part obligada del contracte o negoci jurídic conforme a les disposicions del mateix, bé com a emissor o com a tenidor o adquirent d' aquell.

## 2. Actius financers.

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

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

1. Actius financers a valor raonable amb canvis en el compte de pèrdues i guanys.
2. Actius financers a cost amortitzat.
3. Actius financers a valor raonable amb canvis en el patrimoni net.
4. Actius financers a cost.

### 2.1 Actius financers a valor raonable amb canvis en el compte de pèrdues i guanys.

Un actiu financer s'haurà d' incloure en aquesta categoria llevat que procedeixi la seva classificació en alguna de les restants categories d' acord amb el que disposen els apartats 2.2, 2.3 i 2.4 d' aquesta norma.

Els actius financers mantinguts per negociar s'inclouran obligatòriament en aquesta categoria. El concepte de negociació d' instruments financers generalment reflecteix compres i vendes actives i freqüents amb l'objectiu de generar un guany per les fluctuacions a curt termini en el



preu o en el marge d'intermediació. Es considera que un actiu financer es posseeix per negociar quan:

a.1 S'origini o adquireixi amb el propòsit de vendre'l en el 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 vendre'ls en el curt termini).

a.2 Formi part en el moment del seu reconeixement inicial d'una cartera d'instruments financers identificats i gestionats conjuntament de la que existeixin evidències d'actuacions recents per obtenir guanys en el curt termini, o

a.3 Sigui un instrument financer derivat, sempre que no sigui un contracte de garantia financera ni hagi estat designat com a instrument de cobertura.

Per als instruments de patrimoni que no es mantinguin per negociar, ni s'hagin de valorar al cost, la corporació pot realitzar l'elecció irrevocable en el moment de la seva reconeixement inicial de presentar els canvis posteriors en el valor raonable directament en el patrimoni net.

En tot cas, la corporació pot, en el moment del reconeixement inicial, designar un actiu financer de forma irrevocable com a mesurat al valor raonable amb canvis en el compte de pèrdues i guanys, i que en cas contrari s'hagués inclòs en una altra categoria, si fent-ho elimina o redueix significativament una incoherència de valoració o asimetria comptable que sorgiria en un altre cas de la valoració dels actius o passius sobre bases diferents.

#### 2.1.1 Valoració inicial.

Els actius financers inclosos en aquesta categoria es valoraran inicialment pel seu valor raonable, que, llevat d'evidència en contrari, serà el preu de la transacció, que equivaldrà valor raonable de la contraprestació lliurada. Els costos de transacció que els siguin directament atribuïbles es reconeixeran en el compte de pèrdues i guanys de l'exercici.

#### 2.1.2 Valoració posterior.

Després del reconeixement inicial la corporació valorarà els actius financers compresos en aquesta categoria a valor raonable amb canvis en el compte de pèrdues i guanys.

#### 2.2 Actius financers a cost amortitzat.

Un actiu financer s'inclourà en aquesta categoria, fins i tot quan estigui admès a negociació en un mercat organitzat, si la corporació manté la inversió amb l'objectiu de percebre els fluxos d'efectiu derivats de l'execució del contracte, i les condicions contractuals de l'actiu financer donen lloc, en dates especificades, a fluxos d'efectiu que són únicament cobraments de principal i interessos sobre l'import del principal pendent.

Els fluxos d'efectiu contractuals que són únicament cobraments de principal i interès sobre l'import del principal pendent són inherents a un acord que té la naturalesa de préstec ordinari o comú, sense perjudici que l'operació s'acordi a un tipus d'interès zero o per sota de mercat.

Així, seria consubstancial amb tal acord un bo amb una data de venciment determinada i pel qual es cobra un tipus d'interès de mercat variable, podent estar subjecte a un límit. Per contra, no complirien aquesta condició els préstecs amb tipus d'interès variables inversos (és a dir, un tipus que té una relació inversa amb els tipus d'interès del mercat); o aquells en què l'emissor pot diferir el pagament d'interessos si amb aquest pagament es veïés afectada la seva solvència, sense que els interessos diferits meriten interessos addicionals.

La gestió d' un grup d'actius financers per obtenir els seus fluxos contractuals no implica que la corporació hagi de mantenir tots els instruments fins al seu venciment; es podrà considerar que els actius financers es gestionen amb aquest objectiu encara que s'hagin produït o s'espera que es produeixin vendes en el futur. A aquest efecte, la corporació haurà de considerar la freqüència, l'import i el calendari de les vendes en exercicis anteriors, els motius d'aquestes vendes i les expectatives en relació amb l' activitat de vendes futures.

La gestió que realitza la corporació d'aquestes inversions és una qüestió de fet i no depèn de les seves intencions per a un instrument individual. Una corporació podrà tenir més d'una política per gestionar els seus instruments financers, podent ser apropiat, en algunes circumstàncies, separar una cartera d'actius financers en carteres més petites per reflectir el nivell en què la corporació gestiona els seus actius financers. Amb caràcter general, s'inclouen en aquesta categoria els crèdits per operacions comercials i els crèdits per operacions no comercials:

a) Crèdits per operacions comercials: són aquells actius financers que s'originen en la venda de béns i la prestació de serveis per operacions de trànsit de la corporació amb cobrament ajornat, i

b) Crèdits per operacions no comercials: són aquells actius financers que, no essent instruments de patrimoni ni derivats, no tenen origen comercial i els cobraments dels quals són de quantia determinada o determinable, que procedeixen d'operacions de préstec o crèdit concedits per la corporació.

#### 2.2.1 Valoració inicial.

Els actius financers classificats en aquesta categoria es valoraran inicialment pel seu valor raonable, que, llevat d'evidència en contrari, serà el preu de la transacció, que equivaldrà al valor raonable de la contraprestació lliurada, més els costos de transacció que els siguin directament atribuïbles.

No obstant això, els crèdits per operacions comercials amb venciment no superior a un any i que no tinguin un tipus d'interès contractual explícit, així com els crèdits al personal, i els dividendes a cobrar, l'import dels quals s'espera rebre en el curt termini, es podran valorar pel seu valor nominal quan l'efecte de no actualitzar fluxos d'efectiu no sigui significatiu.

#### 2.2.2 Valoració posterior.

Els actius financers inclosos en aquesta categoria es valoraran pel seu cost amortitzat. Els interessos meritats es comptabilitzaran en el compte de pèrdues i guanys, aplicant mètode del tipus d'interès efectiu.

No obstant això, els crèdits amb venciment no superior a un any que, d'acord amb el que disposa l'apartat anterior, es valorin inicialment pel seu valor nominal, continuaran valorant-se per aquest import, llevat que s'haguessin deteriorat.

Quan els fluxos d'efectiu contractuals d'un actiu financer es modifiquen a causa de les dificultats financeres de l'emissor, la corporació analitzarà si escau comptabilitzar una pèrdua per deteriorament de valor.

#### 2.2.3 Deteriorament del valor.

Almenys al tancament de l'exercici, s'hauran d'efectuar les correccions valoratives necessàries sempre que existeixi evidència objectiva que el valor d' un actiu financer, o d' un grup d' actius financers amb similars característiques de risc valorats col·lectivament, s'ha deteriorat com a resultat d'un o més esdeveniments que hagin ocorregut després del seu reconeixement inicial i

que ocasionin una reducció o retard en els fluxos d'efectiu estimats futurs, que poden venir motivats per la insolvència del deutor. La pèrdua per deteriorament del valor d'aquests actius financers serà la diferència entre el seu valor en llibres i el valor actual dels fluxos d'efectiu futurs, inclosos, si s'escau, els procedents de l'execució de les garanties reals i personals, que s'estima 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'emprarà 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 podran utilitzar models basats en fórmules o mètodes estadístics.

Les correccions de valor per deteriorament, així com la seva reversió quan l'import de l'esmentada pèrdua disminueix per causes relacionades amb un esdeveniment posterior, es reconeixeran com una despesa o un ingrés, respectivament, en el compte de pèrdues i guanys. La reversió del deteriorament tindrà com a límit el valor en llibres de l'actiu que estaria reconegut en la data de reversió si no s'hagués registrat el deteriorament del valor. 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 prou fiable com per considerar-lo representatiu valor que pogués recuperar la corporació. El reconeixement d'interessos en els actius financers amb deteriorament creditici seguirà les regles generals, sens perjudici que de manera simultània la corporació hagi d'avaluar si aquest import serà objecte de recuperació i, si s'escau, comptabilitzi la corresponent pèrdua per deteriorament.

### 2.3 Actius financers a valor raonable amb canvis en el patrimoni net.

Un actiu financer s'inclourà en aquesta categoria quan les condicions contractuals de l'actiu financer donen lloc, en dates especificades, a fluxos d'efectiu que són únicament cobraments de principal i interessos sobre l'import del principal pendent, i no es mantingui per negociar ni procedeixi classificar-lo en la categoria regulada a l'apartat 2.2. d'aquesta norma. També s'inclouran en aquesta categoria les inversions en instruments de patrimoni per a les quals s'hagi exercitat l'opció irrevocable regulada a l'apartat 2.1 anterior.

#### 2.3.1 Valoració inicial.

Els actius financers inclosos en aquesta categoria es valoraran inicialment pel seu valor raonable, que, llevat d'evidència en contrari, serà el preu de la transacció, que equivaldrà al valor raonable de la contraprestació lliurada, més els costos de transacció que els siguin directament atribuïbles.

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

#### 2.3.2 Valoració posterior.

Els actius financers inclosos en aquesta categoria es valoraran pel seu valor raonable, sense deduir els costos de transacció en què es pogués incórrer en la seva alienació. Els canvis que es produeixin en el valor raonable es registraran 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'imputarà al compte de pèrdues i guanys. No obstant això, 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, es registraran en el compte de pèrdues i guanys.

També es registraran en el compte de pèrdues i guanys l'import dels interessos, calculats segons el mètode del tipus d'interès efectiu, i dels dividends meritats. Quan s'hagi d'assignar valor a aquests actius per baixa del balanç o un altre motiu, s'aplicarà el mètode del valor mitjà ponderat

per grups homogenis. En el supòsit excepcional que el valor raonable d' un instrument de patrimoni deixés de ser fiable, els ajustos previs reconeguts directament en el patrimoni net es tractaran de la mateixa forma disposada 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 per exercitar-los, l' import dels drets disminuirà el valor comptable dels respectius actius. Aquest import correspondrà al valor raonable o al cost dels drets, de manera consistent amb la valoració dels actius financers associats, i es determinarà aplicant alguna fórmula valorativa de general acceptació.

### 2.3.3 Deteriorament del valor.

Almenys al tancament de l'exercici, s' hauran d'efectuar les correccions valoratives necessàries sempre que existeixi evidència objectiva que el valor d' un actiu financer, o grup d' actius financers inclosos en aquesta categoria amb similars característiques de risc valorades col·lectivament, s'ha deteriorat com a resultat d'un o més esdeveniments que hagin ocorregut 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 venir motivats per la insolvència del deutor; o
- b) En el cas d' inversions en instruments de patrimoni, la manca de recuperabilitat del valor llibres de l'actiu, evidenciada, per exemple, per un descens perllongat o significatiu en el seu valor raonable. En tot cas, es presumirà que l' instrument s' ha deteriorat davant d' una caiguda d' un any i mig o d' un quaranta per cent en la seva cotització, sense que s' hagi produït la recuperació de el seu valor, sens perjudici que pogués ser necessari reconèixer una pèrdua per deteriorament abans que hagi transcorregut aquest termini o descendit la cotització en l'esmentat percentatge.

La correcció valorativa per deteriorament del valor d' aquests actius financers serà la diferència entre el seu cost o cost amortitzat menys, si s'escau, qualsevol correcció valorativa per deteriorament prèviament reconegut en el compte de pèrdues i guanys 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 existeixi una evidència objectiva de deteriorament en el valor de l' actiu, es reconeixeran en el compte de pèrdues i guanys.

Si en exercicis posteriors s'incrementés el valor raonable, la correcció valorativa reconeguda en exercicis anteriors revertirà amb abonament al compte de pèrdues i guanys de l'exercici. No obstant això, en el cas que s'incrementés el valor raonable corresponent a un instrument de patrimoni, la correcció valorativa reconeguda en exercicis anteriors no revertirà amb abonament al compte de pèrdues i guanys i es registrarà l' increment de valor raonable directament contra el patrimoni net.

### 2.4 Actius financers a cost.

En tot cas, s'inclouen en aquesta categoria de valoració:

- a) Les inversions en el patrimoni d'empreses del grup, multigrup i associades, tal com aquestes queden definides en la norma 11a d' elaboració dels comptes anuals.
- b) Les restants inversions en instruments de patrimoni el valor raonable dels quals no es pugui determinar per referència a un preu cotitzat en un mercat actiu per a un instrument idèntic, o no pugui estimar-se amb fiabilitat, i els derivats que tinguin com a subjacent aquestes inversions.
- c) Els actius financers híbrids el valor raonable dels quals no pugui estimar-se de manera fiable, llevat que es compleixin els requisits per a la seva comptabilització a cost amortitzat.

d) Les aportacions realitzades com a conseqüència d'un contracte de comptes en participació i similars.

Els préstecs participatius els interessos dels quals tinguin caràcter contingent, bé perquè es pacti un tipus d'interès fix o variable condicionat al compliment d'una fita en l'entitat prestatària (per exemple, l'obtenció de beneficis), o bé perquè es calculin exclusivament per referència a l'evolució de l'activitat de l'esmentada empresa.

Qualsevol altra actiu financer que inicialment procedís classificar en la cartera de valor raonable amb canvis en el compte de pèrdues i guanys quan no sigui possible obtenir una estimació fiable del seu valor raonable.

#### 2.4.1 Valoració inicial.

Les inversions incloses en aquesta categoria es valoraran inicialment al cost, que equivaldrà al valor raonable de la contraprestació lliurada més els costos de transacció que els siguin directament atribuïbles, havent-se de aplicar, si s'escau, en relació amb les empreses del grup, el criteri inclòs a l'apartat 2 de la norma relativa a operacions entre empreses del grup, i els criteris per determinar el cost de la combinació establerts en la norma sobre combinacions de negocis.

No obstant això, si existís una inversió anterior a la seva qualificació com a empresa del grup, multigrup o associada, es considerarà com a cost de l'esmentada inversió el valor comptable que hauria de tenir la mateixa immediatament abans que la corporació passi a tenir aquesta qualificació.

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

#### 2.4.2 Valoració posterior.

Els instruments de patrimoni inclosos en aquesta categoria es valoraran pel seu cost, menys, si s'escau, l'import acumulat de les correccions valoratives per deteriorament. Quan s'hagi d'assignar valor a aquests actius per baixa del balanç o un altre motiu, s'aplicarà el mètode del cost mitjà ponderat per grups homogenis, entenent-se per aquests els valors que tenen iguals drets.

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

Les aportacions realitzades com a conseqüència d'un contracte de comptes en participació i similars es valoraran al cost, incrementat o disminuït pel benefici o la pèrdua, respectivament, que corresponguin a la corporació com a partícip no gestor, i menys, si s'escau, l'import acumulat de les correccions valoratives per deteriorament. S'aplicarà aquest mateix criteri en els préstecs participatius els interessos dels quals tinguin caràcter contingent, bé perquè es pacti un tipus d'interès fix o variable condicionat al compliment d'una fita a la corporació prestatària (per exemple, l'obtenció de beneficis), o bé perquè es calculin exclusivament per referència a l'evolució de l'activitat de l'esmentada empresa. Si a més d'un interès contingent s'acorda un interès fix irrevocable, aquest últim es comptabilitzarà com un ingrés financer en funció de la seva meritació. Els costos de transacció s'imputaran al compte de pèrdues i guanys de forma lineal al llarg de la vida del préstec participatiu.

#### 2.4.3 Deteriorament del valor.

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

L'import de la correcció valorativa serà 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 de efectiu futurs derivats de la inversió, que per al cas d'instruments de patrimoni es calcularan, bé mitjançant la estimació dels que s'espera rebre com a conseqüència del repartiment de dividends realitzat per la corporació participada i de l'alienació o baixa en comptes de la inversió en la mateixa, bé mitjançant l'estimació de la seva participació en els fluxos d'efectiu que s'espera siguin generats per l'empresa participada, procedents tant de les seves activitats ordinàries com de la seva alienació o baixa en comptes.

Llevat de millor evidència de l'import recuperable de les inversions en instruments de patrimoni, l'estimació de la pèrdua per deteriorament d'aquesta classe d'actius es calcularà en funció del patrimoni net de la corporació participada i de les plusvàlues tàcites existents en la data de la valoració, netes de l'efecte impositiu. En la determinació d'aquest valor, i sempre que l'empresa participada hagi invertit al seu torn en una altra, s'haurà de tenir en compte el patrimoni net inclòs en els comptes anuals consolidats elaborats aplicant els criteris del Codi de Comerç i les seves normes de desenvolupament.

Amb caràcter general, el mètode indirecte d'estimació a partir del patrimoni net es podrà utilitzar en aquells casos en què pot servir per demostrar un valor recuperable mínim sense la necessitat de realitzar una anàlisi més complexa quan d'aquell es dedueix que no hi ha deteriorament.

El reconeixement de les correccions valoratives per deteriorament de valor i, si s'escau, la seva reversió, es registraran com una despesa o un ingrés, respectivament, en el compte de pèrdues i guanys. La reversió del deteriorament tindrà com a límit el valor en llibres de la d'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'hagués produït una inversió en l'empresa, prèvia a la seva qualificació com a empresa del grup, multigrup o associada, i amb anterioritat a aquesta qualificació, s'haguessin realitzat ajustaments valoratius imputats directament al patrimoni net derivats d'aquesta inversió, aquests ajustaments es mantindran després de la qualificació fins a la alienació o baixa de la inversió, moment en què es registraran en el compte de pèrdues i guanys, 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 registraran contra la partida del patrimoni net que reculli els ajustaments valoratius prèviament practicats fins a l'import dels mateixos, i l'excés, en el seu cas, es registrarà en el compte de pèrdues i guanys. 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'incrementarà, fins al límit de la indicada reducció de valor, contra la partida que hagi recollit els ajustos valoratius previs i a partir d'aquell moment el nou import sorgit es considerarà 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 es reconeixeran en el compte de pèrdues i guanys.

## 2.5 Reclassificació d'actius financers.

Quan la corporació canviï la forma en què gestiona els seus actius financers per generar fluxos d'efectiu, classificarà tots els actius afectats d'acord amb els criteris establerts en els apartats anteriors d'aquesta norma. La reclassificació de categoria no és un supòsit de baixa de balanç

sinó un canvi en el criteri de valoració. A aquests efectes, no són reclassificacions els canvis derivats de les següents circumstàncies:

a) Quan un element que anteriorment era un instrument de cobertura designat i eficaç en una cobertura de fluxos d'efectiu o en una cobertura de la inversió neta en un negoci estranger hagi deixat de complir els requisits per ser considerat com a tal.

b) Quan un element passi a ser un instrument de cobertura designat i eficaç en cobertura de fluxos d'efectiu o en una cobertura de la inversió neta en un negoci estranger.

La reclassificació efectuada conforme al paràgraf anterior es realitzarà de forma prospectiva des de la data de reclassificació, d'acord amb els següents criteris.

#### 2.5.1 Reclassificació dels actius financers a cost amortitzat a la categoria d'actius financers a valor raonable amb canvis en el compte de pèrdues i guanys i al contrari.

Si una corporació torna a classificar un actiu financer des de la categoria d'actius a cost amortitzat a la de valor raonable amb canvis en el compte de pèrdues i guanys, el seu valor raonable es mesurarà en la data de reclassificació. Qualsevol pèrdua o guany que sorgeixi, per diferència entre el cost amortitzat previ de l'actiu financer i el valor raonable, es reconeixerà en el compte de pèrdues i guanys.

Per contra, si una entitat reclassifica un actiu financer des de la categoria d'actius a valor raonable amb canvis en pèrdues i guanys a la d'actius a cost amortitzat, el seu valor raonable en la data de reclassificació passarà a ser el seu nou valor en llibres.

#### 2.5.2 Reclassificació dels actius financers a cost amortitzat a la categoria d'actius financers a valor raonable amb canvis en el patrimoni net i al contrari.

Si una corporació reclassifica un actiu financer des de la categoria d'actius a cost amortitzat a la de valor raonable amb canvis en el patrimoni net, el seu valor raonable es mesurarà en la data de reclassificació. Qualsevol pèrdua o guany que sorgeixi, per diferència entre el cost amortitzat previ de l'actiu financer i el valor raonable, es reconeixerà directament en el patrimoni net i s'aplicaran les regles relatives als actius inclosos en aquesta categoria. El tipus d'interès efectiu no s'ajustarà com a resultat de la reclassificació.

Per contra, si una cambra reclassifica un actiu financer des de la categoria de mesurament a valor raonable amb canvis en patrimoni net a la de cost amortitzat, aquest es reclassificarà al seu valor raonable en aquesta data. Els guanys i pèrdues acumulats en el patrimoni net s'ajustaran contra el valor raonable de l'actiu financer en la data de reclassificació. Com a resultat l'actiu financer es mesurarà en la data de reclassificació com si s'hagués mesurat a cost amortitzat des del seu reconeixement inicial.

#### 2.5.3 Reclassificació dels actius financers a valor raonable amb canvis en el compte de pèrdues i guanys a la categoria d'actius financers a valor raonable amb canvis en el patrimoni net i al contrari.

Si una corporació reclassifica un actiu financer des de la categoria de valor raonable amb canvis en el compte de pèrdues i guanys a la de valor raonable amb canvis en el patrimoni net, l'actiu financer es continua mesurant a valor raonable. Per al cas de inversions en instruments de patrimoni no és possible la reclassificació.

Per contra, si la corporació reclassifica un actiu financer des de la categoria de valor raonable amb canvis en el patrimoni net a la de valor raonable amb canvis en el compte de pèrdues i

guanys, l'actiu financer es continua mesurant a valor raonable, però el guany o pèrdua acumulat directament en el patrimoni net es reclassificarà al compte de pèrdues i guanys en aquesta data.

#### 2.5.4 Reclassificació de les inversions en instruments de patrimoni valorades a cost a la categoria d'actius financers a valor raonable amb canvis en pèrdues i guanys i al contrari.

Quan la inversió en el patrimoni d'una empresa del grup, multigrup o associada deixi de qualificar-se com a tal, la inversió financera que es mantingui en aquesta empresa es reclassificarà a la categoria d'actius financers a valor raonable amb canvis en el compte de pèrdues i guanys sempre que el valor raonable de les accions pugui estimar-se amb fiabilitat, llevat que la corporació opti en aquell moment per incloure la inversió en la categoria d'actius financers a valor raonable amb canvis en el patrimoni net. En aquest cas, el seu valor raonable es mesurarà en la data de reclassificació reconeixent qualsevol guany o pèrdua que sorgeixi, per diferència entre el valor comptable de l'actiu previ a la reclassificació i el valor raonable, en el compte de pèrdues i guanys, llevat que l'empresa exerceixi l'esmentada opció, cas en el qual la diferència s'imputarà directament al patrimoni net. S'aplicarà aquest mateix criteri a les inversions en altres instruments de patrimoni que puguin valorar-se amb fiabilitat.

Per contra, en el supòsit que el valor raonable d'un instrument de patrimoni deixés de ser fiable, el seu valor raonable en la data de reclassificació passarà a ser el seu nou valor en llibres.

#### 2.6 Interessos i dividendes rebuts d'actius financers.

Els interessos i dividendes d'actius financers meritats amb posterioritat al moment de l'adquisició es reconeixeran com a ingressos en el compte de pèrdues i guanys. Els interessos dels actius financers valorats a cost amortitzat 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 registraran de forma independent, atenent al seu venciment, l'import dels interessos explícits meritats i no vençuts en aquest moment, així com l'import dels dividendes acordats per l'òrgan competent en el moment de l'adquisició. S'entendrà per «interessos explícits» aquells que s'obtenen d'aplicar el tipus d'interès contractual de l'instrument financer.

Així mateix, si els dividendes distribuïts procedeixen inequívocament de resultats generats amb anterioritat a la data d'adquisició perquè s'hagin distribuït imports superiors als beneficis generats per la participada des de la no es reconeixeran com a ingressos, i minoraran el valor comptable de la inversió. El judici sobre si s'han generat beneficis per la participada es realitzarà atenent exclusivament els beneficis comptabilitzats en el compte de pèrdues i guanys individual des de la data d'adquisició, llevat que de forma no dubitada el repartiment amb càrrec a aquests beneficis s'hagi de qualificar com una recuperació de la inversió des de la perspectiva de l'entitat que rep el dividend.

#### 2.7 Baixa d'actius financers.

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

La corporació donarà 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 es hagin transferit de manera substancial els riscos i beneficis inherents a la seva propietat, en circumstàncies que s'avaluaran comparant l'exposició de la corporació, 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'entendrà que s' han cedit de manera substancial els riscos i beneficis inherents a la propietat de l'actiu financer quan la seva exposició a tal 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 (tal com les vendes en ferm d'actius, les cessions de crèdits comercials en operacions de "factoring" en què la corporació no retengui cap risc de crèdit ni d'interès, les vendes d'actius financers amb un pacte de recompra pel seu valor raonable i les titulacions d'actius financers en les quals l'empresa cedent no retengui finançaments subordinats ni concedeixi cap tipus de garantia o assumeixi algun altre tipus de risc). Si l' empresa no hagués cedit ni retingut substancialment els riscos i beneficis, l' actiu financer es donarà de baixa quan no hagués retingut el control del mateix, situació que es determinarà depenent de la capacitat unilateral del cessionari per transmetre aquest actiu, íntegrament i sense imposar condicions, a un tercer no vinculat. Si l'entitat cedent mantingués el control de l'actiu, continuarà reconeixent-lo per l'import al qual la corporació estigui exposada a les variacions de valor de l' actiu cedit, és a dir, per la seva implicació continuada, i reconeixerà 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, determinarà el guany o la pèrdua sorgida en donar de baixa aquest actiu, i formarà part del resultat del l'exercici en què aquesta es produeix.

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

La corporació no donarà de baixa els actius financers i reconeixerà un passiu financer per un import igual a la contraprestació rebuda, que es tractarà amb posterioritat d'acord amb el que disposa l'apartat 3 d' aquesta norma, en les cessions d'actius financers en què hagi retingut substancialment els riscos i beneficis inherents a la seva propietat, com ara 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 titulacions d'actius financers en què l'entitat cedent retengui finançaments subordinats o un altre tipus de garanties que absorbeixin substancialment totes les pèrdues esperades.

### 3. Passius financers.

Els instruments financers incorreguts o assumits es classificaran 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 la corporació una obligació contractual, directa o indirecta, de lliurar efectiu o un altre actiu financer, o d'intercanviar actius o passius financers amb tercers en condicions potencialment desfavorables, tal com un instrument financer que prevegi la seva recompra obligatòria per part de l'emissor, o que atorgui al tenidor el dret a exigir a l'emissor el seu rescat en una data i per un import determinat o determinable, o a rebre una remuneració predeterminada sempre que hi hagi beneficis distribuïbles, com serien determinades accions rescatables i accions o participacions sense vot.

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

1. Passius financers a cost amortitzat.

2. Passius financers a valor raonable amb canvis en el compte de pèrdues i guanys.

Sens perjudici de l'anterior, les aportacions rebudes com a conseqüència d'un contracte de comptes en participació i similars, es valoraran al cost, incrementat o disminuït per el benefici o la pèrdua, respectivament, que s' hagi d' atribuir als partícips no gestors.

S'aplicarà aquest mateix criteri en els préstecs participatius els interessos dels quals tinguin caràcter contingent, bé perquè es pacti un tipus d' interès fix o variable condicionat al compliment

d'una fita a l'empresa (per exemple, l'obtenció de beneficis), o bé perquè es calculin exclusivament per referència a l'evolució de l'activitat de l'esmentada empresa. Les despeses financeres es reconeixeran en el compte de pèrdues i guanys d'acord amb el principi de meritació, i els costos de transacció s'imputaran al compte de pèrdues i guanys d'acord amb un criteri financer o, si no resultés aplicable, de forma lineal al llarg de la vida del préstec participatiu.

Adicionalment, els passius financers originats com a conseqüència de transferències d'actius, en els quals la corporació no hagi cedit ni retingut substancialment els seus riscos i beneficis, es valoraran de manera consistent amb l'actiu cedit en els termes previstos a l'apartat 2.7.

### 3.1 Passius financers a cost amortitzat.

La corporació classificarà tots els passius financers en aquesta categoria excepte quan s'hagin de valorar a valor raonable amb canvis en el compte de pèrdues i guanys, d'acord amb els criteris inclosos en l'apartat 3.2, o es tracti d'alguna de les excepcions previstes en aquesta norma.

Amb caràcter general, s'inclouen en aquesta categoria els dèbits per operacions comercials i els dèbits per operacions no comercials:

- a) Dèbits per operacions comercials: són aquells passius financers que s'originen en la compra de béns i serveis per operacions de trànsit de l'empresa amb pagament ajornat, i
- b) Dèbits per operacions no comercials: són aquells passius financers que, no essent instruments derivats, no tenen origen comercial, sinó que procedeixen de operacions de préstec o crèdit rebuts per la corporació.

Els préstecs participatius que tinguin les característiques d'un préstec ordinari o comú també s'inclouran en aquesta categoria sens perjudici que l'operació s'acordi a un tipus d'interès zero o per sota de mercat.

#### 3.1.1 Valoració inicial.

Els passius financers inclosos en aquesta categoria es valoraran inicialment pel seu valor raonable, que, llevat d'evidència en contrari, serà el preu de la transacció, que equivaldrà valor raonable de la contraprestació rebuda ajustat pels costos de transacció que siguin directament atribuïbles.

No obstant això, els dèbits per operacions comercials 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 de les quals s'espera pagar en el curt termini, es podran 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 valoraran pel seu cost amortitzat. Els interessos meritats es comptabilitzaran en el compte de pèrdues i guanys, aplicant mètode del tipus d'interès efectiu.

No obstant això, els dèbits amb venciment no superior a un any que, d'acord amb el que disposa l'apartat anterior, es valorin inicialment pel seu valor nominal, continuaran valorant-se per aquest import.

### 3.2 Passius financers a valor raonable amb canvis en el compte de pèrdues i guanys.

En aquesta categoria s'inclouran els passius financers que compleixin alguna de les condicions següents:

a) Són passius que es mantenen per negociar. Es considera que un passiu financer es posseeix per negociar quan:

a.1 S'assumeixi principalment amb el propòsit de tornar a adquirir-lo en el curt termini.

a.2 Sigui una obligació que un venedor en curt té d'entregar actius financers que li han estat prestats (és a dir, una empresa que ven actius financers que hi havia rebut en préstec i que encara no posseeix).

a.3 Formi part en el moment del seu reconeixement inicial d'una cartera d'instruments financers identificats i gestionats conjuntament de la que existeixin evidències d'actuacions recents per obtenir guanys en el curt termini, o

a.4 Sigui un instrument financer derivat, sempre que no sigui un contracte de garantia financera ni hagi estat designat com a instrument de cobertura.

b) Des del moment del reconeixement inicial, ha estat designat per l'entitat per comptabilitzar-lo al valor raonable amb canvis en el compte de pèrdues i guanys. Aquesta designació, que serà irrevocable, només es podrà realitzar si resulta en una informació més rellevant, atès que:

b.1 S'elimina o redueix de manera significativa una incoherència o «asimetria comptable» amb altres instruments a valor raonable amb canvis en pèrdues i guanys; o

b.2 Un grup de passius financers o d'actius i passius financers es gestioni i el seu rendiment s'avaluï sobre la base del seu valor raonable d'acord amb una estratègia de gestió del risc o d'inversió documentada i es faciliti informació del grup també sobre la base del valor raonable al personal clau de la direcció, segons es defineix en la norma 12a d'elaboració dels comptes anuals.

c) Opcionalment i de forma irrevocable, es podran incloure en la seva integritat en aquesta categoria els passius financers híbrids regulats a l'apartat 5.1, sempre que es compleixin els requisits allà establerts.

Valoració inicial i posterior.

Els passius financers inclosos en aquesta categoria es valoraran inicialment pel seu valor raonable, que, llevat d'evidència en contrari, serà el preu de la transacció, que equivaldrà al valor raonable de la contraprestació rebuda. Els costos de transacció que els siguin directament atribuïbles es reconeixeran en el compte de pèrdues i guanys de l'exercici. Després del reconeixement inicial la corporació valorarà els passius financers compresos en aquesta categoria a valor raonable amb canvis en el compte de pèrdues i guanys.

3.3 Reclassificació de passius financers.

Una entitat no reclassificarà cap passiu financer. A aquests efectes, no són reclassificacions els canvis derivats de les circumstàncies següents:

a) Quan un element que anteriorment era un instrument de cobertura designat i eficaç en una cobertura de fluxos d'efectiu hagi deixat de complir els requisits per ser considerat com a tal.

b) Quan un element passi a ser un instrument de cobertura designat i eficaç en una cobertura de fluxos d'efectiu.

### 3.4 Baixa de passius financers.

La corporació donarà de baixa un passiu financer, o part del mateix, quan l'obligació s'hagi extingit; és a dir, quan hagi estat satisfeta, cancel·lada o hagi expirat. També donarà de baixa els passius financers propis que adquireixi, encara que sigui amb la intenció de recol·locar-los en el futur.

Si es produís un intercanvi d'instruments de deute entre un prestador i un prestatari, sempre que aquests tinguin condicions substancialment diferents, es registrarà la baixa del passiu financer original i es reconeixerà el nou passiu financer que sorgeixi. De la mateixa manera es registrarà 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 o comissions en què s'incorri i en la qual es recollirà així mateix qualsevol actiu cedit diferent de l'efectiu o passiu assumit, es reconeixerà en el compte de pèrdues i guanys 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 es donarà de baixa del balanç. Qualsevol cost de transacció o comissió incorreguda ajustarà l'import en llibres del passiu financer. A partir d'aquesta data, el cost amortitzat del passiu financer es determinarà aplicant el tipus d'interès efectiu que iguali el valor en llibres del passiu financer amb els fluxos d'efectiu a pagar segons les noves condicions.

A aquests efectes, les condicions dels contractes es consideraran substancialment diferents, entre altres casos, quan el valor actual dels fluxos d'efectiu del nou contracte, inclosa qualsevol comissió pagada, neta de qualsevol comissió rebuda, difereixi al menys en un deu per cent del valor actual dels fluxos d'efectiu romanents del contracte original, actualitzats ambdós imports al tipus d'interès efectiu d'aquest últim. Certes modificacions en la determinació dels fluxos d'efectiu poden no superar aquesta anàlisi quantitativa, però poden donar lloc també a una modificació substancial del passiu, tals com: un canvi de tipus d'interès fix a variable en la remuneració del passiu, la reexpressió del passiu a una divisa diferent, un préstec a tipus d'interès fix que esdevé un préstec participatiu, entre altres casos.

## 4. Casos particulars.

### 4.1 Instruments financers híbrids.

Els instruments financers híbrids són aquells que combinen un contracte principal no derivat i un derivat financer, denominat derivat implícit, que no pot ser transferit de manera independent ni té una contrapart diferent a l'instrument i l'efecte del qual és que alguns dels fluxos d'efectiu de l'instrument híbrid varien de forma similar als fluxos d'efectiu del derivat considerat de forma independent (per exemple, bons referenciats al preu d'unes accions o a l'evolució d'un índex borsari). Als efectes d'aquesta norma es diferencien dos tipus de contractes híbrids:

- a) Contractes híbrids amb un actiu financer com a contracte principal.
- b) Altres contractes híbrids.

#### 4.1.1 Contractes híbrids amb un actiu financer com a contracte principal.

La corporació aplicarà els criteris generals establerts a l'apartat 2 d'aquesta norma al contracte híbrid complet.

#### 4.1.2 Altres contractes híbrids.

S'inclouen en aquesta categoria aquells instruments híbrids que contenen un o més derivats implícits i un contracte principal que no és un actiu financer. La corporació ha de comptabilitzar per separat el derivat implícit i el contracte principal si, i només si:

- a) Les característiques i els riscos econòmics del derivat implícit no estan relacionats estretament amb els del contracte principal.
- b) Un instrument financer diferent amb les mateixes condicions que les del derivat implícit compliria la definició d' instrument derivat; i
- c) El contracte híbrid no es valora en la seva integritat a valor raonable amb canvis en el compte de pèrdues i guanys (és a dir, per exemple, un derivat que es trobi implícit en un passiu financer valorat al valor raonable amb canvis en el compte de pèrdues i guanys, no se separa).

El derivat implícit es comptabilitzarà com a tal i el contracte principal es comptabilitzarà d'acord amb la norma de registre i valoració corresponent. Si no es compleixen els requisits enumerats en el paràgraf anterior per reconèixer i valorar per separat el derivat implícit i el contracte principal, la corporació aplicarà al contracte híbrid en la seva conjunt els criteris generals de registre i valoració.

No obstant això, la corporació podrà designar, en el seu reconeixement inicial i de forma irrevocable, tot el contracte híbrid com a valor raonable amb canvis en resultats, evitant així la segregació del derivat o derivats implícits, llevat que es doni alguna circumstància següent:

- a) El derivat o derivats implícits no modifiquin de manera significativa els fluxos d'efectiu que, d'una altra manera, hauria generat l' instrument, o
- b) En considerar per primera vegada l'instrument híbrid, sigui evident que no estigui permesa la separació del derivat o derivats implícits, com seria el cas d' una opció de pagament anticipada implícita en un préstec que permeti a el seu tenidor reemborsar per anticipat el préstec per aproximadament el seu cost amortitzat.

Si es requereix per aquesta norma que la corporació separi un derivat implícit però no pugués determinar-se amb fiabilitat el valor raonable d'aquest derivat implícit sobre la base de les seves pròpies característiques, aquest valor s'estimarà per diferència entre el valor raonable de l'instrument híbrid i el del contracte principal si ambdós poguessin ser determinats amb fiabilitat; si això tampoc és possible, ja sigui en la data d'adquisició o en una altra de posterior, la corporació tractarà el contracte híbrid en el seu conjunt com un instrument financer a valor raonable amb canvis en el compte de pèrdues i guanys.

#### 4.2 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 la corporació, es tractaran com a bestretes a compte o compromisos, de compres o vendes, segons escaigui, llevat que es puguin liquidar per diferències i la corporació els designi com a mesurats a valor raonable amb canvis en pèrdues i guanys. Aquesta designació només és possible a l'inici del contracte i sempre que amb ella s'elimini o redueixi de forma significativa una «asimetria comptable» que sorgiria en un altre cas per no reconèixer aquest contracte a valor raonable.

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

Una opció emesa de compra o venda d' un actiu no financer, que pugui ser liquidada per l'import net, en efectiu o en un altre instrument financer, o mitjançant l'intercanvi d'instruments financers, també es reconeixerà i valorarà segons el que disposa aquesta norma per als instruments financers derivats perquè aquest contracte no es pot haver celebrat amb l'objectiu de rebre o lliurar una partida no financera de d'acord amb les compres, vendes o necessitats d'utilització esperades per la corporació.

#### 4.3 Contractes de garantia financera.

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

Aquests contractes es valoraran inicialment pel seu valor raonable, que, llevat d' evidència en contrari, serà igual a la prima rebuda més, en el seu cas, el valor actual de les primes a rebre.

Amb posterioritat al reconeixement inicial, i llevat que en aquest moment s' hagués classificat com a passius financers a valor raonable amb canvis en el compte de pèrdues i guanys o se'ls apliqui el que disposa l' apartat 2.7 d' aquesta norma per sorgir en la cessió d' actius financers que no compleixin els requisits per a la seva baixa de balanç, es valoraran pel major dels imports següents:

- a) L'import que resulti d' aplicar la norma relativa a provisions i contingències.
- b) L'inicialment reconegut menys, quan escaigui, la part del mateix imputada a la compte de pèrdues i guanys perquè correspongui a ingressos meritats.

La corporació que rep la garantia comptabilitzarà el cost de l'aval en el compte pèrdues i guanys com una despesa de l'explotació, sense perjudici que al tancament de l'exercici s' hagi de reconèixer la corresponent periodificació. No obstant l'anterior, en aquells supòsits en què l'aval estigui directament relacionat amb una operació financera, per exemple, quan el tipus d' interès depengui de l'atorgament de l'aval, l'obtenció del préstec i la formalització de l'aval es poden considerar una sola operació de finançament per a la corporació, en la mesura que l'aval és requisit indispensable per obtenir el préstec, circumstància que hauria de portar a incloure en el càlcul del tipus d'interès efectiu de l' operació tots els desemborsaments derivats de l'aval.

#### 4.4 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, al fet que la fiança és a llarg termini i no està remunerada) es considerarà com un pagament o cobrament anticipat per l'arrendament o prestació del servei, que s' imputarà al compte de pèrdues i guanys durant el període de l'arrendament d' acord amb el que assenyala 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, es prendrà 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 serà necessari realitzar el descompte de fluxos d'efectiu si el seu efecte no és significatiu.

## 5. Cobertures comptables.

Una cobertura és una tècnica financera mitjançant la qual un o diversos instruments financers, denominats instruments de cobertura, són designats per cobrir un risc específicament identificat que pot tenir impacte en el compte de pèrdues i guanys com a conseqüència de variacions en el valor raonable o en els fluxos d' efectiu d' una o diverses partides cobertes.

Una cobertura comptable implica que, quan es compleixi amb els requisits exigits en la norma, els instruments de cobertura i les partides cobertes es comptabilitzaran aplicant els criteris específics establerts en ella en lloc dels fixats amb caràcter general. En tot cas perquè l' empresa pugui aplicar una comptabilitat de cobertures s' han de complir totes les condicions següents:

- a) La relació de cobertura consta només d'instruments de cobertura i partides cobertes admissibles, d' acord amb el que disposen els apartats següents.
- b) La relació de cobertura es designa i documenta en el moment inicial, moment en el qual també s' ha de fixar el seu objectiu i estratègia.
- c) La cobertura ha de ser eficaç durant tot el termini previst per compensar les variacions en el valor raonable o en els fluxos d'efectiu que s'atribueixin al risc cobert, de manera consistent amb l'estratègia de gestió del risc inicialment documentada.

La corporació interromprà la comptabilitat de cobertures de forma prospectiva només quan la relació de cobertura (o una part d'ella) deixi de complir els criteris requerits, després de tenir en compte, en la seva cas, qualsevol reequilibri de la relació de cobertura; per exemple, quan l'instrument de cobertura expiri, es vengui, es resolgui o s' exerciti. Tanmateix, el registre i valoració de la cobertura no cessa en cas que la corporació revocui la designació de la cobertura si se segueixen complint la resta dels requisits.

### 5.1 Instruments de cobertura.

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 ser qualificades com a partides cobertes. No obstant això, una opció emesa no podrà ser designada com a instrument de cobertura llevat que es designi per cobrir una opció comprada, incloent aquelles opcions comprades implícites en un altre l'instrument financer.

Igualment, es poden designar com a instruments de cobertura els actius i passius financers que no siguin derivats, si es mesuren al valor raonable amb canvis en el compte pèrdues i guanys.

En el cas de cobertures de tipus de canvi, el component de risc de taxa de canvi d'un actiu financer o d'un passiu financer, que no siguin derivats, pot ser designat com a instrument de cobertura.

La corporació pot designar com a instrument de cobertura una combinació de derivats o una proporció d' aquests i de no derivats o una proporció d'aquests, incloent aquells casos en què el risc o riscos que sorgeixen d' alguns instruments de cobertura compensen els que sorgeixen d' altres.

### 5.2 Partides cobertes.

Podran ser designades com a partides cobertes, els actius i passius reconeguts, els compromisos en ferm no reconeguts, les transaccions previstes altament probables i les inversions netes en un negoci a l'estranger, que exposin la corporació a riscos específicament identificats de variacions en el valor raonable o en els fluxos d' efectiu. Les transaccions previstes altament

probables només poden ser cobertes quan suposin una exposició a les variacions en els fluxos d'efectiu que podria afectar el compte de pèrdues i guanys.

També podrà ser designada com a partida coberta una exposició agregada formada per la combinació d'una exposició que pugui considerar-se partida coberta segons el paràgraf anterior i un derivat. La partida coberta pot ser una única partida, un component d' aquesta o un grup de partides, sempre que es puguin valorar amb fiabilitat.

La corporació només podrà designar els següents components d' una partida com a partides cobertes:

a) Canvis en els fluxos d' efectiu o en el valor raonable d' una partida atribuïbles a un risc o riscos específics, sempre que, sobre la base d' una avaluació dins del context de l'estructura de mercat concreta, el component de risc sigui identificable per separat i mesurable amb fiabilitat, incloent-hi els canvis en els fluxos d'efectiu o en el valor raonable d'una partida coberta que estiguin per sobre o per sota d'un preu especificat o una altra variable (risc unilateral).

b) Un o més fluxos d' efectiu contractuals seleccionats.

c) Els components d'un import nominal, és a dir una part específica de l'import d'una partida (per exemple, el cinquanta per cent dels fluxos d'efectiu contractuals d'un préstec o els propers fluxos d'efectiu, per import de deu unitats monetàries, procedents de les vendes denominades en una moneda estrangera després de superar-se les primeres vint unitats monetàries).

Un grup de partides (incloent-hi un grup de partides que constitueix una posició neta) només serà admissible com a partida coberta si:

a) Està format per partides, incloent-hi els seus components, que individualment siguin admissibles com a partides cobertes;

b) Les partides del grup es gestionen conjuntament a efectes de la gestió del risc; y

c) En el cas d'una cobertura de fluxos d'efectiu d' un grup de partides les variacions dels quals en els fluxos d' efectiu no s'espera que siguin aproximadament proporcionals a la variació global en els fluxos d' efectiu del grup de forma que es generin posicions de risc compensades entre si:

c.1) Es tracta d' una cobertura del risc de tipus de canvi; i

c.2) La designació d' aquesta posició neta especifica l'exercici en què s'espera que les transaccions previstes afectin el compte de pèrdues i guanys, així com el seu naturalesa i volum.

### 5.3 Documentació i eficàcia de les cobertures comptables.

La documentació d'una relació de cobertura ha d'incloure la identificació de l'instrument de cobertura i de la partida coberta, la naturalesa del risc que s' ha de cobrir i la forma en què la corporació avaluarà si la relació de cobertura compleix els requisits d'eficàcia de la cobertura (juntament amb la seva anàlisi de les causes d'ineficàcia de la cobertura i el manera de determinar la ràtio de cobertura).

Perquè la cobertura es qualifiqui com a eficaç s' han de complir els requisits següents:

a) Hi ha una relació econòmica entre la partida coberta i l'instrument de cobertura.

b) El risc de crèdit no ha d'exercir un efecte dominant sobre els canvis de valor resultants d'aquesta relació econòmica; i

c) La ràtio de cobertura de la relació de cobertura comptable, entesa com la quantitat de partida coberta entre la quantitat d' element de cobertura, ha de ser la mateixa que la ràtio de cobertura que s'empri a efectes de gestió. És a dir, la ràtio de cobertura de la relació de cobertura és la mateixa que la resultant de la quantitat de la partida coberta que la corporació realment cobreix i la quantitat de l'instrument de cobertura que la corporació realment utilitza per cobrir aquesta quantitat de la partida coberta. No obstant, aquesta designació no ha de reflectir un



desequilibri entre les ponderacions de la partida coberta i de l' instrument de cobertura que generi una ineficàcia de cobertura, independentment que estigui reconeguda o no, que pugui donar lloc a un resultat comptable contrari a la finalitat de la comptabilitat de cobertura.

Complert el requisit d'eficàcia de la cobertura, la part de l'instrument de cobertura que no s'utilitzi per cobrir un risc es comptabilitzarà d'acord amb els criteris generals. La part de l'instrument de cobertura que s'ha designat com a cobertura eficaç, podrà incloure una part ineficaç residual sempre que no reflecteixi un desequilibri entre les ponderacions de la partida coberta i l'instrument. Aquesta part ineficaç serà igual a l'excés de la variació del valor de l'instrument de cobertura designat com a cobertura eficaç sobre la variació del valor de la partida coberta.

Si una relació de cobertura deixa de complir el requisit d'eficàcia de la cobertura relatiu a la ràtio de cobertura, però es manté inalterat l'objectiu de gestió del risc per a aquesta relació de cobertura designada, l'empresa ha d'ajustar la ràtio de cobertura d'aquesta relació de manera que compleixi de nou els criteris requerits al que es denominarà en aquesta norma reequilibri.

El reequilibri significa que, a efectes de la comptabilitat de cobertures, un cop iniciada una relació de cobertura la corporació ha d'ajustar les quantitats de l'instrument de cobertura o de la partida coberta en resposta als canvis que afecten els ràtio de cobertura corresponent. Habitualment, aquest ajust reflecteix canvis en les quantitats del instrument de cobertura i de la partida coberta que s'utilitzin a efectes de gestió.

L'ajust de la ràtio de cobertura es pot fer de diferents formes:

a) Es pot augmentar la ponderació de la partida coberta (amb la qual cosa al mateix temps es redueix la ponderació de l'instrument de cobertura), bé augmentant l'import de la partida coberta, bé disminuint l'import de l'instrument de cobertura.

b) Es pot augmentar la ponderació de l'instrument de cobertura (amb la qual cosa al mateix temps es redueix la ponderació de la partida coberta), bé augmentant el l'import de l'instrument de cobertura, bé disminuint l'import de la partida coberta.

Els canvis en l'import es refereixen a canvis en les quantitats que formin part de la relació de cobertura. Per tant, les disminucions de l'import no signifiquen necessàriament que les partides o transaccions deixin d'existir, o que deixi d'esperar-se que tinguin lloc, sinó que no en formin part de la relació de cobertura. Per exemple, la disminució de l'import de l'instrument de cobertura pot donar lloc al que la corporació mantingui un derivat, però només part d'aquest continuï sent un instrument de cobertura de la relació de cobertura. En aquest cas, la part del derivat que deixi de formar part de la relació de cobertura es comptabilitzaria al valor raonable amb canvis en el compte de pèrdues i guanys, llevat que es designi com a instrument de cobertura en una relació de cobertura diferent.

#### 5.4 Tipus de cobertura i registre comptable.

Als efectes del seu registre i valoració, les operacions de cobertura es classificaran 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 encara no reconeguts, o d'una concreta d'aquests, atribuïble a un risc concret que pugui afectar el compte de pèrdues i guanys (per exemple, la contractació d'una permuta financera per 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 es reconeixen en el compte de pèrdues i guanys. Quan la partida coberta sigui un compromís en ferm no reconegut o un component d'aquest, el canvi acumulat en el valor raonable de la partida coberta amb posterioritat a la seva designació es reconeixerà com un actiu o un passiu, i el guany o pèrdua corresponent es reflectirà en el compte de pèrdues i guanys.

Les modificacions en l'import en llibres de les partides cobertes que es valorin a cost amortitzat implicaran la correcció, bé des del moment de la modificació, bé (com a tard) des que cessi la comptabilitat de cobertures, del tipus d'interès efectiu del instrument.

b) Cobertura de fluxos d'efectiu: cobreix l'exposició a la variació dels fluxos d'efectiu que s'atribueixi a un risc concret associat a la totalitat o a un component d'un actiu o passiu reconegut (tal com la contractació d'una permuta financera per cobrir el risc d'un finançament a tipus d'interès variable, o a una transacció prevista altament probable (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), i que pugui afectar el compte de pèrdues i guanys. La cobertura del risc de tipus de canvi d'un compromís en ferm pot ser comptabilitzada com una cobertura de fluxos d'efectiu o com una cobertura de valor raonable.

La pèrdua o guany de l'instrument de cobertura, en la part que constitueixi una cobertura eficaç, es reconeixerà directament en el patrimoni net. Així, el component de patrimoni net que sorgeix com a conseqüència de la cobertura s'ajustarà perquè sigui igual, en termes absoluts, al menor dels dos valors següents:

b.1) La pèrdua o guany acumulat de l'instrument de cobertura des de l'inici de la cobertura.

b.2) El canvi acumulat en el valor raonable de la partida coberta (és a dir, el valor actual del canvi acumulat en els fluxos d'efectiu futurs esperats coberts) des del l'inici de la cobertura.

Qualsevol pèrdua o guany restant de l'instrument de cobertura o qualsevol pèrdua o guany requerit per compensar el canvi en l'ajust per cobertura de fluxos d'efectiu calculada d'acord amb el paràgraf anterior, representarà una ineficàcia de la cobertura que obligarà a reconèixer en el resultat de l'exercici aquestes quantitats.

Si una transacció prevista altament probable dona lloc posteriorment al reconeixement d'un actiu no financer o un passiu no financer, o una transacció prevista coberta relativa a un actiu no financer o un passiu no financer passa a ser un compromís en ferm al qual s'aplica la comptabilitat de cobertures del valor raonable, la corporació eliminarà aquest import de l'ajust per cobertura de fluxos d'efectiu i l'inclourà directament en el cost inicial o un altre import en llibres de l'actiu o del passiu. S'aplicarà aquest mateix criteri en les cobertures del risc de tipus de canvi de l'adquisició d'una inversió en una empresa del grup, multigrup o associada.

En la resta dels casos, l'ajust reconegut en patrimoni net es transferirà al compte de pèrdues i guanys en la mesura que els fluxos d'efectiu futurs esperats coberts afectin el resultat de l'exercici (per exemple, en els exercicis en què es reconegui la despesa per interessos o en què tingui lloc una venda prevista). No obstant això, si l'ajust reconegut en patrimoni net és una pèrdua i la corporació espera que tot o part d'aquesta no es recuperi en un o més exercicis futurs, aquest import que no s'espera recuperar es reclassificarà immediatament en el resultat de l'exercici.

c) Cobertura de la inversió neta en negocis a l'estranger: cobreix el risc de tipus de canvi en les inversions en societats dependents, associades, negocis conjunts i sucursals, les activitats dels quals estiguin basades o es duguin a terme en una moneda funcional diferent a la de l'empresa que elabora els comptes anuals.

En les operacions de cobertura d'inversions netes en negocis conjunts que no tinguin personalitat jurídica independent i sucursals a l'estranger, els canvis de valor dels instruments de cobertura atribuïbles al risc cobert es reconeixeran transitòriament en el patrimoni net, i s'ha d'imposar al compte de pèrdues i guanys en l'exercici o exercicis en què es produeixi l'alienació o disposició per una altra via de la inversió neta en el negoci a l'estranger.

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

## 10a Existències.

### 1. Valoració inicial

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

Els impostos indirectes que graven les existències només s'inclouran 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 estar en condicions de ser venudes, s'inclouran en el preu d'adquisició o cost de producció, les despeses financeres, en els termes previstos en la norma sobre l'immobilitzat material. Les bestretes a proveïdors a compte de subministraments futurs d'existències es valoraran pel seu cost.

Els dèbits per operacions comercials es valoraran d'acord amb el que disposa 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 altres partides similars així com els interessos incorporats al nominal dels dèbits, i s'afegiran totes les despeses addicionals que es produeixin fins que els béns es troben ubicats per a la seva venda, com ara transports, aranzels de duanes, assegurances i altres directament atribuïbles a l'adquisició de les existències. No obstant l'anterior, podran incloure's 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. Mètodes d'assignació de valor

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

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

#### 1.3. Cost de les existències en la prestació de serveis

Les existències inclouran el cost de producció dels serveis mentre encara no s'hagi reconegut l'ingrés per prestació de serveis corresponent conforme a l'establert en la norma relativa a ingressos per vendes i prestació de serveis.

### 2. Valoració posterior

Quan el valor net realitzable de les existències sigui inferior al seu preu d'adquisició o al seu cost de producció, s'efectuaran les oportunes correccions valoratives reconeixent-les com una despesa en el compte de pèrdues i guanys. En el cas de les primeres matèries i altres matèries consumibles en el procés de producció, no es realitzarà correcció valorativa sempre que s'espera que els productes acabats als quals s'incorporin siguin venuts per sobre del cost. Quan escaigui

realitzar 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 seran objecte de la correcció valorativa, a condició que el preu de venda estipulat en aquest 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 serà objecte de reversió reconeixent-lo com un ingrés en el compte de pèrdues i guanys.

## 11a Moneda estrangera.

### 1. Transaccions en 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 la funcional.

La moneda funcional és la moneda de l'entorn econòmic principal en el qual opera l'empresa. Es presumirà, llevat de prova en contrari, que la moneda funcional de les empreses domiciliades a Espanya és l'euro.

Als efectes d'aquesta norma, els elements patrimonials es diferenciaran, 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'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'inclouen, entre d'altres, els immobilitzats materials, inversions immobiliàries, el fons de comerç i altres immobilitzats intangibles, les existències, les inversions en el patrimoni d'altres empreses que compleixin els requisits anteriors, les bestretes a compte de compres o vendes, així com els passius a liquidar mitjançant el lliurament d'un actiu no monetari.

#### 1.1. Valoració inicial

Tota transacció en moneda estrangera es convertirà a moneda funcional, 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 podrà 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 s'hagin realitzat, llevat que aquest tipus hagi patit variacions significatives durant l'interval de temps considerat.

#### 1.2. Valoració posterior

##### 1.2.1. Partides monetàries

Al tancament de l'exercici es valoraran aplicant el tipus de canvi de tancament, entès com el tipus de canvi mitjà de comptat, existent en aquesta 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, es reconeixeran en el compte de pèrdues i guanys de l'exercici en què sorgeixin. En el cas particular dels actius financers de caràcter monetari classificats en la categoria de valor raonable amb canvis en el patrimoni net, 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, es realitzarà com si aquests actius es valoressin al cost amortitzat en la moneda estrangera, de manera que les diferències de canvi seran les resultants 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 es reconeixeran en el compte de pèrdues i guanys de l'exercici en què sorgeixin, mentre que els altres canvis en el l'import en llibres d'aquests actius financers es reconeixeran directament en el patrimoni net d'acord amb el que disposa l'apartat 2.3.2 de la norma relativa a instruments financers.

12a Impost sobre el Valor Afegit (IVA), Impost General Indirecte Canari (IGIC) i altres impostos indirectes.

L'IVA suportat no deduïble formarà 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, això és, producció pròpia amb destinació a l'immobilitzat de la corporació, l'IVA no deduïble s'addicionarà al cost dels respectius actius no corrents.

No alteraran 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 repercutit no formarà part de l'ingrés derivat de les operacions gravades per l'esmentat impost o de l'import net obtingut en l'alienació o disposició per una altra via en el cas de baixa en comptes d'actius no corrents.

Les regles sobre l'IVA suportat no deduïble seran aplicables, si s'escau, a l'IGIC i 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 repercutit seran aplicables a qualsevol altre impost indirecte que greu les operacions realitzades per l'empresa i que sigui rebut per compte de la Hisenda Pública. No obstant això, es comptabilitzaran com a despeses i per tant no reduiran la xifra d'ingressos d'activitats, aquells tributs que per determinar la quota a ingressar prenguin com a referència la xifra de negocis o una altra magnitud relacionada, però la fet imposable no sigui l'operació per la qual es transmeten els actius o es presten els serveis.

13a Impostos sobre beneficis.

Els impostos sobre el benefici a què es refereix aquesta norma són aquells impostos directes, ja siguin nacionals o estrangers, que es liquiden a partir d'un resultat empresarial calculat d'acord amb les normes fiscals que siguin d'aplicació. 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'aplicarà la part d'aquesta norma que correspongui a l'impost diferit, sens perjudici que quan aquests procediments s'apliquin només parcialment 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 la corporació 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, donaran 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 podran registrar d'acord amb el que disposa el 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, es reconeixerà 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, excedís de l'impost corrent per aquests exercicis, l'excés es reconeixerà com un actiu. Per a les devolucions de quotes satisfetes en exercicis anteriors a causa d'una pèrdua fiscal en l'exercici present, l'impost corrent serà la quota de exercicis anteriors que recupera la corporació com a conseqüència de les liquidacions fiscals de l'impost o impostos sobre el benefici relatives a l'exercici. En aquests casos, l'import a cobrar per la devolució de quotes satisfetes en exercicis anteriors es reconeixerà com un actiu per impost corrent.

## 2. Actius i passius per impost diferit

### 2.1. Diferències temporànies

Les diferències temporànies són aquelles derivades de la diferent valoració, comptable i fiscal, atribuïda als actius i passius, en la mesura que tinguin incidència en la càrrega fiscal futura. La valoració fiscal d'un actiu o passiu, denominada base fiscal, és l'import atribuït a aquest element d'acord amb la legislació fiscal aplicable. Pot existir algun element que tingui base fiscal encara que no tingui valor comptable i, per tant, no figuri reconegut en el balanç.

Les diferències temporànies es produeixen:

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

En altres casos, com ara:

En 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 difereixin de les atribuïdes a efectes fiscals;

En una combinació de negocis, quan els elements patrimonials es registren per un valor comptable que difereix del valor atribuït a efectes fiscals; i

En el reconeixement inicial d'un element, que no procedeixi d'una combinació de negocis, si el seu valor comptable difereix de l'atribuït a efectes fiscals.

Les diferències temporànies es classifiquen en:

Diferències temporànies 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 dels quals es deriven.

Diferències temporànies 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 dels quals es deriven.

## 2.2. Passius per impost diferit

En general, es reconeixerà un passiu per impost diferit per totes les diferències temporànies imposables, llevat que aquestes haguessin sorgit de:

El reconeixement inicial d'un fons de comerç. Tanmateix, els passius per impost diferit relacionats amb un fons de comerç, es registraran sempre que no hagin sorgit del seu reconeixement inicial.

El reconeixement inicial d'un actiu o passiu en una transacció que no és una combinació de negocis i a més no va afectar ni el resultat comptable ni la base imposable de l'impost.

## 2.3. Actius per impost diferit

D'acord amb el principi de prudència només es reconeixeran actius per impost diferit en la mesura que resulti probable que la corporació disposi de guanys fiscals futures que permetin l'aplicació d'aquests actius.

Sempre que es compleixi la condició anterior, es reconeixerà un actiu per impost diferit en els supòsits següents:

Per les diferències temporànies deduïbles;

Pel dret a compensar en exercicis posteriors les pèrdues fiscals;

Per les deduccions i altres avantatges fiscals no utilitzats, que quedin pendents de d'aplicar fiscalment.

Sens perjudici de l'anterior, no es reconeixerà un actiu per impost diferit quan la diferència temporània deduïble hagi sorgit pel reconeixement inicial d'un actiu o passiu en una transacció que no sigui una combinació de negocis i a més no va afectar ni el resultat comptable ni la base imposable de l'impost.

En la data de tancament de cada exercici, la corporació ha de reconsiderar els actius per impost diferit reconeguts i aquells que no hagi reconegut anteriorment. En aquest moment, la corporació donarà de baixa un actiu reconegut anteriorment si ja no resulta probable la seva recuperació, o registrarà qualsevol actiu d'aquesta naturalesa no reconegut anteriorment, sempre que resulti probable que la corporació 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 valoraran 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 valoraran 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 en que racionalment es prevegi recuperar o pagar l'actiu o el passiu. Únicament es reconeixeran actius o passius per impost diferit per aquelles despeses o ingressos registrades en el patrimoni net que corresponguin a les activitats que realitzi la corporació no exemptes de l'impost de societats. Així mateix, en el cas de diferències temporàries d'elements patrimonials afectes tant a activitats exemptes i no exemptes, els actius i passius per impost diferit es valoraran segons els tipus de gravamen esperats en el moment de la seva reversió.

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 la corporació donarà 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 comprendrà la part relativa a la despesa (ingrés) per l'impost corrent i la part corresponent a la despesa (ingrés) pel impost diferit.

La despesa o l'ingrés per impost corrent es correspondrà 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 correspondrà amb el reconeixement i la cancel·lació dels passius i actius per impost diferit, així com, si s'escau, pel reconeixement i imputació a la compte de pèrdues i guanys 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 impost corrent com diferit, s'inscriuran en el compte de pèrdues i guanys. No obstant això, en els següents casos els actius i passius per impost corrent i diferit tindran com a contrapartida les que a continuació es indiquen:

a) Si es relacionessin amb una transacció o succés que s'hagués reconegut directament en una partida del patrimoni net, es reconeixeran amb càrrec o abonament a l'esmentada partida.

b) Si haguessin sorgit a causa d'una combinació de negocis, es reconeixeran com els altres elements patrimonials del negoci adquirit, llevat que constitueixin actius o passius de l'adquirent, cas en el qual, la seva reconeixement o baixa no formarà part de la combinació de negocis. La despesa per impost corrent que es posi de manifest com a conseqüència de l'anul·lació de la participació prèvia en la societat adquirida, s'inscriurà en el compte de pèrdues i guanys.

Quan la modificació de la legislació tributària o l'evolució de la situació econòmica de la corporació hagin donat lloc a una variació en l'import dels passius i actius per impost diferit, aquests ajustaments constituïran un ingrés o despesa, segons correspongui, per impost diferit, en el compte de pèrdues i guanys, excepte en la mesura que es relacionin amb partides que per aplicació de les normes d'aquest pla de comptabilitat van haver de ser prèviament carregades o abonades directament a patrimoni net, cas en el qual s'imputaran directament en aquest.

En el cas de combinacions de negocis, quan en la comptabilització inicial de la combinació no es van reconèixer separatament actius per impost diferit de la corporació adquirida, per no complir els criteris de reconeixement, i posteriorment procedeixi reconèixer aquests actius, s'actuarà de la forma següent:

Els actius per impost diferit que es reconeixin dins del període de valoració a què fa referència l'apartat 2.6 de la norma de registre i valoració sobre combinacions de negocis, i que procedeixin de nova informació sobre fets i circumstàncies que existien en la data d'adquisició, reduiran, si s'escau, l'import en llibres del fons de comerç relacionat amb aquesta adquisició. Si l'import en llibres d'aquest fons de comerç és nul, qualsevol actiu per impost diferit s'haurà de reconèixer com a un ajust a la diferència negativa.

Els actius per impost diferit que es reconeixin després de l'esmentat període de valoració, o dins del període de valoració però que portin causa de fets o circumstàncies que no existien en la data d'adquisició, no donaran lloc a ajustaments en el import en llibres del fons de comerç o de la diferència negativa, havent de reconèixer-se en resultats, o si la norma ho requereix, directament en el patrimoni net.

En el cas particular d'una corporació en la qual 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 es podrà 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 el exercici;

b) Els imports de les deduccions i altres avantatges fiscals pendents d'aplicar en exercicis posteriors, reconeguts o aplicats en l'exercici, així com, si s'escau, pel reconeixement i imputació al compte de pèrdues i guanys 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 d'aquests passius o actius.

També en aquest cas particular, la despesa (ingrés) total per l'impost sobre beneficis comprendrà la part relativa a l'impost corrent i la part corresponent a l'impost diferit calculat d'acord amb l'expressat en aquest cas.

#### 14a Ingressos per vendes i prestació de serveis.

##### 1. Aspectes comuns.

Una corporació reconeixerà els ingressos pel desenvolupament ordinari de la seva activitat quan es produeixi la transferència del control dels béns o serveis compromesos amb els clients. En aquell moment, la corporació valorarà l'ingrés per l'import que reflecteixi la contraprestació a la qual esperi tenir dret a canvi d'aquests béns o serveis. Per aplicar aquest criteri fonamental de registre comptable d'ingressos, la corporació seguirà un procés complet que consta de les següents etapes successives:

a) Identificar el contracte (o contractes) amb el client, entès com un acord entre dues o més parts que crea drets i obligacions exigibles per a aquestes.

b) Identificar l'obligació o obligacions a complir en el contracte, representatives dels compromisos de transferir béns o prestar serveis a un client.

c) Determinar el preu de la transacció, o contraprestació del contracte a la qual la corporació espera tenir dret a canvi de la transferència de béns o de la prestació de serveis compromesa amb el client.

d) Assignar el preu de la transacció a les obligacions a complir, que s'haurà de realitzar en funció dels preus de venda individuals de cada bé o servei diferent que s'hagin compromès en el contracte, o bé, si s'escau, seguint una estimació del preu de venda quan aquest no sigui observable de manera independent.

e) Reconèixer l'ingrés per activitats ordinàries quan (a mesura que) la corporació compleix una obligació compromesa mitjançant la transferència d'un bé o la prestació d'un servei; compliment que té lloc quan el client obté el control d'aquest bé o servei, de manera que l'import de l'ingrés d'activitats ordinàries reconegut serà el l'import assignat a l'obligació contractual satisfeta.

Per tal de comptabilitzar els ingressos atenent el fons econòmic de les operacions, pot ocórrer 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 la inversa, transaccions diferents però lligades entre si es tractaran comptablement de forma conjunta.

Els crèdits per operacions comercials es valoraran d'acord amb el que disposa la norma relativa a instruments financers.

No es reconeixeran ingressos en les permutes d'elements homogenis com les permutes de productes acabats, o mercaderies intercanviables entre dues empreses amb l'objectiu de ser més eficaços en la seva tasca comercial de lliurar el producte als seus respectius clients.

## 2. Reconeixement.

La corporació reconeixerà els ingressos derivats d'un contracte quan (o a mesura que) es produeixi la transferència al client (receptor del béns o serveis) del control sobre els béns o serveis compromesos (és a dir, la o les obligacions a complir).

El control d'un bé o servei (un actiu) fa referència a la capacitat per decidir plenament sobre l'ús d'aquest element patrimonial i obtenir substancialment tots els seus restants. El control inclou la capacitat d'impedir que altres entitats decideixin sobre l'ús de l'actiu i obtinguin els seus beneficis.

Per a cada obligació a complir (lliurament de béns o prestació de serveis) que s'hagués identificat, la corporació determinarà al començament del contracte si el compromís assumit es complirà al llarg del temps o en un moment determinat.

Els ingressos derivats dels compromisos (amb caràcter general, de prestacions de serveis) que es compleixen al llarg del temps es reconeixeran en funció del grau d'avanç o progrés cap al compliment complet de les obligacions contractuals sempre que la corporació disposi d'informació fiable per realitzar el mesurament del grau d'avanç.

La corporació revisarà i, si s'escau, modificarà les estimacions de l'ingrés a reconèixer, a mesura que compleix amb el compromís assumit. La necessitat d'aquests revisions no indica, necessàriament, que el desenllaç o resultat de l'operació no pugui ser estimat amb fiabilitat.

Quan, a una data determinada, la corporació no sigui capaç de mesurar raonablement el grau de compliment de l'obligació (per exemple, en les primeres etapes d'un contracte), però espera recuperar els costos incorreguts per satisfer aquest compromís fins a la data, només es reconeixeran ingressos d'activitats ordinàries i la corresponent contraprestació (dret de cobrament) en un import equivalent als d'incorreguts fins aquesta data.

En el cas de les obligacions contractuals que es compleixen en un moment determinat, els ingressos derivats de la seva execució es reconeixeran en aquesta data. Fins que no es produeixi aquesta circumstància, els costos incorreguts en la producció o fabricació del producte (béns o serveis) es comptabilitzaran com a existències.

Quan existeixin dubtes relatius al cobrament del dret de crèdit prèviament reconegut com a ingressos per venda o prestació de serveis, la pèrdua per deteriorament es registrarà com una despesa per correcció de valor per deteriorament i no com un menor ingrés.

### 2.1 Compliment de l'obligació al llarg del temps.

S'entendrà que la corporació transfereix el control d'un actiu (amb caràcter general, d'un servei) al llarg del temps quan es compleix un dels següents criteris:

a) El client rep i consumeix de forma simultània els beneficis proporcionats per l'activitat de la corporació (generalment, la prestació d'un servei) a mesura que la corporació la desenvolupa, com succeeix en alguns serveis recurrents (seguretat o neteja). En tal si una altra empresa assumís el contracte no necessitaria realitzar novament de forma substancial el treball completat fins a la data.

b) La corporació produeix o millora un actiu (tangible o intangible) que el client controla a mesura que es desenvolupa l'activitat (per exemple, un servei de construcció efectuat sobre un terreny del client).

c) La corporació elabora un actiu específic per al client (amb caràcter general, un servei o una instal·lació tècnica complexa o un bé particular amb especificacions singulars) sense un ús alternatiu i la corporació té un dret exigible al cobrament per la activitat que s'hagi completat fins ara (per exemple, serveis de consultoria que donin lloc a una opinió professional per al client).

Si la transferència del control sobre l'actiu no es produeix al llarg del temps la corporació reconeixerà l'ingrés seguint els criteris establerts per a les obligacions que es compleixen en un moment determinat.

## 2.2 Indicadors de compliment de l'obligació en un moment del temps.

Per identificar el moment concret en què el client obté el control de l'actiu (amb caràcter general, un bé), la corporació considerarà, entre d'altres, els següents indicadors:

a) El client assumeix els riscos i beneficis significatius inherents a la propietat de l'actiu. En avaluar aquest punt, la corporació exclourà qualsevol risc que doni lloc a una obligació separada, diferent del compromís de transferir l'actiu. Per exemple, la corporació pot haver transferit el control de l'actiu però no haver satisfet l'obligació de proporcionar serveis de manteniment durant la vida útil de l'actiu.

b) La corporació ha transferit la possessió física de l'actiu. Tanmateix, la possessió física pot no coincidir amb el control d'un actiu. Així, per exemple, en alguns acords de recompra i en alguns acords de dipòsit, un client o consignatari pot tenir la possessió física d'un actiu que controla la corporació cedent d'aquest actiu i, per tant, aquest no es pot considerar transferit. Per contra, en acords de lliurament posterior a la facturació, la corporació pot tenir la possessió física d'un actiu que controla el client.

c) El client ha rebut (acceptat) l'actiu a conformitat d'acord amb les especificacions contractuals. Si una empresa pot determinar de forma objectiva que s'ha transferit el control del bé o servei al client d'acord amb les especificacions acordades, l'acceptació d'aquest últim és una formalitat que no afectaria la determinació sobre la transferència del control. Per exemple, si la clàusula d'acceptació es basa en el compliment de característiques de mida o pes especificades, la corporació podria determinar si aquests criteris s'han complert abans de rebre confirmació de la acceptació del client.

No obstant això, si la corporació no pot determinar de forma objectiva que el bé o servei proporcionat al client reuneix les especificacions acordades en el contracte no podrà concloure que el client ha obtingut el control fins que rebí l'acceptació del client. Quan es lliuren productes (béns o serveis) a un client en règim de prova o avaluació i aquest no s'ha compromès a pagar la contraprestació fins que venci el període de prova, el control del producte no s'ha transferit al client fins que aquest l'accepti o venci l'esmentat termini sense haver comunicat la seva disconformitat.

d) La corporació té un dret de cobrament per transferir l'actiu.

e) El client té la propietat de l'actiu. No obstant això, quan la corporació conserva el dret de propietat només com a protecció contra l'incompliment del client, aquesta circumstància no impediria al client obtenir el control de l'actiu.

## 3. Valoració.

Els ingressos ordinaris procedents de la venda de béns i de la prestació de serveis es valoraran per l'import monetari o, si s'escau, pel valor raonable de la contrapartida, rebuda o que s'espera

rebre, derivada de la mateixa, que, llevat d' evidència en contrari, serà el preu acordat per als actius a transferir al client, deduït: l'import de qualsevol descompte, rebaixa en el preu o altres partides similars que la corporació pugui concedir, així com els interessos incorporats al nominal dels crèdits. No es podran 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.

No formaran part dels ingressos els impostos que graven les operacions de lliurament de béns i prestació de serveis que la corporació 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.

La corporació prendrà en compte en la valoració de l'ingrés la millor estimació de la contraprestació variable si és altament probable que no es produeixi una reversió significativa de l'import de l'ingrés reconegut quan posteriorment es resolgui la incertesa associada a l'esmentada contraprestació.

Per excepció a la regla general, la contraprestació variable relacionada amb els acords de cessió de llicències, en forma de participació en les vendes o en l'ús d' aquests actius, només es reconeixerà quan (o a mesura que) ocorri el que sigui posterior dels següents successos:

a) Tingui lloc la venda o l' ús posterior; o

b) L'obligació que assumeix la corporació en virtut del contracte i a la qual s'ha assignat part o tota la contraprestació variable ha estat satisfeta (o parcialment satisfeta).

## 15a Provisions i contingències.

### 1. Reconeixement

La corporació reconeixerà com a provisions els passius que, complint la definició i els criteris de registre o reconeixement comptable continguts en el Marc Conceptual de la Comptabilitat, resultin indeterminats respecte al seu import o a 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 últim cas, el seu naixement se situa en l'expectativa vàlida creada per la corporació enfront de tercers, d'assumpció d' una obligació per part d' aquella.

En la memòria dels comptes anuals s'haurà d' informar sobre les contingències que tingui la corporació 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 valoraran en la data de tancament de l'exercici, pel valor actual de la millor estimació possible de l'import necessari per cancel·lar o transferir a un tercer l' obligació, registrant-se els ajustos 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 serà necessari dur a terme cap tipus de descompte.

La compensació a rebre d'un tercer en el moment de liquidar l'obligació, no suposarà una minoració de l'import del deute, sens perjudici del reconeixement en l'actiu de la corporació del corresponent dret de cobrament, sempre que no existeixin dubtes que aquest reemborsament serà percebut. L'import pel qual es registrarà l' esmentat actiu no podrà excedir de l'import de l'obligació registrada comptablement. Només quan existeixi un vincle legal o contractual, pel qual s'hagi exterioritzat part del risc, i en virtut del la corporació no estigui obligada a respondre, es tindrà en compte per estimar l'import pel qual, en el seu cas, figurarà la provisió.

## 16a Passius per retribucions a llarg termini al personal.

Tindran la consideració de retribucions a llarg termini al personal, les prestacions post-ocupació, com ara 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 què es presta el servei. No seran objecte d' aquesta norma les retribucions basades en instruments de patrimoni a què es refereix la següent norma.

### 1. Retribucions a llarg termini d'aportació definida

Les retribucions a llarg termini al personal tindran 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 la corporació no tingui l'obligació legal, contractual o implícita de realitzar contribucions addicionals si la corporació separada no pogués atendre els compromisos assumits.

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

### 2. Retribucions a llarg termini de prestació definida

Les retribucions a llarg termini al personal que no tinguin el caràcter d'aportació definida, es consideraran de prestació definida. En aquest cas, l'import a reconèixer com a provisió per retribucions al personal a llarg termini serà la diferència entre el valor actual de les retribucions compromeses i el valor raonable dels eventuais actius afectes als compromisos amb els quals es liquidaran les obligacions. Així mateix, si s'escau, es minorarà 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 es reconeixeran en el compte de pèrdues i guanys, llevat d'aquells que conforme s'assenyala en els paràgrafs següents es s'hagin d'imputar directament en el patrimoni net.

Si de l'aplicació del paràgraf anterior sorgeix un actiu, la seva valoració no podrà superar el valor actual de les prestacions econòmiques que poden retornar a la corporació 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 ajust que procedeixi realitzar per aquest límit en la valoració de l'actiu, vinculat a retribucions post-ocupació, s'imputarà directament a patrimoni net, reconeixent-se com a reserves. Per estimar l'import del valor actual de les retribucions compromeses de prestació definida s'utilitzaran mètodes actuàrials de càlcul i hipòtesis financeres i actuàrials insesgades i compatibles entre si.

S'entendran per actius afectes, incloses les pòlisses d'assegurança, aquells que no siguin propietat de la corporació sinó d'un tercer separat legalment i que només estiguin disponibles per a la liquidació de les retribucions als empleats. Aquests actius no poden retornar a la corporació llevat que els actius romanents per complir amb totes les obligacions siguin suficients. Quan es tracti de pòlisses d'assegurances, la corporació asseguradora no ha de ser una part vinculada de la corporació segons es defineix en la norma 15a 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 la corporació.

La variació en el càlcul del valor actual de les retribucions post-ocupació compromeses o en el seu cas de l'actiu afecte, en la data de tancament de l'exercici, deguda a pèrdues i guanys actuàrials s'imputarà en el exercici en el qual sorgeixi, directament en el patrimoni net, reconeixent-se com a reserves. A aquests efectes, les pèrdues i guanys actuàrials són exclusivament les variacions que es produeixen com a conseqüència de canvis en les hipòtesis actuàrials o de diferències entre els càlculs previs realitzats sobre la base de les hipòtesis actuàrials utilitzades i els successos efectivament ocorreguts.

Si la corporació pot exigir a una entitat asseguradora, el pagament d'una part o de la totalitat del desemborsament exigint per cancel·lar una obligació per prestació definida, resultant pràcticament

cert que l'esmentada entitat asseguradora vagi a reemborsar algun o tots dels desemborsaments exigits per cancel·lar aquesta obligació, però la pòlissa d'assegurança no compleix les condicions per ser un actiu afecte, la corporació reconeixerà el seu dret al reemborsament en l'actiu que, en els altres aspectes es tractarà com un actiu afecte. En particular aquest dret es valorarà 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-ocupació o per una millora en les condicions d'aquest, seran reconegudes com a despesa i s'imputaran al compte de pèrdues i guanys de la manera següent :

a) Si es tracta de drets irrevocables, la despesa s'imputarà al compte de pèrdues i guanys de forma immediata.

b) Si es tracta de drets revocables, la despesa s'imputarà al compte de pèrdues i guanys 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 el que disposa aquesta norma sorgís un actiu, els drets revocables s'imputaran al compte de pèrdues i guanys de forma immediata, llevat que es produeixi una reducció en el valor actual de les prestacions econòmiques que poden retornar a la corporació en forma de reemborsaments directes o en forma de menors contribucions futures, cas en el qual s'imputarà al compte de pèrdues i guanys de forma immediata l'excés sobre tal reducció.

Els costos per serveis passats sorgits en qualsevol altre tipus de retribució a llarg termini al personal es reconeixeran immediatament com a despeses en el compte de pèrdues i guanys pel seu valor actual.

## 17a Subvencions, donacions i llegats rebuts.

### 1. Subvencions, donacions atorgats per tercers.

#### 1.1. Reconeixement

Les subvencions, donacions i llegats no reintegrables es comptabilitzaran inicialment, amb caràcter general, com a ingressos directament imputats al patrimoni net i es reconeixeran en el compte de pèrdues i guanys 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 a l'apartat 1.3 d'aquesta norma.

Les subvencions, donacions i llegats que tinguin caràcter de reintegrables es registraran com a passius de la corporació fins que adquireixin la condició de no reintegrables. A aquests efectes, es considerarà no reintegrable quan existeixi un acord individualitzat de concessió de la subvenció, donació o llegat a favor de la corporació, s'hagin complert les condicions establertes per a la seva concessió i no existeixin dubtes raonables sobre la recepció de la subvenció, donació o llegat.

#### 1.2. Valoració

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

#### 1.3. Criteris d'imputació a resultats

La imputació a resultats de les subvencions, donacions i llegats que tinguin el caràcter de no reintegrables s'efectuarà atenent a la seva finalitat. En aquest sentit, el criteri d'imputació a resultats d'una subvenció, donació o llegat de caràcter monetari haurà 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 de actiu o a la cancel·lació del mateix tipus de passiu.

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

a) Quan es concedeixin per assegurar una rendibilitat mínima o compensar els dèficits d'explotació: s'imputaran com a ingressos de l'exercici en què es concedeixin, llevat que es destinen a finançar dèficit d'explotació d'exercicis futurs, cas en el qual s'imputaran en aquests exercicis.

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

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

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

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

- Actius financers: s'imputaran com a ingressos de l'exercici en el qual es produeixi la seva alienació, correcció valorativa per deteriorament o baixa en balanç.

- Cancel·lació de deutes: s'imputaran com a ingressos de l'exercici en què es produeixi aquesta cancel·lació, excepte quan s'atorguin en relació amb un finançament específic, en aquest cas la imputació es realitzarà en funció de l'element finançat.

d) Els imports monetaris que es rebin sense assignació a una finalitat específica s'imputaran com a ingressos de l'exercici en què es reconeixin.

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

#### 1.4. Modificació de les imputacions a resultats.

En el moment que es produeixin fets que motivin la modificació de les estimacions realitzades per a la imputació a resultats de la subvenció, l'entitat registrarà una modificació dels ingressos imputats a resultats en exercicis anteriors o una provisió per a riscos.

Els fets que poden motivar la modificació de les estimacions i el seu registre comptable són els següents:

Revocació total o parcial per l'ens atorgant de la subvenció.

Es reconeixerà un passiu per la devolució de l'import revocat per l'ens atorgant o, en el seu cas, la baixa del dret de cobrament, minorant l'ingrés registrat en exercicis anteriors en el compte de pèrdues i guanys o en el patrimoni net.

Canvis no previstos en l'execució del projecte subvencionat, amb posterioritat a una imputació parcial a resultats, que no suposin una minoració de la subvenció prevista en el seu conjunt.

Es modificarà l'import registrat en el compte de "Passius transformables en subvencions", minorant l'ingrés registrat en exercicis anteriors en el compte de pèrdues i guanys o en el patrimoni net.

Canvis no previstos en l'execució del projecte subvencionat, amb posterioritat a una imputació parcial a resultats, que suposin una minoració de la subvenció prevista.

Es reavaluarà el projecte en el seu conjunt, registrant, en el seu cas, una minoració dels ingressos amb abonament al compte corresponent al dret de cobrament o a un compte de passiu.

Modificació dels criteris d'elegibilitat de les despeses, no previstos en el moment de la justificació de la subvenció, d'acord amb interpretacions o indicacions rebudes dels ens atorgants.

Es reconeixerà una provisió a curt termini per l'import estimat de la modificació, minorant l'ingrés registrat en exercicis anteriors en el compte de pèrdues i guanys o en el patrimoni net.

2. Registre d'operacions en què una Cambra o el Consell de Cambres actua de "líder" en una subvenció o de les subvencions nominatives o específiques rebudes pel Consell de Cambres de la Generalitat de Catalunya per a la seva distribució a les Cambres.

En els casos en què una Cambra actua com a líder o coordinadora en alguns procediments subvencionals, els fons rebuts que han de ser transferits als tercers que tenen la condició de beneficiaris no han de constar com a ingressos i despeses de la Cambra, ni financerament ni pressupostàriament. La Cambra registrarà en la seva comptabilitat els moviments de cobrament i pagament de fons als tercers. Només s'ha de registrar com a subvenció, en els termes establerts els apartats anteriors d'aquesta norma, la part dels fons que rep la Cambra com a beneficiària.

A les subvencions que la Generalitat de Catalunya concedeixi al Consell General de Cambres destinades a finançar la representació dels sectors i la participació institucional, la defensa dels interessos econòmics i l'exercici de la representació que correspon legalment a les cambres, i que el Consell General de Cambres hagi de distribuir a les cambres, no li serà d'aplicació aquesta norma de registre i valoració. El Consell General de Cambres registrarà en la seva comptabilitat els moviments de cobrament i pagament dels fons a tercers. Només s'ha de registrar com a subvenció, en els termes establerts anteriorment, la part dels fons que rep el Consell General de Cambres com a beneficiari.

18a Combinacions de negocis.

1. Àmbit i normes d'aplicació.

Aquesta norma regula la forma en què les empreses han de comptabilitzar les combinacions de negocis en què participin, enteses com aquelles operacions en les que una empresa adquireix el control d'un o diversos negocis.

A efectes d'aquesta norma, un negoci és un conjunt integrat d'activitats i actius susceptibles de ser dirigits i gestionats amb el propòsit de proporcionar un rendiment, menors costos o altres beneficis econòmics directament als seus propietaris o partícips i control és el poder de dirigir les polítiques financera i d'exploració d'un negoci amb la finalitat d'obtenir beneficis econòmics de les seves activitats.

Per a cada transacció la corporació haurà de determinar si es tracta d'una combinació de negocis conforme a la definició del paràgraf anterior; en particular, si el conjunt d'elements patrimonials adquirits constitueix un negoci. En cas contrari, no serà d'aplicació el mètode d'adquisició llevat d'allò en què no s'oposi al previst en la corresponent norma de registre i valoració, havent de comptabilitzar-se la transacció com una adquisició d'actius i, si s'escau, assumptió de passius, d'acord amb el que a tal efecte disposi l'esmentada norma. En aquest supòsit, el cost de la transacció haurà de distribuir-se entre els actius identificables adquirits i els passius assumits,



sobre la base dels seus valors raonables relatius. Aquestes operacions no donaran lloc a un fons de comerç ni a una diferència negativa, en els termes regulats a l' apartat 2.5 d' aquesta norma.

Les combinacions de negocis, en funció de la forma jurídica emprada, es poden originar com a conseqüència de:

- a) La fusió o escissió de diverses entitats.
- b) L'adquisició de tots els elements patrimonials d'una empresa o d'una part que constitueixi un o més negocis.
- c) L'adquisició de les accions o participacions en el capital d'una empresa, incloent-hi les rebudes en virtut d'una aportació no dinerària en la constitució d'una societat o posterior ampliació de capital.
- d) Altres operacions o successos el resultat dels quals és que una corporació, que posseeix o no prèviament participació en el capital d'una societat, adquireix el control sobre aquesta última sense realitzar una inversió.

En les combinacions de negocis a què es refereixen les lletres a) i b) anteriors, s'haurà d'aplicar el mètode d'adquisició descrit a l'apartat següent d' aquesta norma. En les combinacions de negocis a què es refereixen les lletres c) i d) anteriors, la corporació inversora, en els seus comptes anuals individuals, valorarà la inversió en el patrimoni d'altres empreses del grup conforme al previst per a aquestes empreses en l' apartat 2.5 de la norma relativa a instruments financers. En els comptes anuals consolidats, aquestes combinacions de negocis es comptabilitzaran d'acord amb el que disposin les normes de consolidació aplicables.

## 2. Mètode d'adquisició.

El mètode d'adquisició suposa que la corporació adquirent comptabilitzarà, en la data d'adquisició, els actius identificables adquirits i els passius assumits en una combinació de negocis, així com, en la seva cas, el corresponent fons de comerç o diferència negativa. A partir d'aquesta data es registraran els ingressos i despeses, així com els fluxos de tresoreria que corresponguin d'acord amb el que disposa l'apartat 2.2 d' aquesta norma. En particular, l'aplicació del mètode d' adquisició requereix:

- a) Identificar la corporació adquirent;
- b) Determinar la data d'adquisició;
- c) Quantificar el cost de la combinació de negocis;
- d) Reconèixer i valorar els actius identificables adquirits i els passius assumits; i
- e) Determinar l'import del fons de comerç o de la diferència negativa.

La valoració dels actius i passius de la corporació adquirent no es veurà afectada per la combinació ni es reconeixeran actius o passius com a conseqüència de la mateixa.

### 2.1 Corporació adquirent

Corporació adquirent és aquella que obté el control sobre el negoci o negocis adquirits.

Com a regla general, es considerarà la que lliuri una contraprestació a canvi del negoci o negocis adquirits. Per determinar quina empresa és la que obté realment el control també es prendran en consideració, entre altres, els criteris següents:

a) Si la combinació donés lloc que els socis o propietaris d'una de les empreses o negocis que es combinen retinguin o rebin la majoria dels drets de vot en la corporació combinada o tinguin la facultat d'elegir, nomenar o cessar la majoria dels membres de l'òrgan d'administració de la corporació combinada, o bé representin la majoria de les participacions minoritàries amb vot a la corporació combinada si actuen de forma organitzada sense que un altre grup de propietaris tingui una participació de vot significativa, l'adquirent serà generalment l'esmentada empresa.

b) Si la combinació donés lloc que els socis o propietaris d'una de les empreses o negocis que es combinen tinguin la facultat de designar l'equip de direcció del negoci combinat, aquesta empresa és normalment l'adquirent.

c) Si el valor raonable d'una de les empreses o negocis és significativament més gran que el de l'altre o altres que intervenen en l'operació, la corporació adquirent normalment serà la de major valor raonable.

d) La societat adquirent sol ser aquella que paga una prima sobre el valor raonable dels instruments de patrimoni de les restants societats que es combinen.

Si en la combinació de negocis participen més de dues empreses o negocis, es consideraran altres factors, com ara quina és la corporació que va iniciar la combinació o si el volum d'actius, ingressos o resultats d'una de les empreses o negocis que es combinen és significativament més gran que el dels altres.

Per formar-se un judici sobre quina és la corporació adquirent, es considerarà de forma preferent el criteri inclòs en la lletra a), o, en el seu defecte, el recollit en la lletra b).

Pot succeir que, com a conseqüència de l'aplicació dels criteris anteriors, el negoci adquirit sigui el de la societat absorbent, de la beneficiària o de la que realitza l'ampliació de capital. Als efectes d'aquesta norma, aquestes operacions es denominen adquisicions inverses, havent-se de tenir en compte els criteris inclosos en les Normes per a la Formulació dels Comptes Anuals Consolidats que desenvolupen el Codi de Comerç, amb les necessàries adaptacions per raó del subjecte que informa.

## 2.2 Data d'adquisició

La data d'adquisició és aquella en la qual la corporació adquirent adquireix el control del negoci o negocis adquirits.

En els supòsits de fusió o escissió, amb caràcter general, aquesta data serà la de celebració de la Junta d'accionistes o òrgan equivalent de la corporació adquirida en què s'aprovi l'operació, sempre que l'acord sobre el projecte de fusió o escissió no contingui un pronunciament exprés sobre l'assumpció de control del negoci per la adquirent en un moment posterior.

Sens perjudici de l'anterior, les obligacions registrals previstes a l'article 28.2 del Codi de Comerç es mantindran en la societat adquirida o escindida fins a la data d'inscripció de la fusió o escissió en el Registre Mercantil. En aquesta data, data d'inscripció, la societat adquirent, reconeixerà els efectes retroactius de la fusió o escissió a partir de la data d'adquisició, circumstància que al seu torn motivarà el corresponent ajust en el llibre diari de la societat adquirida o escindida per donar de baixa les operacions realitzades des de la data d'adquisició. Un cop inscrita la fusió o escissió l'adquirent reconeixerà els elements patrimonials del negoci adquirit, aplicant els criteris de reconeixement i valoració recollits a l'apartat 2.4 d'aquesta norma.

En les adquisicions inverses, els efectes comptables de la fusió o escissió han de mostrar el fons econòmic de l'operació. Per tant, en la data d'inscripció, els d'ingressos i despeses del negoci adquirit, és a dir, l'adquirent legal, meritat fins a la data d'adquisició, s'han de comptabilitzar contra el compte prima d'emissió o assumpció, i els ingressos i despeses de la corporació adquirent lluiran en els comptes anuals de la societat absorbent o beneficiària de la escissió des de l'inici de l'exercici econòmic. En qualsevol cas, l'eficàcia de la fusió o escissió quedarà

supeditada a la inscripció de la nova societat o, si s' escau, a la inscripció de l'absorció o escissió, i per tant la obligació de formular comptes anuals subsisteix fins a la data en què les societats que participen en la fusió o escissió s' extingeixin, amb el contingut que en procedeixi d'acord amb el que s' ha exposat. anteriorment i les precisions que es realitzen a continuació. En particular, seran d' aplicació les regles següents:

a) Si la data de tancament de l'exercici social de les societats que participen en l'operació se situés en el període que hi ha entre la data d' adquisició del control i la inscripció registral de la nova societat o, si s'escau, de l'absorció o escissió, les seves comptes anuals recolliran els efectes comptables de la fusió o escissió des de la data d'adquisició, sempre que la inscripció s'hagi produït abans que finalitzi el termini previst a la legislació mercantil per formular comptes anuals.

En aquests casos, la societat adquirent recollirà en els seus comptes anuals els ingressos i despeses i els fluxos d'efectiu corresponents a la societat adquirida des de la data d'adquisició, així com els seus actius i passius identificables d'acord amb l'apartat 2.4 d'aquesta norma. La societat adquirida recollirà en els seus comptes anuals els ingressos i despeses i els fluxos d'efectiu anteriors a la data d'adquisició i donarà de baixa del balanç, amb efectes comptables en aquesta data, la totalitat dels seus actius i passius.

En el supòsit general en què la fusió o escissió s'iniciï i completi en el mateix exercici econòmic, seran d'aplicació aquests mateixos criteris.

b) Per contra, si la data d'inscripció és posterior al termini previst a la legislació mercantil per formular comptes anuals, aquestes no recolliran els efectes de la retrocessió a què fa referència el paràgraf tercer d' aquest l' apartat. En conseqüència, la societat adquirent no mostrarà en aquests comptes anuals els actius, passius, ingressos, despeses i fluxos d'efectiu de l'adquirida, sens perjudici de la informació que sobre el procés de fusió o escissió s'ha d'incloure en la memòria de les societats que intervenen en l'operació.

Una vegada inscrita la fusió o escissió la societat adquirent haurà de mostrar els efectes comptables de la retrocessió, circumstància que motivarà el corresponent ajust en la comparativa de l'exercici anterior.

c) En les adquisicions inverses els criteris inclosos en les lletres anteriors s'aplicaran de la manera següent :

c.1) En el supòsit descrit a la lletra a), els comptes anuals de la societat adquirent legal no inclouran els ingressos i despeses meritats fins a la data d'adquisició, sens perjudici de l'obligació d'informar en la memòria sobre el seu import i naturalesa. La societat adquirent, absorbida legal, no formularà comptes anuals en la mesura que els seus actius i passius, així com els seus ingressos, despeses i fluxos d'efectiu des de l'inici del l'exercici econòmic hauran de lluir en els comptes anuals de la societat adquirida, absorbent legal.

c.2) En el supòsit descrit a la lletra b), les societats que intervenen a l' operació no recolliran els efectes de la retrocessió descrits al paràgraf quart d' aquest apartat.

Una vegada inscrita la fusió o escissió, la societat absorbent legal mostrarà els citats

efectes d'acord amb el que s'indica a la lletra c.1), circumstància que motivarà el corresponent ajust en la informació comparativa de l' exercici anterior.

Aquestes regles també seran aplicables per al cas de la cessió global d'actius i passius, amb les necessàries adaptacions.

### 2.3 Cost de la combinació de negocis

El cost d'una combinació de negocis per a l'empresa adquirent vindrà determinat per la suma de:

a) Els valors raonables, en la data d'adquisició, dels actius lliurats, els passius incorreguts o assumits i els instruments de patrimoni emesos per l'adquirent.

No obstant això, quan el valor raonable del negoci adquirit sigui més fiable, s'utilitzarà aquest per estimar el valor raonable de la contrapartida lliurada.

b) El valor raonable de qualsevol contraprestació contingent que depengui d'esdeveniments futurs o del compliment de certes condicions, que haurà de registrar-se com un actiu, un passiu o com a patrimoni net d'acord amb naturalesa, llevat que la contraprestació donés lloc al reconeixement d'un actiu contingent que motivés el registre d'un ingrés en el compte de pèrdues i guanys, cas en el qual, el tractament comptable de l'esmentat actiu haurà d'ajustar-se al previst en l'apartat 2.4.c.4) de la present norma.

En cap cas formaran part del cost de la combinació, les despeses relacionades amb l'emissió dels instruments de patrimoni o dels passius financers lliurats a canvi dels elements patrimonials adquirits, que es comptabilitzaran d'acord amb el que disposa la norma relativa a instruments financers.

Els restants honoraris abonats a assessors legals, o altres professionals que intervinguin en l'operació es comptabilitzaran com una despesa en el compte de pèrdues i guanys. En cap cas s'inclouran en el cost de la combinació les despeses generades internament per aquests conceptes, ni tampoc les incorregudes per la corporació adquirida relacionats amb la combinació.

Amb caràcter general i llevat que existeixi una valoració més fiable, el valor raonable dels instruments de patrimoni o dels passius financers emesos que es lliurin com a contraprestació en una combinació de negocis serà la seva preu cotitzat, si aquests instruments estan admesos a cotització en un mercat actiu. Si no ho estan, en el cas particular de la fusió i escissió, aquest import serà el valor atribuït a les accions o participacions de la corporació adquirent als efectes de determinar la corresponent equació de bescanvi.

Quan el valor comptable dels actius lliurats per l'adquirent com a contraprestació no coincideixi amb el seu valor raonable, si s'escau, es reconeixerà en el compte de pèrdues i guanys el corresponent resultat d'acord amb el que estableix sobre això en la norma sobre permutes de l'immobilitzat material.

#### 2.4 Reconeixement i valoració dels actius identificables adquirits i els passius assumits

En la data d'adquisició, els actius identificables adquirits i els passius assumits es reconeixeran i valoraran aplicant els següents criteris:

a) Criteri de reconeixement.

1. Els actius identificables adquirits i els passius assumits han de complir la definició d'actiu o passiu inclosa en el Marc Conceptual de la Comptabilitat, i ser part del que l'adquirent i adquirida intercanvien en la combinació de negocis, amb independència que alguns d'aquests actius i passius no haguessin estat prèviament reconeguts en els comptes anuals de la corporació adquirida o a la que pertanyi el negoci adquirit per no complir els criteris de reconeixement en aquests comptes anuals. En particular, si en la data d'adquisició, el negoci adquirit manté un contracte d'arrendament operatiu, del qual és arrendatari en condicions favorables o desfavorables respecte a les condicions de mercat, la corporació adquirent ha de reconèixer, respectivament, un immobilitzat intangible o una provisió.

2. En la data d'adquisició, l'adquirent classificarà o designarà els actius identificables adquirits i passius assumits d'acord amb el que disposen les restants normes de registre i valoració, considerant els acords contractuals, condicions econòmiques, criteris comptables i d'explotació i altres condicions pertinents que hi hagi en aquesta data.

No obstant això, per excepció al previst en el paràgraf anterior, la classificació dels contractes d'arrendament i altres de naturalesa similar, es realitzarà sobre la base de les condicions contractuals i altres circumstàncies existents al començament dels mateixos o, si les condicions

han estat modificades de forma que canviarien la seva classificació, en la data d'aquesta modificació, que pot ser la d'adquisició.

b) Criteri de valoració.

L'adquirent valorarà els actius identificables adquirits i els passius assumits als seus valors raonables en la data d'adquisició, sempre que aquests valors puguin determinar-se amb prou fiabilitat.

c) Excepcions als criteris de reconeixement i valoració.

No obstant l'anterior, en el reconeixement i valoració dels actius identificables adquirits i passius assumits que a continuació es relacionen se seguiran les següents regles:

1. Els actius no corrents que es classifiquin per l'adquirent com a mantinguts per a la venda es valoraran d'acord amb el que estableix sobre això en la norma sobre actius no corrents i grups alienables d'elements, mantinguts per a la venda.

2. Els actius i passius per impost diferit es reconeixeran i valoraran d'acord amb el que disposa la norma relativa a impostos sobre beneficis.

3. Els actius i passius associats a retribucions a llarg termini al personal de prestació definida es comptabilitzaran, en la data d'adquisició, pel valor actual de les retribucions compromeses menys el valor raonable dels actius afectes als compromisos amb els quals es liquidaran les obligacions.

El valor actual de les obligacions inclourà en tot cas els costos dels serveis passats que procedeixin de canvis en les prestacions o de la introducció d'un pla, abans de la data d'adquisició, així com els guanys i pèrdues actuàries que hagin sorgit abans de l'esmentada data.

4. En el cas que el registre d'un immobilitzat intangible identificat la valoració del qual, que no pot ser calculada per referència a un mercat actiu, impliqués la comptabilització d'un ingrés en el compte de pèrdues i guanys, d'acord amb el que preveu l'apartat 2.5 d'aquesta norma, aquest actiu es valorarà deduint la diferència negativa, inicialment calculada, de l'import del seu valor raonable. Si l'import d'aquesta diferència negativa és superior al valor total de l'immobilitzat intangible, aquest no haurà de ser registrat.

5. Si l'adquirent rep un actiu com a indemnització enfront d'alguna contingència o incertesa relacionada amb la totalitat o amb part d'un actiu o passiu específic, reconeixerà i valorarà l'actiu en el mateix moment i de forma consistent amb el element que generi l'esmentada contingència o incertesa.

6. L'adquirent valorarà un dret readquirit reconegut com un immobilitzat intangible sobre la base del període contractual que resti fins a la seva finalització, amb independència que un tercer constés en la determinació del seu valor raonable les possibles renovacions contractuals.

7. En el cas que el negoci adquirit incorpori obligacions qualificades com a contingències, la corporació adquirent reconeixerà com a passiu el valor raonable d'assumir aquestes obligacions, sempre que aquest passiu sigui una obligació present que sorgeixi de successos passats i el seu valor raonable pugui ser mesurat amb prou fiabilitat, encara que no sigui probable que per liquidar l'obligació s'hagi de produir una sortida de recursos que incorporin beneficis econòmics.

## 2.5 Determinació de l'import del fons de comerç o de la diferència negativa

L'excés, en la data d'adquisició, del cost de la combinació de negocis sobre el valor dels actius identificables adquirits menys el dels passius assumits en els d'acord amb l'apartat anterior, es reconeixerà com un fons de comerç.

Al fons de comerç li seran d'aplicació els criteris continguts en la norma relativa a normes particulars sobre l'immobilitzat intangible.

En el supòsit excepcional que el valor dels actius identificables adquirits menys el dels passius assumits, fos superior al cost de la combinació de negocis, l'excés es comptabilitzarà en el compte de pèrdues i guanys com un ingrés.

No obstant això, abans de reconèixer l'esmentat ingrés la corporació avaluarà novament si ha identificat i valorat correctament tant els actius identificables adquirits i passius assumits, com el cost de la combinació. Si en el procés d'identificació i valoració sorgeixen actius de caràcter contingent o elements de l'immobilitzat intangible per als quals no existeixi un mercat actiu, no seran objecte de reconeixement amb el límit de la diferència negativa anteriorment indicada.

## 2.6 Comptabilitat provisional

Si en la data de tancament de l'exercici en què s'ha produït la combinació de negocis no es pogués concloure el procés de valoració necessari per aplicar el mètode d'adquisició, els comptes anuals s'elaboraran utilitzant valors provisionals. Els valors provisionals seran ajustats en el període necessari per obtenir la informació requerida per completar la comptabilització inicial (en endavant, període de valoració). Aquest període en cap cas serà superior a un any des de la data d'adquisició.

En qualsevol cas, els ajustaments als valors provisionals únicament incorporaran informació relativa als fets i circumstàncies que existien en la data d'adquisició i que, si hagués estat coneguts, haguessin afectat els imports reconeguts en aquesta data. Alguns canvis en el valor raonable d'una contraprestació contingent que reconegui l'adquirent després de la data d'adquisició poden ser el resultat d'informació addicional que l'adquirent obtingui després d'aquesta data sobre fets i circumstàncies que existien en la data d'adquisició. Aquests canvis són ajustaments del període de valoració. Per exemple, si es pacta una contraprestació contingent en funció de dels beneficis que s'obtinguin en els propers tres exercicis, en la data d'adquisició la corporació adquirent haurà de calcular la millor estimació de l'esmentat import, que serà ajustat un any més tard. Considerant la informació existent en aquesta data sobre els resultats de la corporació.

No obstant això, els canvis en la contraprestació contingent que procedeixin de successos ocorreguts després de la data d'adquisició, com ara assolir un preu per acció determinat o una fita concreta en un projecte de recerca i desenvolupament, no són ajustos del període de valoració.

Els ajustaments que es reconeguin per completar la comptabilització inicial es realitzaran de forma retroactiva, és a dir, de tal manera que els valors resultants siguin els que es derivarien d'haver tingut inicialment la informació que s'incorpora. Per tant:

- a) Els ajustaments al valor inicial dels actius identificables i passius assumits es consideraran realitzats en la data d'adquisició.
- b) El valor del fons de comerç o de la diferència negativa es corregirà, amb efectes des de la data d'adquisició, per un import igual a l'ajust que es realitza al valor inicial de els actius identificables i passius assumits o al cost de la combinació.
- c) La informació comparativa incorporarà els ajustos.

Transcorregut el període esmentat en aquest apartat, només es practicaran ajustaments a les valoracions inicials quan procedeixi corregir errors conforme a l'establert en la norma relativa a canvis en criteris comptables, errors i estimacions comptables. Les restants modificacions que es produeixin amb posterioritat es reconeixeran com a canvis en les estimacions conforme a l'assenyalat en l'esmentada norma relativa a canvis en criteris comptables, errors i estimacions comptables.

## 2.7 Combinacions de negocis realitzades per etapes

Les combinacions de negocis realitzades per etapes són aquelles en les quals la corporació adquirent obté el control de l'adquirida mitjançant diverses transaccions independents realitzades en dates diferents.

En aquests casos, el fons de comerç o diferència negativa s'obindrà per diferència entre els següents imports:

- a) El cost de la combinació de negocis, més el valor raonable en la data d'adquisició de qualsevol inversió prèvia de l'empresa adquirent en l'adquirida, i
- b) El valor dels actius identificables adquirits menys el dels passius assumits en els termes recollits a l'apartat 2.4.

Qualsevol benefici o pèrdua que sorgeixi com a conseqüència de la valoració a valor raonable en la data en què s'obté el control de la participació prèvia de l'adquirent en l'adquirida, es reconeixerà en la partida 14.b) o 16.b) del compte de pèrdues i guanys. Si amb anterioritat, la inversió en la participada s'hagués valorat pel seu valor raonable, els ajustaments de valoració pendents de ser imputats al resultat de l'exercici es transferiran al compte de pèrdues i guanys.

Es presumeix que el cost de la combinació de negocis és el millor referent per estimar el valor raonable en la data d'adquisició, de qualsevol participació prèvia en la corporació adquirida. En cas d'evidència en contrari, s'utilitzaran altres tècniques de valoració per determinar el valor raonable de l'esmentada participació.

## 2.8 Registre i valoració de les transaccions separades

Adquirent i adquirida poden tenir una relació prèvia a la combinació de negocis o poden iniciar un acord separat de la combinació de negocis de forma simultània a aquesta. En ambdós casos l'adquirent identificarà les transaccions separades que no formin part de la combinació de negocis, que s'hauran de comptabilitzar d'acord amb el que preveu la corresponent norma de registre i valoració i, originar, en el seu cas, un ajust en el cost de la combinació.

Una transacció formalitzada per o en nom de l'adquirent o que beneficia principalment l'adquirent o la corporació combinada, en lloc de l'adquirida (o els seus anteriors propietaris) abans de la combinació, constituirà probablement una transacció separada. En particular, són exemples de transaccions separades en les quals el mètode de l'adquisició s'ha d'excepcionar:

- a) La cancel·lació de relacions preexistents entre l'adquirent i l'adquirida.

En aquelles ocasions en què existeixi una relació prèvia entre adquirent i adquirida, de caràcter contractual o no, l'empresa adquirent reconeixerà un benefici o pèrdua per la cancel·lació de l'esmentada relació prèvia l'import de la qual es determinarà com segueix:

1.1 Si la relació prèvia no fos de caràcter contractual (per exemple, un litigi), pel seu valor raonable; i

1.2 Si la relació preexistent fos de caràcter contractual pel menor del:

- i) import pel qual el contracte és favorable o desfavorable per a l'adquirent en relació a les condicions de mercat.
- ii) import de qualsevol clàusula de liquidació establerta en el contracte que pugui ser executada per la part per a la qual el contracte sigui desfavorable.

Si el segon import és menor que el primer, la diferència s'inclourà com a part del cost de la combinació de negocis. No obstant això, si la cancel·lació donés lloc a l'adquisició d'un dret prèviament cedit per l'adquirent, aquesta última haurà de reconèixer un immobilitzat intangible d'acord amb el que disposa el l'apartat 2.4.c.6). En ambdós casos, és a dir, tant si la cancel·lació

és d'una relació de naturalesa contractual o no, en la determinació del resultat, la corporació adquirent ha de considerar actius i passius relacionats que hagués reconegut prèviament.

Qualsevol despesa o ingrés que procedeixi reconèixer d'acord amb els criteris anteriors, es comptabilitzarà emprant com a contrapartida la contraprestació transferida. En conseqüència, en l'import de l'esmentada despesa o ingrés, s'haurà de minorar o augmentar, respectivament, el cost de la combinació als efectes de calcular el fons de comerç o la diferència negativa.

En tot cas, qualsevol pèrdua per deteriorament prèviament reconeguda per l'adquirent o l'adquirida en relació amb crèdits i debits recíprocs, haurà de revertir i comptabilitzar-se com un ingrés en el compte de pèrdues i guanys de l'empresa que hagués comptabilitzat la pèrdua per deteriorament. En la data d'adquisició, els crèdits i els debits recíprocs s'han de cancel·lar en la comptabilitat de la corporació adquirent.

b) La substitució d'acords de remuneració als treballadors o als anteriors propietaris de l'adquirida.

Si per causa de la combinació de negocis se substitueixen voluntàriament o obligatòriament els compromisos de pagaments basats en instruments de patrimoni de la corporació adquirida amb els seus empleats, pels basats en els instruments de patrimoni de la adquirent, l'import dels acords de substitució que formen part del cost de la combinació de negocis serà equivalent a la part de l'acord mantingut per l'adquirida que és atribuïble serveis anteriors a la data d'adquisició. Aquest import es determinarà aplicant al valor raonable en la data d'adquisició dels acords de l'adquirida, el percentatge resultant de comparar el període d'irrevocabilitat completat en l'esmentada data i el major entre el període inicial i el nou període d'irrevocabilitat resultant dels acords assolits.

Si els nous acords exigeixen que els empleats prestin serveis addicionals, qualsevol excés del valor raonable del nou acord sobre l'esmentat cost es reconeixerà com una despesa de personal conforme a l'assenyalat en la norma de transaccions amb pagaments basats en instruments de patrimoni. En cas contrari, qualsevol excés es reconeixerà en la data d'adquisició com una despesa de personal.

No obstant això, quan l'adquirent reemplaci voluntàriament acords de pagaments basats en instruments de patrimoni, que expiren per causa de la combinació de negocis, la totalitat de la valoració en la data d'adquisició dels nous incentius s'haurà de reconèixer com a despesa de personal conforme a l'assenyalat en la norma sobre transaccions amb pagaments basats en instruments de patrimoni. En conseqüència, en aquest últim supòsit, els esmentats incentius no formaran part de la contraprestació transferida en la combinació de negocis.

c) La compensació per haver rebut un negoci deficitari.

Si l'adquirent rep un actiu o el compromís de rebre un actiu com a compensació per haver assumit un negoci deficitari, per exemple, per fer front al cost d'un futur expedient de regulació de l'ocupació, haurà de comptabilitzar aquest acord com una transacció separada de la combinació de negocis, circumstància que exigirà reconèixer una provisió com a contrapartida de l'esmentat actiu en la data en què es compleixin els criteris de reconeixement i valoració del mateix.

## 2.9 Valoració posterior

Amb posterioritat al seu registre inicial, i sens perjudici dels ajustaments exigits per l'apartat 2.6 de la present norma, amb caràcter general, els passius i instruments de patrimoni emesos com a cost de la combinació i els actius identificables adquirits i passius assumits en una combinació de negocis es comptabilitzaran d'acord amb les normes de registre i valoració que corresponguin en funció de la naturalesa de la transacció o element patrimonial.



Tanmateix, per excepció a l'esmentada regla, a les transaccions i elements que a continuació s'indiquen se'ls aplicaran els criteris següents:

a) Passius reconeguts com a contingències. Amb posterioritat al reconeixement inicial, i fins que el passiu es cancel·li, liquidi o expiri, es valoraran pel major dels següents imports:

1. El que resulti d'acord amb el que disposa la norma relativa a provisions i contingències.

2. L'inicialment reconegut menys, quan escaigui, la part del mateix imputat al compte de pèrdues i guanys perquè correspongui a ingressos meritats d'acord amb la norma que resulti aplicable en funció de la naturalesa del passiu.

b) Actius per indemnització. Es valoraran de forma consistent amb l'element que generi la contingència o incertesa, subjecte a qualsevol limitació contractual sobre el seu import i, per a un actiu per indemnització que no es valora posteriorment per el seu valor raonable, tenint en consideració l'avaluació de la direcció sobre les circumstàncies relatives al seu cobrament. L'adquirent els donarà de baixa únicament quan es cobri, vengui o es extingeixi de qualsevol altra forma el dret sobre aquests actius.

c) Un dret readquirít reconegut com un immobilitzat intangible s'haurà d'amortitzar al llarg del període que resti fins a la finalització del termini corresponent a la cessió inicial.

d) Contraprestació contingent. Una vegada conclosa la comptabilització provisional de la combinació de negocis, se seguirà el següent criteri respecte als canvis posteriors en el valor raonable de la contraprestació contingent:

1. La contraprestació contingent classificada com a patrimoni net no s'haurà de valorar de nou i la seva liquidació posterior s'haurà de comptabilitzar dins del patrimoni net.

2. La contraprestació contingent classificada com un actiu o un passiu que sigui un

l'instrument financer dins l'abast de la norma relativa a aquests s'ha de valorar en tot cas pel seu valor raonable, registrant qualsevol guany o pèrdua en el compte de pèrdues i guanys. Si no està dins de l'abast de l'esmentada norma, s'haurà de comptabilitzar d'acord amb el que preveu la norma sobre provisions i contingències, o la norma que resulti aplicable en funció de la naturalesa de la contraprestació.

En particular, en el cas d'actius contingents que no hagin estat reconeguts per originar una diferència negativa, el reconeixement i valoració posterior es realitzarà de forma consistent amb l'element que generi la contingència o incertesa.

## 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 denominades en la present norma «partícips»: convenen compartir el poder de dirigir les polítiques financera i d'explotació sobre una activitat econòmica per tal de d'obtenir beneficis econòmics, de tal manera que les decisions estratègiques, tant financeres com d'explotació, relatives a l'activitat requereixin el consentiment unànim de tots els partícips.

### 2. Categories de negocis conjunts

Els negocis conjunts poden ser:

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

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

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

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

## 2.1. Explotacions i actius controlats de forma conjunta

El partícip en una explotació o en actius controlats de forma conjunta registrarà 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 reconeixerà en el seu compte de pèrdues i guanys 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 el que disposa aquest pla de comptabilitat hagin de ser imputats al compte de pèrdues i guanys.

En l'estat de canvis en el patrimoni net i estat de fluxos d' efectiu del partícip estarà 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'hauran d'eliminar els resultats no realitzats que poguessin existir per transaccions entre el partícip i el negoci conjunt, en proporció a la participació que correspongui a aquell. També seran objecte d'eliminació 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 podrà operar integrant els mateixos en els comptes anuals individuals dels partícips en funció del percentatge de participació i sens perjudici que s'ha de registrar conforme al que preveu l' article 28 del Codi de Comerç. Aquesta integració es realitzarà una vegada efectuada la necessària homogeneïtzació temporal, atenent a la data de tancament i a l' exercici econòmic del partícip, l' homogeneïtzació valorativa en el cas que el negoci conjunt hagi utilitzat criteris valoratius diferents dels empleats pel partícip, i les conciliacions i reclassificacions de partides necessàries.

## 2.2. Empreses controlades de forma conjunta

El partícip registrarà la seva participació en una empresa controlada de forma conjunta d'acord amb el previst respecte a les inversions en el patrimoni d' empreses del grup, multigrup i associades a l'apartat 2.5 de la norma relativa a instruments financers.

20a Operacions entre entitats dominades per la corporació.

## 1. Abast i regla general

La present norma serà d'aplicació a les operacions realitzades entre la corporació i les entitats del mateix grup, tal com aquestes queden definides en la norma 13a d'elaboració de les comptes anuals.

Les operacions entre la corporació i les entitats del mateix grup, amb independència del grau de vinculació entre les entitats del grup participants, es comptabilitzaran d'acord amb les generals.

En conseqüència, amb caràcter general, i sens perjudici del que disposa l'apartat següent, els elements objecte de la transacció es comptabilitzaran en el moment inicial per el seu valor raonable. Si s'escau, si el preu acordat en una operació diferís del seu valor raonable, la diferència s'haurà de registrar atenent la realitat econòmica de l'operació. La valoració posterior es realitzarà d'acord amb el previst en les corresponents normes.

## 2. Normes particulars

Les normes particulars només seran d'aplicació quan els elements objecte de la transacció s'hagin de qualificar com un negoci. A aquests efectes, les participacions en el patrimoni net que atorguin el control sobre una empresa que constitueixi un negoci, també tindran aquesta qualificació.

El valor en comptes consolidats d'aquestes participacions és l'import representatiu del seu percentatge de participació en el valor dels actius i passius de la societat dependent reconeguts en el balanç consolidat, deduïda la participació de socis externs.

### 2.1 Aportacions no dineràries

En les aportacions no dineràries a una entitat del grup, l'aportant valorarà la seva inversió pel valor comptable dels elements patrimonials lliurats en els comptes anuals consolidats en la data en què es realitza l'operació, segons les Normes per a la Formulació dels Comptes Anuals Consolidats, que desenvolupen el Codi de Comerç. L'entitat adquirent els reconeixerà pel mateix import.

Els comptes anuals consolidats que s'han d'utilitzar a aquests efectes seran els del grup o subgrup major en el qual s'integrin els elements patrimonials, l'entitat dominant del qual sigui espanyola. En el supòsit que els comptes esmentats no es formulessin, al empara de qualsevol dels motius de dispensa previstos en les normes de consolidació, es prendran els valors existents abans de realitzar-se l'operació en els comptes anuals individuals de la societat aportant.

### 2.2 Operacions de fusió i escissió

#### 2.2.1 Criteris de reconeixement i valoració

En les operacions de fusió i escissió, se seguiran les regles següents:

a) En les operacions entre entitats del grup en les quals intervingui l'entitat dominant del mateix o la dominant d'un subgrup i el seu dependent, directament o indirectament, els elements patrimonials adquirits es valoraran per l'import que correspondria als mateixos, una vegada realitzada l'operació, en els comptes anuals consolidades del grup o subgrup segons les Normes esmentades per a la Formulació dels Comptes Anuals Consolidats.

La diferència que pogués posar-se de manifest en el registre comptable per l'aplicació dels criteris anteriors, es registrarà en una partida de reserves. Sens perjudici de l'anterior, quan la vinculació dominant-dependent, prèvia a la fusió, porta causa de la transmissió entre entitats del grup de les accions o participacions de la dependent, sense que aquesta operació origini un nou subgrup

l'obligat a consolidar, el mètode d' adquisició s'aplicarà prenent com a data de referència aquella en què es produeix l'esmentada vinculació, sempre que la contraprestació lliurada sigui diferent als instruments de patrimoni de l'adquirent. S'aplicarà aquest mateix criteri en els supòsits de domini indirecte, quan la dominant hagi de compensar altres entitats del grup que no participen en l'operació per la pèrdua que, en cas contrari, es produiria en el patrimoni net d'aquestes últimes.

b) En el cas d'operacions entre altres entitats del grup, els elements patrimonials adquirits també es valoraran segons els seus valors comptables en els comptes anuals consolidats en la data en què es realitza l'operació.

En el cas particular de la fusió, la diferència que pogués posar-se de manifest entre el valor net dels actius i passius de la societat adquirida, ajustat pel saldo que hagi de lluir en les subagrupacions A-2) i A-3) del patrimoni net, i qualsevol import corresponent al capital i prima d'emissió que, si s'escau, hagués emès la societat absorbent, es comptabilitzarà en una partida de reserves.

Aquest mateix criteri serà d' aplicació en el cas de les escissions. Els comptes anuals consolidats que s'han d'utilitzar a aquests efectes seran els del grup o subgrup major en el qual s'integrin els elements patrimonials, la societat dels quals dominant sigui espanyola. En el supòsit que els comptes esmentats no es formulessin, al empara de qualsevol dels motius de dispensa previstos en les normes de consolidació, es prendran els valors existents abans de realitzar-se l'operació en els comptes anuals individuals de l'entitat aportant.

Sens perjudici de l'anterior, quan l'entitat absorbent hagi de compensar altres entitats del grup que no participen en l'operació per la pèrdua que, en cas contrari, es produiria en el patrimoni net d'aquestes últimes, els elements patrimonials de l'entitat absorbida es comptabilitzaran aplicant les regles generals .

## 2.2.2 Data d'efectes comptables

En les operacions de fusió i escissió entre entitats del grup, la data d'efectes comptables serà la d'inici de l'exercici en què s'aprova la fusió sempre que sigui posterior al moment en què les entitats s'haguessin incorporat al grup. Si una de les entitats s'ha incorporat al grup en l'exercici en què es produeix la fusió o escissió, la data d'efectes comptables serà la data d'adquisició.

En el supòsit que les entitats que intervenen en l'operació formessin part del grup amb anterioritat a l'inici de l'exercici immediat anterior, la informació sobre els efectes comptables de la fusió no s'estendrà a la informació comparativa. Si entre la data d' aprovació de la fusió i la d'inscripció en el Registre Mercantil es produeix un tancament, l'obligació de formular comptes anuals subsisteix per a les societats que participen en l'operació, amb el contingut que d' elles procedeixi d' acord amb els criteris generals recollits a l' apartat 2.2 de la norma de registre i valoració 18a Combinacions de negocis.

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

Quan es produeixi un canvi de criteri comptable, que només procedirà d' acord amb l' establert en el principi d' uniformitat, s' aplicarà de forma retroactiva i el seu efecte es calcularà des de l' exercici més per al qual es disposi d' informació. L' ingrés o despesa corresponent a exercicis anteriors que es derivi de l' esmentada aplicació motivarà, en l' exercici en què es produeix el canvi de criteri, el corresponent ajust per l' efecte acumulat de les variacions dels actius i passius, el qual s' imputarà directament en el patrimoni net, en concret, en una partida de reserves llevat que afectés una despesa o un ingrés que es va imputar en els exercicis previs directament en una altra partida del patrimoni net. Així mateix es modificaran les xifres afectades en la informació comparativa dels exercicis als quals l'afecti el canvi de criteri comptable.

En l'esmena d' errors relatius a exercicis anteriors seran 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 la corporació podria haver obtingut i tingut en compte formulació d' aquests comptes.

Tanmateix, es qualificaran 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 l'obtenció d'informació addicional, d'una major experiència o del coneixement de nous fets. El canvi d'estimacions comptables s'aplicarà de forma prospectiva i el seu efecte s'imputarà, segons la naturalesa de l'operació de què es tracti, com a ingrés o despesa en el compte de pèrdues i guanys de l'exercici o, quan escaigui, directament al patrimoni net. L'eventual efecte sobre exercicis futurs s'anirà imputant en el transcurs dels mateixos.

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

Així mateix, s'informarà en la memòria dels canvis en estimacions comptables que hagin produït efectes significatius en l'exercici actual, o que vagin a produir-los en d'exercicis posteriors.

## 22a Fets posteriors al tancament de l'exercici.

Els fets posteriors que posin de manifest condicions que ja existien al tancament de l'exercici, s'hauran de tenir en compte per a la formulació dels comptes anuals. Aquests fets posteriors motivaran en els comptes anuals, en funció de la seva naturalesa, un ajust, informació en la memòria o ambdós.

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

En tot cas, en la formulació dels comptes anuals s'haurà de tenir en compte tota informació que pugui afectar l'aplicació del principi d' empresa en funcionament. En conseqüència, els comptes anuals no es formularan sobre la base d'aquest principi si els gestors, encara que sigui amb posterioritat al tancament de l'exercici, determinen que tenen la intenció de liquidar la corporació o cessar en la seva activitat o que no existeix una alternativa més realista que fer-ho.

## 23a Actius no corrents i grups alienables d'elements, mantinguts per a la venda.

### 1. Actius no corrents mantinguts per a la venda

L'empresa classificarà un actiu no corrent com a mantingut per a la venda si el seu valor comptable es recuperarà fonamentalment a través de la seva venda, en lloc de pel seu ús continuat, i sempre que es compleixin els requisits següents:

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 concorrin les circumstàncies següents:

b1) L' empresa ha de trobar-se compromesa per un pànic per vendre l' actiu i haver iniciat un programa per 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 dins 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' empresa, el termini de venda s' hagi d' allargar i existeixi evidència suficient que l' empresa segueixi compromesa amb el pla de disposició de l' actiu. significatius en el mateix o que hagi de ser retirat.

Els actius no corrents mantinguts per a la venda es valoraran 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, es determinarà el deteriorament del valor en aquell moment i es registrarà, si escau, una correcció valorativa per deteriorament d' aquest actiu.

Mentre un actiu es classifiqui com a no corrent mantingut per a la venda, no s' amortitzarà, havent de dotar-se les oportunes correccions valoratives de manera que el valor comptable no excedeixi el valor raonable menys els costos de venda.

Quan un actiu deixi de complir els requisits per ser classificat com a mantingut per a la venda es re classificarà en la partida del balanç que correspongui a la seva naturalesa i es valorarà 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' haguessin reconegut de no haver-se classificat com a mantingut per a la venda, i el seu import recuperable, registrant qualsevol diferència en la partida del compte de pèrdues i guanys que correspongui a la seva naturalesa.

El criteri de valoració previst anteriorment no serà aplicable als següents actius, que, encara que es classifiquin a efectes de la seva presentació en aquesta categoria, es regeixen en com 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' empreses del grup, multigrup i associades, que estiguin dins 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 haguessin deixat d' existir, es reconeixeran en el compte de pèrdues i guanys, llevat quan procedeixi registrar-los 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 disposarà de forma conjunta, com a grup, en una única transacció. Podrà formar part d' un grup alienable qualsevol actiu i passiu associat de l' empresa, encara que no compleixi la definició d' actiu no corrent, sempre que es vagin a alienar de forma conjunta.

Per a la seva valoració s'aplicaran 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 valorarà pel menor import entre el seu valor comptable i el seu valor raonable menys els costos de venda. En cas que procedeixi

registrar en aquest grup d'elements valorats de forma conjunta una correcció valorativa per deteriorament del valor, es reduirà el valor comptable dels actius no corrents del grup seguint el criteri de repartiment establert a l'apartat 2.2 de la norma relativa a l'immobilitzat material.

## **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 pèrdues i guanys, 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 el Codi de Comerç, i en aquest pla de comptabilitat; 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 la corporació.

En tot allò que no estigui previst, cal aplicar supletòriament allò establert en el Codi de Comerç i en el Pla General de Comptabilitat, aprovat pel Reial Decret 1514/2007, de 16 de novembre.

#### **2a Formulació de comptes anuals.**

1. Els comptes anuals s'elaboraran amb una periodicitat de dotze mesos, llevat dels casos de constitució, modificació de la data de tancament de l'exercici social o dissolució.

2. Els comptes anuals hauran de ser formulats pels membres del comitè executiu, els quals respondran de la seva veracitat, en el termini màxim de tres mesos, a comptar des del tancament de l'exercici. A aquests efectes, els comptes anuals expressaran la data en què s'haguessin formulat i hauran de ser signats per tots els membres del comitè executiu; si faltés la signatura d'algun d'ells, es farà expressa indicació de la causa, en cadascun dels documents en què falti.

3. El balanç, el compte de pèrdues i guanys, l'estat de canvis en el patrimoni net, l'estat de fluxos d'efectiu i la memòria hauran d'estar identificats; indicant-se de forma clara i en cadascun d'aquests documents la seva denominació, la corporació a què corresponen i l'exercici a què es refereixen.

4. Les corporacions podran no formular l'estat de fluxos d'efectiu quan al tancament de l'exercici concorrin, al menys, dos de les circumstàncies següents:

- Que el total de partides de l'actiu no superi l'import de 1.000.000 d'euros.
- Que l'import dels ingressos de l'activitat de l'any no superi els 2.000.000 d'euros.
- Que el nombre mig de treballadors ocupats durant l'exercici no sigui superior a 10.

Si la corporació formés part d'un grup d'entitats en els termes descrits en la norma d'elaboració dels comptes anuals 11a Entitats del grup, multigrup i associades, par a la quantificació dels imports es tindrà en compte la suma de l'actiu, dels ingressos de l'activitat (o de l'import equivalent segons el marc d'informació financera aplicable) i del nombre mig de treballadors del conjunt d'entitats que conformin el grup, tenint en compte les eliminacions i incorporacions regulades en les normes de consolidació.

5. Els comptes anuals s'elaboraran expressant els seus valors en euros; no obstant això, podran expressar-se els valors en milers o milions d'euros quan la magnitud de les xifres així ho aconselli, havent d'indicar-se aquesta circumstància en els comptes anuals.

#### **3a Normes comunes al balanç, el compte de pèrdues i guanys, l'estat de canvis en el**

## **patrimoni net, l'estat de fluxos d'efectiu-**

Sense perjudici del que disposin les normes particulars, el balanç, el compte de pèrdues i guanys, 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 de l'estructura, o bé per un canvi de criteri comptable o esmena d'error, s'hauran d'adaptar a l'exercici precedent, a efectes de la seva presentació de l'exercici a què es refereixen els comptes anuals, i s'haurà d'informar d'aquesta circumstància detalladament en la memòria.
2. No hi ha de figurar les partides a les quals no correspongui cap import en l'exercici ni el precedent.
3. No es pot modificar l'estructura d'un exercici a un altre, llevat de casos excepcionals que s'han d'identificar en la memòria.
4. Es poden afegir noves partides a les previstes en el model de comptes anuals recollit 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 el model 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 pèrdues i guanys 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 dins de la memòria.
8. Els crèdits i deutes amb entitats dominades per la corporació 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 dominades per la corporació o associades, respectivament. En qualsevol cas, en les partides relatives a entitats associades també s'inclouran les relacionades amb entitats multigrup.
9. Les corporacions que participin en un o diversos negocis conjunts que no tinguin personalitat jurídica (unions temporals d'empreses, comunitats de béns, etc.) hauran de presentar aquesta informació, atenent al que disposa 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 els quals participin, i informant sobre el seu desglossament en la memòria.

### **4a Balanç**

El balanç, que comprèn, amb la deguda separació, l'actiu, el passiu i el patrimoni net de la corporació, es formularà tenint en compte que:

1. La classificació entre partides corrents i no corrents es realitzarà d'acord amb els següents criteris:

a) L'actiu corrent comprendrà:

- Els actius vinculats al cicle normal d'activitat que la corporació esperi vendre consumir o realitzar en el transcurs del mateix, amb caràcter general, el cicle normal d'explotació no excedirà d'un any.



A aquests efectes s'entén per cicle normal d'activitat, el període de temps que transcorre entre l'adquisició dels actius que s'incorporen en les funcions que desenvolupen les corporacions i la finalització dels projectes. Quan el cicle normal d'explotació no resulti clarament identificable, s'assumirà que és d'un any.

- Aquells actius, diferents dels esmentats en l'incís anterior, el venciment del qual, alienació o realització 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 es reclassificaran en corrents en la part que correspongui.

- Els actius financers classificats com a mantinguts per negociar, excepte els derivats financers el termini de liquidació dels quals sigui superior a un any.

- L'efectiu i altres actius líquids equivalents, els utilització dels quals no estigui restringida, per ser intercanviats o usats per cancel·lar un passiu almenys dins de l'any següent data de tancament de l'exercici.

Els altres elements de l'actiu es classificaran com a no corrents.

b) El passiu corrent comprendrà:

- Les obligacions vinculades al cicle normal d'explotació assenyalat en la lletra anterior que la corporació espera liquidar en el transcurs del mateix.

- 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, comptat a partir de la data de tancament de l'exercici; en particular, aquelles obligacions per a les quals la corporació no disposi d'un dret incondicional a diferir el seu pagament en aquest termini. En conseqüència, els passius no corrents es reclassificaran en corrents en la part que correspongui.

- Els passius financers classificats com a mantinguts per negociar, excepte els derivats financers el termini de liquidació dels quals sigui superior a un any.

Els altres elements del passiu es classificaran com a no corrents.

2. Un actiu financer i un passiu financer es podran presentar en el balanç pel seu import net sempre que es donin simultàniament les següents condicions:

a) Que la corporació tingui en aquell moment, el dret exigible de compensar els imports reconeguts, i

b) Que la corporació tingui la intenció de liquidar les quantitats pel net o de realitzar l'actiu i cancel·lar el passiu simultàniament.

Les mateixes condicions hauran de concórrer perquè la corporació pugui presentar pel seu import net els actius per impostos i els passius per impostos.

Sense perjudici de l'anterior, si es produís una transferència d'un actiu financer que no compleixi les condicions per a la seva baixa del balanç segons el que disposa l'apartat 2.7 de la norma de registre i valoració relativa a instruments financers, el passiu financer associat que es reconegui no podrà compensar-se amb l'actiu financer relacionat.

3. Les correccions valoratives per deteriorament i les amortitzacions acumulades, minoraran la partida de l'actiu en la qual figuri el corresponent element patrimonial.

4. En cas que la corporació tingui despeses de recerca activades d'acord amb el que norma de registre i valoració relativa a normes particulars sobre el intangible, es crearà una partida específica «Investigació»: dins de l'epígraf A.I «Immobilitzat intangible» de l'actiu del balanç normal.

5. Els terrenys o construccions que la corporació 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'inclouran en l'epígraf A.IV. «Inversions immobiliàries» de l'actiu.

6. Quan la corporació tingui inversions en actius que complint la definició d'actius financers de l'apartat 2 de la norma de registre i valoració sobre instruments financers, no estiguin regulats per aquesta norma i no figurin específicament en altres partides del balanç (tal com els actius vinculats a retribucions post-ocupació de prestació definida que s'hagin de reconèixer d'acord amb la norma de registre i valoració sobre passius per retribucions a llarg termini al personal), crearà la partida «Altres inversions» que inclourà en els epígrafs A.V, A.VI, B.IV i B.V de l'actiu de l'actiu del balanç normal, en funció de si són a llarg o curt termini i davant d'empreses dominades per la corporació i associades o no.

7. Quan l'entitat tingui crèdits amb clients per vendes i prestacions de serveis amb venciment superior a un any, aquesta partida de l'epígraf B.III de l'actiu del balanç, es desglossarà per recollir separatament els clients a llarg termini i a curt termini. Si el termini de venciment fora superior al cicle normal d'explotació, es crearà l'epígraf A.VIII a l'actiu no corrent, amb la denominació «Deutors comercials no corrents».

8. Quan la corporació tingui elements patrimonials classificats com "Actius no corrents mantinguts per a la venda" o com a "Passius vinculats amb actius no corrents mantinguts per a la venda", els canvis de valoració s'hagin de registrar directament en el patrimoni net, es crearà un epígraf específic "Actius no corrents i passius vinculats, mantinguts per a la venda" dins de la subagrupació A-2. "Ajustos per canvis de valor» del patrimoni net del balanç normal".

9. Les subvencions, donacions i llegats no reintegrables atorgats per tercers, que estiguin pendents d'imputar a resultats, formaran part del patrimoni net de la corporació, registrant-se en la subagrupació A-3. «Subvencions, donacions i llegats rebuts».

10. Quan la corporació tingui deutes amb proveïdors amb venciment superior a un any, aquesta partida de l'epígraf C.V. del passiu, es desglossarà per recollir separatament proveïdors a llarg termini i a curt termini. Si el termini de venciment fos superior al cicle normal d'explotació, es crearà l'epígraf B.VI al passiu no corrent, amb la denominació «Creditors comercials no corrents».

11. La corporació presentarà en el balanç, de forma separada de la resta dels 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, que figuraran a l'epígraf B.I. de l'actiu i els passius que formin part d'un grup alienable d'elements mantinguts per a la venda, que figuraran a l'epígraf C.I. del passiu. Aquests actius i passius no es compensaran, ni es presentaran com un únic import.

12. En el cas que la corporació tingui saldos deutors de liquidacions emeses en anys anteriors pels diversos conceptes del recurs cameral permanent, aquests saldos es registraran minorats per les seves correccions valoratives per deteriorament dins l'epígraf B)III.1. Clients per vendes i prestacions de serveis.

13. En el cas que la corporació tingui saldos creditors de liquidacions del recurs cameral permanent amb el Consell de Cambres, aquests saldos es registraran dins l'epígraf C)V.III. Creditors variis.

14. En el cas que la corporació al tancament de l'exercici, d'acord amb l'article 46 de la Llei 14/2002 tingui reserves pendents d'aplicació, crearà les partides "Reserves de l'article 46 de la Llei 14/2002" i la partida "Altres Reserves", que inclourà en l'epígraf A-1).II dels fons propis.

### **5a Compte de pèrdues i guanys.**

El compte de pèrdues i guanys recull el resultat de l'exercici, format pels ingressos i les despeses del mateix, excepte quan procedeixi la seva imputació directa al patrimoni net de d'acord amb el que preveuen les normes de registre i valoració. El compte pèrdues i guanys es formularà tenint en compte que:

1. Els ingressos i despeses es classificaran d'acord amb la seva naturalesa.
2. L'import corresponent a les vendes, prestacions de serveis i altres ingressos de l'explotació es reflectirà en el compte de pèrdues i guanys pel seu import net de devolucions i descomptes.
3. La partida 4.b) "Treballs realitzats per altres empreses i professionals" recull els imports corresponents a activitats realitzades per altres empreses i professionals en el procés de prestació de serveis.
4. Les subvencions, donacions i llegats rebuts que financin actius o despeses que s'incorporin al cicle normal d'explotació es reflectiran a la partida 1.e). «Subvencions oficials a l'activitat incorporades al resultat de l'exercici»: mentre que les subvencions, donacions i llegats que financin actius de l'immobilitzat intangible, material o inversions immobiliàries, s'imputaran a resultats, d'acord amb la norma de registre i valoració, a través de la partida 9. «Imputació de subvencions d'immobilitzat no financer i d'altres». Les subvencions, donacions i llegats concedits per cancel·lar deutes que s'atorguin sense una finalitat específica, s'imputaran igualment a la partida 9. «Imputació de subvencions d'immobilitzat no financer i d'altres». Si es finança una despesa o un actiu de naturalesa financera, l'ingrés corresponent s'inclourà en el resultat financer incorporant-se, en cas que sigui significativa, la corresponent partida amb la denominació «Imputació de subvencions, donacions i llegats de caràcter financer».
5. La partida 10. «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 6. «Despeses de personal» i les derivades d'operacions comercials que es reflecteixen en la partida 7.c).
6. En el supòsit excepcional que en una combinació de negocis el valor dels actius identificables adquirits menys el dels passius assumits sigui superior al cost de la combinació de negocis, es crearà una partida amb la denominació «Diferència negativa de combinacions de negoci»: formant part del resultat d'explotació.
7. Els ingressos i despeses originats pels instruments de cobertura que, d'acord amb el que disposen les normes de registre i valoració, s'hagin d'imputar al compte de pèrdues i guanys, figuraran en la partida de despeses o ingressos, respectivament, que genera la partida coberta, informant d'això detalladament en la memòria.
8. En el seu cas, les despeses associades a una reestructuració es registraran en les corresponents partides atenent la seva naturalesa i s'informarà en la memòria dels comptes anuals de l'import global dels mateixos i, quan siguin significatius, dels imports inclosos en cadascuna de les partides.
9. En cas que la corporació presenti ingressos o despeses de caràcter excepcional i quantia significativa, com per exemple les produïdes per inundacions, incendis, multes o sancions, es crearà una partida amb la denominació «Altres resultats», formant part del resultat d'explotació i n'informarà detalladament a la memòria.
10. En la partida 14.a) "Variació de valor raonable en instruments financers. Valor raonable amb canvis en pèrdues i guanys" es reflectiran els canvis en el valor raonable dels instruments financers inclosos en les categories d'actius (passius) financers a valor raonable amb canvis en el compte de pèrdues i guanys" en els termes recollits en la norma de registre i valoració relativa a instruments financers, podent imputar-se l'import dels interessos meritats així com el dels dividendes meritats a cobrar, en les partides que correspongui, segons la seva naturalesa .
11. A la partida 18. «Resultat de l'exercici procedent d'operacions interrompudes net d'impostos» la corporació inclourà un import únic que compregui:
  - El resultat després d'impostos de les activitats interrompudes; i
  - El resultat després d'impostos reconegut per la valoració a valor raonable menys els costos de venda, o bé per l'alienació o disposició per altres mitjans dels actius o grups alienables d'elements que constitueixin l'activitat interrompuda.

La corporació presentarà en aquesta partida 18 l'import de l'exercici anterior corresponent a les activitats que tinguin el caràcter d'interrompudes en la data de tancament de l'exercici al qual corresponen els comptes anuals.

Una activitat interrompuda és tot component d'una empresa que ha estat alienat o se n'ha disposat per una altra via, o bé que ha estat classificat com a mantingut per a la venda, i:

- a) Representa una línia d'activitat significativa i pugui considerar-se separada de la resta;
- b) Formi part d'un pla individual i coordinat per alienar o disposar per una altra via d'una línia de negoci o d'activitat de l'explotació que sigui significativa i pugui considerar-se separada de la resta; o
- c) Sigui una empresa dependent adquirida exclusivament amb la finalitat de vendre-la.

A aquests efectes, s'entén per component d'una corporació les activitats o fluxos d'efectiu que, per estar separats i ser independents en el seu funcionament o a efectes de informació financera, es distingeixen clarament de la resta de la corporació, tal com una empresa dependent o un segment de l'activitat.

12. Els ingressos i despeses generats pels actius no corrents i grups alienables d'elements, mantinguts per a la venda, que no compleixin els requisits per classificar-los com a operacions interrompudes, es reconeixeran partida del compte de pèrdues i guanys que correspongui segons la seva naturalesa.

## **6a Estat de canvis en el patrimoni net.**

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) El resultat de l'exercici del compte de pèrdues i guanys.
  - b) Els ingressos i despeses que, segons el requerit per les normes de registre i valoració, s'hagin d'imputar directament al patrimoni net de la corporació.
  - c) Les transferències realitzades al compte de pèrdues i guanys segons el que disposa aquest pla de comptabilitat.
- Aquest document es formularà tenint en compte que:

1.1 Els imports relatius als ingressos i despeses imputats directament al patrimoni net i les transferències al compte de pèrdues i guanys es registraran pel seu import brut, i es com que es registra en una partida separada el seu corresponent efecte impositiu.

1.2 Si existeix un element patrimonial classificat com a "Actius no corrents mantinguts per a la venda" o com a "Passius vinculats amb actius no corrents mantinguts per a la venda", que impliqui que la seva valoració produeixi canvis que s'hagin de registrar directament en el patrimoni net, es crearà un epígraf específic "Actius no corrents i passius vinculats, amb canvis directes en el patrimoni net" dins de les agrupacions B. "Ingressos i despeses imputades directament al patrimoni net" i C. "Transferències al compte de pèrdues i guanys".

2. La segona, anomenada «Estat total de canvis en el patrimoni net»; informa de tots els canvis que hi ha hagut en el patrimoni net derivats de:

- a) El saldo total dels ingressos i despeses reconeguts.
- b) Les restants variacions que es produeixen en el patrimoni net.

c) També s'informarà 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, s'informarà en la memòria, i inclourà el corresponent ajust en l'epígraf A.II. de l'Estat total de canvis en el patrimoni net, de manera que el patrimoni inicial d'aquest exercici comparatiu serà objecte de modificació per tal de recollir la rectificació de l'error. En el supòsit que l'error correspongui a l'exercici comparatiu aquest ajust s'inclourà en l'epígraf C.II. de l'Estat total de canvis en el patrimoni net.

Les mateixes regles s'aplicaran respecte als canvis de criteri comptable.

Aquest document es formularà tenint en compte que:

2.1 El resultat corresponent a un exercici es traspasarà en l'exercici següent a la columna de resultats d'exercicis anteriors.

2.2 L'aplicació que en un exercici es realitza del resultat de l'exercici anterior, es reflectirà en:

- L'epígraf B.II o D.II «Altres variacions del patrimoni net»: per les restants aplicacions que suposin reclasseficacions de partides de patrimoni net.

### **7a Estat de fluxos d' efectiu.**

L'estat de fluxos d'efectiu 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 d'aquesta magnitud en l'exercici.

S'entén per efectiu i altres actius líquids equivalents, els que com a tal figuren en l'epígraf B.VII de l'actiu del balanç, és a dir, la tresoreria dipositada a la caixa de la corporació, 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 existeixi risc significatiu de canvis de valor i formin part de la política de gestió normal de la tresoreria de la corporació.

Així mateix, als efectes de l'estat de fluxos d'efectiu es podran incloure com un component de l'efectiu, els descoberts ocasionals quan formin part integrant de la gestió del efectiu de la corporació.

Aquest document es formularà tenint en compte que:

1. Fluxos d'efectiu procedents de les activitats d'explotació són fonamentalment els ocasionats per les activitats que constitueixen la principal font d'ingressos de la corporació, així com per altres activitats que no puguin ser qualificades com a d'inversió o de finançament. La variació del flux d'efectiu ocasionada per aquestes activitats es mostrarà pel seu import net, a excepció dels fluxos d'efectiu corresponents a interessos, dividendes percebuts i impostos sobre beneficis, dels quals s'informarà separatament.

A aquests efectes, el resultat de l'exercici abans d'impostos serà objecte de correcció per 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 ajustos per eliminar:

- Correccions valoratives, com ara amortitzacions, pèrdues per deteriorament de valor, o resultats sorgits per l'aplicació del valor raonable, així com les variacions en les provisions.

- Operacions que hagin de ser classificades com a activitats d'inversió o finançament, com ara resultats per alienació d'immobilitzat o d'instruments financers.

- Remuneració d' actius financers i passius financers els fluxos d' efectiu dels quals s' hagin de mostrar separatament conforme al que preveu l' apartat c) següent.

El descompte de paper comercial, o la bestreta per qualsevol altre tipus d' acord, de l'import de les vendes a clients es tractarà als efectes de l' estat de fluxos d' efectiu com a un cobrament a clients 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 la seva corrent monetari.

c) Els fluxos d' efectiu per interessos, inclosos els comptabilitzats com a major valor dels actius, i 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 ara 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 amortització o devolució de les quantitats aportades per ells.

4. Els cobraments i pagaments procedents d'actius financers, així com els corresponents als passius financers de rotació elevada podran mostrar-se nets, sempre que es informe d'això en la memòria. Es considerarà 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 es convertiran a la moneda funcional 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 existeixi un volum elevat de transaccions efectuades.

6. La corporació 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 ser utilitzats.

7. Quan existeixi una cobertura comptable, els fluxos de l'instrument de cobertura es incorporaran en la mateixa partida que els de la partida coberta, indicant en la memòria aquest efecte.

8. En el cas d'operacions interrompudes, es detallaran en la nota corresponent de la memòria els fluxos de les diferents activitats.

9. Respecte a les transaccions no monetàries, en la memòria s'informarà de les operacions d'inversió i finançament significatives que, per no haver donat lloc a variacions d'efectiu, no hagin estat incloses en l' estat de fluxos d'efectiu (per exemple, l'adquisició d'un actiu mitjançant un arrendament financer).

En cas d' existir una operació d' inversió que impliqui una contraprestació part en efectiu o actius líquids equivalents i part en altres elements, s'haurà 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.

10. La variació d'efectiu i altres actius líquids equivalents ocasionada per l'adquisició o alienació d'un conjunt d'actius i passius que conformin un negoci o línia d'activitat s'inclourà, si s'escau, com una única partida en les activitats d'inversió, en l'epígraf d'inversions o desinversions segons correspongui, creant-se una partida específica a l'efecte amb la denominació «Unitat de negoci».

11. Quan la corporació posseeixi deute amb característiques especials, els fluxos d'efectiu procedents d'aquesta, s'inclouran com a fluxos d'efectiu de les activitats de finançament, en una partida específica denominada «Deutes amb característiques especials» dins del epígraf 10. «Cobraments i pagaments per instruments de passiu financer».

## **8a Memòria.**

La memòria completa, amplia i comenta la informació continguda en els altres documents que integren els comptes anuals. Es formularà tenint en compte que:

1. El model de la memòria recull la informació mínima a emplenar; no obstant això, en aquells casos en què la informació que es demana no sigui significativa no es complimentaran els apartats corresponents.
2. S'haurà d'indicar qualsevol altra informació no inclosa en el model de la memòria que sigui necessària per permetre el coneixement de la situació i activitat de la corporació en l'exercici, facilitant la comprensió dels comptes anuals objecte de presentació, per tal que aquests reflecteixin la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera i dels resultats de la corporació; en particular, s' inclouran dades qualitatives corresponents a la situació de l'exercici anterior quan això sigui significatiu. Addicionalment, en la memòria s'incorporarà qualsevol informació que altra normativa exigeixi incloure en aquest document dels comptes anuals.
3. La informació quantitativa requerida en la memòria haurà de referir-se a l'exercici al qual corresponen els comptes anuals, així com a l'exercici anterior del qual s'ofereix informació comparativa, llevat que específicament una norma comptable indiqui el contrari.
4. El que estableix la memòria en relació amb les empreses associades s'haurà d'entendre també referit a les empreses multigrup.
5. El que estableix a la nota 4 de la memòria s'haurà d'adaptar per a la seva presentació, en tot cas, de manera sintètica i conforme a l'exigència de claredat.

## **9a. Ingressos de l'activitat**

Els ingressos de l'activitat es determinaran deduint de l'import de les vendes dels productes i de les prestacions de serveis o altres ingressos corresponents a les activitats ordinàries de la corporació, l'import de qualsevol descompte (bonificacions i altres reduccions sobre les vendes) i el de l'impost sobre el valor afegit i altres impostos directament relacionats amb aquestes, que hagin de ser objecte de repercussió.

## **10a Nombre mitjà de treballadors.**

Per a la determinació del nombre mitjà de treballadors es consideraran totes aquelles persones que tinguin o hagin tingut alguna relació laboral amb la corporació durant l' exercici, amittjanes segons el temps durant el qual hagin prestat els seus serveis.

## **11a Entitats del grup, multigrup i associades.**

A efectes de la presentació dels comptes anuals d'una corporació s'entén que una entitat forma part del grup quan la corporació hi té una relació de control, directa o indirecta, anàloga a la prevista en el l' article 42 del Codi de Comerç per als grups de societats o quan les empreses estiguin controlades per qualsevol mitjà per una o diverses 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, la corporació alguna o algunes de les entitats del grup en cas d'existir aquest exerceixin sobre tal entitat una influència significativa per tenir-hi una participació que, creant amb aquesta una vinculació duradora, estigui destinada a contribuir a la seva l'activitat.

En aquest sentit, s'entén que existeix influència significativa en la gestió d'una altra entitat, quan es compleixin els dos requisits següents:

- a) La corporació o una o diverses entitats del grup, participen en l'entitat, i
- b) Es tingui el poder d'intervenir en les decisions de política financera i d'explotació de la participada, sense arribar a tenir-ne el control.

Així mateix, l'existència d'influència significativa es podrà evidenciar a través de qualsevol de les següents vies:

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 presumirà, llevat de prova en contrari, que existeix influència significativa quan la corporació o una o diverses entitats del grup posseeixin, almenys, el 20 per 100 dels drets de vot d'una altra societat.

S'entén per entitat multigrup aquella que estigui gestionada conjuntament per la corporació o alguna o algunes de les entitats del grup, en cas d'existir aquest i un o diversos tercers aliens al grup d'entitats.

#### **12a 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 indirectament o en virtut de pactes o acords entre partícips, 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 consideraran parts vinculades:

a) Les entitats que tinguin la consideració d'entitat del grup, associada o multigrup, en el sentit indicat en l'anterior norma onzena d'elaboració de les comptes anuals.

b) El personal clau de la corporació, entenent per tal les persones físiques amb autoritat i responsabilitat sobre la planificació, direcció i control de les activitats de la corporació, ja sigui directa o indirectament, entre les quals s'inclouen els membres del ple i del comitè executiu i els directius. Queden també inclosos els familiars propers de les esmentades persones físiques.

c) Les entitats sobre les quals qualsevol de les persones esmentades en el paràgraf anterior pugui exercir una influència significativa.

d) Les entitats que comparteixin algun membre de l'òrgan de govern o directiu amb la corporació, llevat que aquest no exerceixi una influència significativa en les polítiques financeres i d'explotació d'ambdues.

e) Les persones que tinguin la consideració de familiars propers del representant de comitè executiu, quan aquest sigui persona jurídica.

3. Als efectes d'aquesta norma, s'entendrà per familiars pròxims a aquells que podrien exercir influència en, o ser influïts per, aquesta persona en les seves decisions relacionades amb la



corporació. Entre ells s'inclouran:

- a) El cònjuge o persona amb anàloga relació d'afectivitat;
- b) Els ascendents, descendents i germans i els cònjuges o les 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.

## MODELS DE COMPTES ANUALS

### BALANÇ AL TANCAMENT DE L'EXERCICI 20XX

N. COMPTE	ACTIU	NOTES de la memòria	20XX	20XX-1
	<b>A) ACTIU NO CORRENT</b>			
	<b>I. Immobilitzat intangible.</b>			
201, (2801), (2901)	1. Desenvolupament.			
202, (2802), (2902)	2. Concessions.			
203, (2803), (2903)	3. Patents, llicències, marques i similars.			
204, (2804)	4. Fons de comerç.			
206, (2806), (2906)	5. Aplicacions informàtiques.			
207	6. Drets sobre béns cedits en ús gratuïtament			
205, 209, (2805), (2905)	7. Un altre immobilitzat intangible.			
	<b>II. Immobilitzat material.</b>			
210, 211, (2811), (2910), (2911)	1. Terrenys i construccions.			
212,213,214,215,216,217,218 (2812),(2813),(2814),(2815),(2816), (2817), (2818), (2912), (2913), (2914), (2915), (2916), (2917), (2918)	2. Instal·lacions tècniques, i un altre immobilitzat material.			
219	3. Immobilitzat en curs i bestretes.			
	<b>III. Béns del patrimoni històric i cultural.</b>			
230, (29190)	1. Béns immobles			
231,232,233,234, (29191)	2. Altres béns del patrimoni històric i cultural			
239	3. Bestretes per béns del patrimoni històric i cultural			
	<b>IV. Inversions immobiliàries.</b>			
220,(2920)	1. Terrenys.			
221,(282),(2921)	2. Construccions.			
	<b>V. Inversions en empreses del grup i associades a llarg termini.</b>			
2403,2404,(2493),(2494),(293)	1. Instruments de patrimoni.			
2423,2424,(2953),(2954)	2. Crèdits a empreses.			
2413,2414,(2943),(2944)	3. Valors representatius de deute.			
	4. Derivats.			

	5. Altres actius financers.			
	<b>VI. Inversions financeres a llarg termini.</b>			
2405,(2495),250,(259)	1. Instruments de patrimoni.			
2425,252,253,254,256 (2955),(298)	2. Crèdits a tercers			
2415,251,(2945),(297)	3. Valors representatius de deute			
255	4. Derivats.			
258, 26	5. Altres actius financers.			
474	<b>VII. Actius per impost diferit.</b>			
	<b>B) ACTIU CORRENT</b>			
580,581,582,583,584,(599)	<b>I. Actius no corrents mantinguts per a la venda.</b>			
	<b>II. Existències.</b>			
31,(391)	1. Materials			
32,(392)	2. Altres aprovisionaments			
33,(393)	3. Serveis en curs			
407	4. Bestretes a proveïdors			
	<b>III. Deutors comercials i altres comptes a cobrar.</b>			
430,431,432,435,436,(490), (4935), (495)	1. Clients per vendes i prestacions de serveis.			
433,434,(4933),(4934)	2. Clients, empreses del grup i associades.			
446	3. Organismes camerals oficials deutors			
440, 441, 447, <b>448</b> , 449 , (491)	4. Deutors diversos.			
442, 443, 444, 445	5. Deutors per subvencions			
460, 544	6. Personal.			
4709	7. Actius per impost corrent.			
4700,471,472	8. Altres crèdits amb les Administracions Públiques.			
419,	9. Bestretes a creditors per prestacions de serveis			
	<b>IV. Inversions en empreses del grup i associades a curt termini.</b>			
5303,5304,(5393),(5394),(593)	1. Instruments de patrimoni.			
5323,5324,5343,5344,(5953),(5954)	2. Crèdits a empreses.			
5313,5314, 5333,5334,(5943),(5944)	3. Valors representatius de deute.			
El PGC no assigna compte	4. Derivats.			
5353,5354,5523,5524	5. Altres actius financers.			
	<b>V. Inversions financeres a curt termini.</b>			
5305,540,(5395),(549)	1. Instruments de patrimoni.			
5325,5345,542,543,547,557, (5955),(598),	2. Crèdits a empreses			
5315,5335,541,546,(5945),(597)	3. Valors representatius de deute.			
5590 ,5593	4. Derivats.			
5355,545,548,5525,565,566	5. Altres actius financers.			
480, 567	<b>VI. Periodificacions a curt termini.</b>			
	<b>VII. Efectiu i altres actius líquids equivalents.</b>			
570,571,572,573,574,575	1. Tresoreria.			

576	2. Altres actius líquids equivalents.			
	<b>TOTAL ACTIU (A + B)</b>			

Nº COMPTE	PATRIMONI NET I PASSIU	NOTES de la memòria	20XX	200X-1
	<b>A) PATRIMONI NET</b>			
	<b>A-1) Fons propis.</b>			
	<b>I. Fons Patrimonial.</b>			
101	1. Fons Patrimonial			
	<b>II. Reserves.</b>			
112	1. Reserves especials obligatòries			
113	2. Reserves voluntàries			
114, 115	3. Altres reserves.			
	<b>III. Resultats d'exercicis anteriors.</b>			
(121)	1. Resultats negatius d'exercicis anteriors.			
129	<b>IV. Resultat de l'exercici.</b>			
	<b>A-2) Ajustaments per canvis de valor.</b>			
133	<b>I. Actius financers a valor raonable amb canvis en el patrimoni net.</b>			
1340	<b>II. Operacions de cobertura.</b>			
137	<b>III. Altres.</b>			
130 , 131 , 132	<b>A-3) Subvencions, donacions i llegats rebuts.</b>			
	<b>B) PASSIU NO CORRENT</b>			
	<b>I. Provisions a llarg termini.</b>			
140	1. Obligacions per prestacions a llarg termini al personal.			
145	2. Actuacions mediambientals.			
146	3. Provisions per reestructuració.			
141 , 142 , 143 , 149	4. Altres provisions.			
	<b>II. Deutes a llarg termini.</b>			
177	1. Deutes amb organismes camerals oficials			
1605 , 170	2. Deutes amb entitats de crèdit.			
1625,174	3. Creditors per arrendament financer.			
176	4. Derivats.			
1615,1635,171,172,173,175,180 ,185,189	5. Altres passius financers.			
1603,1604,1613,1614,1623,1624,1633,1634	<b>III. Deutes amb empreses del grup i associades a llarg termini.</b>			
479	<b>IV. Passius per impost diferit.</b>			
181	<b>V. Periodificacions a llarg termini.</b>			
	<b>C) PASSIU CORRENT</b>			

585,586,587,588,589	<b>I. Passius vinculats amb actius no corrents mantinguts per a la venda.</b>			
499,529	<b>II. Provisions a curt termini.</b>			
	<b>III. Deutes a curt termini.</b>			
526	1. Deutes amb organismes camerals oficials			
5105, 520, 527	2. Deutes amb entitats de crèdit.			
5125,524	3. Creditors per arrendament financer.			
5595 , 5598	4. Derivats.			
5115, 5135, 5145, 521, 522, 523, 525,528,5525,555,5565,5566,560,561,569	5. Altres passius financers.			
5103, 5104, 5113, 5114, 5123, 5124, 5133, 5134, 5143, 5144, 5523, 5524, 5563, 5564	<b>IV. Deutes amb empreses del grup i associades a curt termini.</b>			
	<b>V. Creditors comercials i altres comptes a pagar.</b>			
400,401,405	1. Proveïdors			
403 , 404	2. Proveïdors, empreses del grup i associades.			
411	3. Creditors per organismes camerals oficials			
410, 412, 413	4. Creditors diversos.			
465 , 466	5. Personal (remuneracions pendents de pagament).			
4752	6. Passius per impost corrent.			
4750,4751,4758, 476,477	7. Altres deutes amb les Administracions Públiques.			
439	8. Bestretes de clients.			
485 , 568	<b>VI. Periodificacions a curt termini.</b>			
	<b>TOTAL PATRIMONI NET I PASSIU (A + B + C)</b>			

COMPTE DE PERDUES I GUANYES CORRESPONENT A L'EXERCICI ACABAT EL ... DE 20XX

Nº COMPTES	A) OPERACIONS CONTINUADES	Nota	20XX	20XX-1
	<b>1. Ingressos de l'activitat</b>			
700	a) Vendes.			
702	b) Prestacions de serveis			
703	c) Prestacions de serveis públic-administratius			
701	d) Patrocinis			
747	e) Subvencions oficials a l'activitat incorporades al resultat de l'exercici			
704, 705, 706	f) Altres ingressos de l'activitat			
71 (*)	<b>2. Variació d'existències de serveis en curs</b>			
73	<b>3. Treballs realitzats per l'empresa per al seu actiu.</b>			
	<b>4. Aprovisionaments.</b>			

(600), (601), 606, 608, 609, 610* , 611*	a) Consum de materials.			
(607)	b) Treballs realitzats per altres empreses i <b>professionals</b> .			
(6941),(6942),(6943), 7941,7942, 7943	c) Deteriorament de materials, altres aprovisionaments i serveis en curs.			
	<b>5. Altres ingressos d'explotació.</b>			
75	a) Ingressos accessoris i altres de gestió corrent.			
	<b>6. Despeses de personal.</b>			
(640),(641)	a) Sous, salaris i assimilats.			
(642),(643),(649)	b) Càrregues socials.			
(644),7950	c) Provisions.			
	<b>7. Altres despeses d'explotació.</b>			
(62)	a) Serveis exteriors.			
(631),(634),636,639	b) Tributs.			
(652),(653),(695),7954	c) Pèrdues, deteriorament i variació de provisions per operacions comercials.			
(650), 749	d) Subvencions i premis			
(651),(659)	e) Altres despeses de gestió corrent			
(68)	<b>8. Amortització de l'immobilitzat.</b>			
746	<b>9. Imputació de subvencions d'immobilitzat no financer i altres.</b>			
7951,7952,7955,7956	<b>10. Excessos de provisions.</b>			
	<b>11. Deteriorament i resultat per alienacions de l'immobilitzat.</b>			
(690),(691),(692),(693), 790,791,792,793	a) Deterioraments i pèrdues.			
(670),(671),(672),(673),770,771, 772,773	b) Resultats per alienacions i altres.			
	<b>A.1) RESULTAT D'EXPLOTACIÓ (1+2+3+4+5+6+7+8+9+10+11)</b>			
	<b>12. Ingressos financers.</b>			
	a) De participacions en instruments de patrimoni.			
7600 , 7601	a1) En empreses del grup i associades.			
7602 , 7603	a2) A tercers.			
	b) De valors negociables i altres instruments financers.			
7610,7611,76200,76201,76210,76211	b1) D' empreses del grup i associades.			
7612,7613,76202,76203,76212,76213,767,769	b2) De tercers.			
	<b>13. Despeses financeres.</b>			
(6620),(6621),(6650), (6651),(6654)	a) Per deutes amb empreses del grup i associades.			
(6622),(6623),	b) Per deutes amb tercers.			
(6624),(6652),(6653), (6657),(669) (660)	c) Per actualització de provisions			
	<b>14. Variació de valor raonable en instruments financers.</b>			
(6630),(6631),(6633),7630,7631, 7633	a) Valor raonable amb canvis en pèrdues i guanys.			
(6632),7632	b) Transferència d' ajustaments de valor raonable amb canvis en el patrimoni net.			

(668),768	<b>15. Diferències de canvi.</b>			
	<b>16. Deteriorament i resultat per alienacions d'instruments financers.</b>			
(696),(697),(698),(699),796,797,798,799	a) Deterioraments i pèrdues.			
(666),(667),(674),766,774	b) Resultats per alienacions i altres.			
	<b>A.2) RESULTAT FINANCER (12+13+14+15+16)</b>			
	<b>A.3) RESULTAT ABANS D'IMPOSTOS (A.1+A.2)</b>			
(6300)*,6301*,(633),638	<b>17. Impostos sobre beneficis.</b>			
	<b>A.4) RESULTAT DE L'EXERCICI PROCEDENT D'OPERACIONS CONTINUADES (A.3+17)</b>			
	<b>B) OPERACIONS INTERROMPUDES</b>			
	<b>18. Resultat de l'exercici procedent d'operacions interrompudes net d'impostos.</b>			
	<b>A.5) RESULTAT DE L'EXERCICI (A.4+18)</b>			

\* El seu signe pot ser positiu o negatiu

ESTAT DE CANVIS EN EL PATRIMONI NET CORRESPONENT A L'EXERCICI ACABAT EL ... DEL 20XX

A) ESTAT D'INGRESSOS I DESPEES RECONEGUTS CORRESPONENT A L'EXERCICI ACABAT EL ... DEL 20XX

Nº COMPTES		Notes a la memòria	20XX	20XX-1
	<b>A) Resultat del compte de pèrdues i guanys</b>			
	<b>Ingressos i despeses imputats directament al patrimoni net</b>			
	<b>I. Per valoració instruments financers.</b>			
(800),(89),900,991,992	1. Actius financers a valor raonable amb canvis en el patrimoni net.			
	2. Altres ingressos/despeses.			
(810),910	<b>II. Per cobertures de fluxos d'efectiu.</b>			
94	<b>III. Subvencions, donacions i llegats rebuts.</b>			
(85),95	<b>IV. Per guanys i pèrdues actuàries i altres ajustos.</b>			
(8300)*,8301*,(833),834,835,838	<b>V. Efecte impositiu.</b>			



<b>C. SALDO, FINAL DE L'ANY 20XX — 1</b>									
I. Ajustaments per canvis de criteri 20XX-1.									
II. Ajustos per errors 20XX-1.									
<b>D. SALDO AJUSTAT, INICI DE L' ANY 20XX</b>									
I. Total ingressos i despeses reconegudes.									
II. Altres variacions del patrimoni net.									
<b>E. SALDO, FINAL DE L' ANY 20XX</b>									

ESTAT DE FLUXOS D'EFECTIU CORRESPONENT A L'EXERCICI ACABAT EL ... DEL 20XX

	NOTES	20XX	20XX-1
<b>A) FLUXOS D' EFECTIU DE LES ACTIVITATS D' EXPLOTACIÓ</b>			
<b>1. Resultat de l'exercici abans d'impostos.</b>			
<b>2. Ajustos del resultat.</b>			
a) Amortització de l'immobilitzat (+).			
b) Correccions valoratives per deteriorament (+/-).			
c) Variació de provisions (+/-).			
d) Imputació de subvencions (-)			
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) Variació de valor raonable en instruments financers (+/-).			
k) Altres ingressos i despeses (-/+).			
<b>3. Canvis en el capital corrent.</b>			
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 (+/-).			
<b>4. Altres fluxos d'efectiu de les activitats d'explotació.</b>			
a) Pagaments d'interessos (-).			
b) Cobraments de dividends (+).			
c) Cobraments d'interessos (+).			
d) Cobraments (pagaments) per impost sobre beneficis(+/-).			
e) Altres pagaments (cobraments) (-/+)			
<b>5. Fluxos d'efectiu de les activitats d'explotació (+14+1-2+1-3+1-4)</b>			
<b>B) FLUXOS D' EFECTIU DE LES ACTIVITATS D' INVERSIÓ</b>			
<b>6. Pagaments per inversions (-).</b>			
a) Empreses del grup i associades.			
b) Immobilitzat intangible.			
c) Immobilitzat material.			
d) Patrimoni Històric.			
e) Inversions immobiliàries.			
f) Altres actius financers.			
g) Actius no corrents mantinguts per a venda.			
h) Altres actius.			
<b>7. Cobraments per desinversions (+).</b>			
a) Empreses del grup i associades.			
b) Immobilitzat intangible.			
c) Immobilitzat material.			
d) Patrimoni històric.			
e) Inversions immobiliàries.			
f) Altres actius financers.			
g) Actius no corrents mantinguts per a venda.			
h) Altres actius.			
<b>8. Fluxos d'efectiu de les activitats d'inversió (7-6)</b>			
<b>C) FLUXOS D' EFECTIU DE LES ACTIVITATS DE FINANÇAMENT</b>			
<b>9. Cobraments i pagaments del patrimoni.</b>			
a) Incrementos de fons patrimonial (+).			
b) Subvencions, donacions i llegats rebuts (+).			

<b>10. Cobraments i pagaments per instruments de passiu financer.</b>			
a) Emissió			
1. Deutes amb entitats de crèdit (+).			
2. Deutes amb empreses del grup i associades (+).			
3. Altres deutes (+).			
b) Devolució i amortització de			
1. Deutes amb entitats de crèdit (-).			
2. Deutes amb empreses del grup i associades (-).			
3. Altres deutes (-).			
<b>12. Fluxos d'efectiu de les activitats de finançament (+/-9+/-10)</b>			
<b>D) Efecte de les variacions dels tipus de canvi</b>			
<b>E) AUGMENT/DISMINUCIÓ NETA DE L'EFECTIU O EQUIVALENTS (+/-5+/-8+/-12+/-D)</b>			
Efectiu o equivalents al començament de l' exercici.			
Efectiu o equivalents al final de l' exercici.			

COMPTE DE PERDUES I GUANYS CORRESPONENT A L'EXERCICI ACABAT EL ... DE 20XX

Nº COMPTES	A) OPERACIONS CONTINUADES	Nota	20XX	20XX-1
	<b>1. Ingressos de l'activitat</b>			
700	a) Vendes.			
702	b) Prestacions de serveis			
703	c) Prestacions de serveis públic-administratius			
701	d) Patrocinis			
747	e) Subvencions oficials a l'activitat incorporades al resultat de l'exercici			
704, 705, 706	f) Altres ingressos de l'activitat			
71 (*)	<b>2. Variació d'existències de serveis en curs</b>			
73	<b>3. Treballs realitzats per l'empresa per al seu actiu.</b>			
	<b>4. Aprovisionaments.</b>			
(600), (601), 606, 608, 609, 610* , 611*	a) Consum de materials.			
(607)	b) Treballs realitzats per altres empreses i professionals.			
(6941),(6942),(6943), 7941,7942, 7943	c) Deteriorament de materials, altres aprovisionaments i serveis en curs.			
	<b>5. Altres ingressos d'explotació.</b>			
75	a) Ingressos accessoris i altres de gestió corrent.			
	<b>6. Despeses de personal.</b>			
(640),(641)	a) Sous, salaris i assimilats.			
(642),(643),(649)	b) Càrregues socials.			
(644),7950	c) Provisions.			

	<b>7. Altres despeses d'explotació.</b>			
(62)	a) Serveis exteriors.			
(631),(634),636,639	b) Tributs.			
(652),(653),(695),7954	c) Pèrdues, deteriorament i variació de provisions per operacions comercials.			
(650), 749	d) Subvencions i premis			
(651),(659)	e) Altres despeses de gestió corrent			
(68)	<b>8. Amortització de l'immobilitzat.</b>			
746	<b>9. Imputació de subvencions d' immobilitzat no financer i altres.</b>			
7951,7952,7955,7956	<b>10. Excessos de provisions.</b>			
	<b>11. Deteriorament i resultat per alienacions de l'immobilitzat.</b>			
(690),(691),(692),(693), 790,791,792,793	a) Deterioraments i pèrdues.			
(670),(671),(672),(673),770,771, 772,773	b) Resultats per alienacions i altres.			
	<b>A.1) RESULTAT D'EXPLOTACIÓ (1+2+3+4+5+6+7+8+9+10+11)</b>			
	<b>12. Ingressos financers.</b>			
	a) De participacions en instruments de patrimoni.			
7600 , 7601	a1) En empreses del grup i associades.			
7602 , 7603	a2) A tercers.			
	b) De valors negociables i altres instruments financers.			
7610,7611,76200,76201,76210,7 6211	b1) D' empreses del grup i associades.			
7612,7613,76202,76203,76212,7 6213,767,769	b2) De tercers.			
	<b>13. Despeses financeres.</b>			
(6620),(6621),(6650), (6651),(6654)	a) Per deutes amb empreses del grup i associades.			
(6622),(6623),	b) Per deutes amb tercers.			
(6624),(6652),(6653), (6657),(669) (660)	c) Per actualització de provisions			
	<b>14. Variació de valor raonable en instruments financers.</b>			
(6630),(6631),(6633),7630,7631, 7633	a) Valor raonable amb canvis en pèrdues i guanys.			
(6632),7632	b) Transferència d' ajustaments de valor raonable amb canvis en el patrimoni net.			
(668),768	<b>15. Diferències de canvi.</b>			
	<b>16. Deteriorament i resultat per alienacions d'instruments financers.</b>			
(696),(697),(698),(699),796,797, 798,799	a) Deterioraments i pèrdues.			
(666),(667),(674),766,774	b) Resultats per alienacions i altres.			
	<b>A.2) RESULTAT FINANCER (12+13+14+15+16)</b>			
	<b>A.3) RESULTAT ABANS D'IMPOSTOS (A.1+A.2)</b>			
(6300)*,6301*,(633),638	<b>17. Impostos sobre beneficis.</b>			
	<b>A.4) RESULTAT DE L'EXERCICI PROCEDENT D'OPERACIONS CONTINUADES (A.3+17)</b>			
	<b>B) OPERACIONS INTERROMPUDES</b>			
	<b>18. Resultat de l'exercici procedent d'operacions interrompudes net d'impostos.</b>			

	<b>A.5) RESULTAT DE L'EXERCICI (A.4+18)</b>			
--	---	--	--	--

\* El seu signe pot ser positiu o negatiu

ESTAT DE CANVIS EN EL PATRIMONI NET CORRESPONENT A L'EXERCICI ACABAT EL ... DEL 20XX

A) ESTAT D'INGRESSOS I DESPEES RECONEGUTS CORRESPONENT A L'EXERCICI ACABAT EL ... DEL 20XX

Nº COMPTES		Notes a la memòria	20XX	20XX-1
	<b>A) Resultat del compte de pèrdues i guanys</b>			
	<b>Ingressos i despeses imputats directament al patrimoni net</b>			
	<b>I. Per valoració instruments financers.</b>			
(800),(89),900,99 1,992	1. Actius financers a valor raonable amb canvis en el patrimoni net.			
	2. Altres ingressos/despeses.			
(810),910	<b>II. Per cobertures de fluxos d'efectiu.</b>			
94	<b>III. Subvencions, donacions i llegats rebuts.</b>			
(85),95	<b>IV. Per guanys i pèrdues actuàries i altres ajustos.</b>			
(8300)*,8301*,(833),834,835,838	<b>V. Efecte impositiu.</b>			
	<b>B) Total ingressos i despeses imputades directament en el patrimoni net (I+II+III+IV+V)</b>			
	Transferències al compte de pèrdues i guanys			
	<b>VI. Per valoració d' instruments financers.</b>			
(802),902,993,99 4	1. Actius financers a valor raonable amb canvis en el patrimoni net.			
	2. Altres ingressos/despeses.			
(812),912	<b>VII. Per cobertures de fluxos d' efectiu.</b>			
(84)	<b>VIII. Subvencions, donacions i llegats rebuts.</b>			
8301*,(836),(837)	<b>IX. Efecte impositiu.</b>			
	<b>C) Total transferències al compte de pèrdues i guanys (VI+VII+VIII+IX)</b>			
	<b>TOTAL D'INGRESSOS I DESPESES RECONEGUDES (A + B + C)</b>			



II. Altres variacions del patrimoni net.									
<b>E. SALDO, FINAL DE L' ANY 20XX</b>									

ESTAT DE FLUXOS D'EFECTIU CORRESPONENT A L'EXERCICI ACABAT EL ... DEL 20XX

	NOTES	20XX	20XX-1
<b>A) FLUXOS D' EFECTIU DE LES ACTIVITATS D' EXPLOTACIÓ</b>			
<b>1. Resultat de l'exercici abans d'impostos.</b>			
<b>2. Ajustos del resultat.</b>			
a) Amortització de l'immobilitzat (+).			
b) Correccions valoratives per deteriorament (+/-).			
c) Variació de provisions (+/-).			
d) Imputació de subvencions (-)			
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) Variació de valor raonable en instruments financers (+/-).			
k) Altres ingressos i despeses (-/+).			
<b>3. Canvis en el capital corrent.</b>			
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 (+/-).			
<b>4. Altres fluxos d'efectiu de les activitats d'exploració.</b>			
a) Pagaments d'interessos (-).			
b) Cobraments de dividendes (+).			
c) Cobraments d'interessos (+).			
d) Cobraments (pagaments) per impost sobre beneficis(+/-).			

e) Altres pagaments (cobraments) (-/+)			
<b>5. Fluxos d'efectiu de les activitats d'explotació (+14+1-2+1-3+1-4)</b>			
<b>B) FLUXOS D' EFECTIU DE LES ACTIVITATS D' INVERSIÓ</b>			
<b>6. Pagaments per inversions (-).</b>			
a) Empreses del grup i associades.			
b) Immobilitzat intangible.			
c) Immobilitzat material.			
d) Patrimoni Històric.			
e) Inversions immobiliàries.			
f) Altres actius financers.			
g) Actius no corrents mantinguts per a venda.			
h) Altres actius.			
<b>7. Cobraments per desinversions (+).</b>			
a) Empreses del grup i associades.			
b) Immobilitzat intangible.			
c) Immobilitzat material.			
d) Patrimoni històric.			
e) Inversions immobiliàries.			
f) Altres actius financers.			
g) Actius no corrents mantinguts per a venda.			
h) Altres actius.			
<b>8. Fluxos d'efectiu de les activitats d'inversió (7-6)</b>			
<b>C) FLUXOS D' EFECTIU DE LES ACTIVITATS DE FINANÇAMENT</b>			
<b>9. Cobraments i pagaments del patrimoni.</b>			
a) Incrementos de fons patrimonial (+).			
b) Subvencions, donacions i llegats rebuts (+).			
<b>10. Cobraments i pagaments per instruments de passiu financer.</b>			
a) Emissió			
1. Deutes amb entitats de crèdit (+).			
2. Deutes amb empreses del grup i associades (+).			
3. Altres deutes (+).			
b) Devolució i amortització de			
1. Deutes amb entitats de crèdit (-).			
2. Deutes amb empreses del grup i associades (-).			

3. Altres deutes (-).			
<b>12. Fluxos d'efectiu de les activitats de finançament (+/-9+/-10)</b>			
<b>D) Efecte de les variacions dels tipus de canvi</b>			
<b>E) AUGMENT/DISMINUCIÓ NETA DE L'EFECTIU O EQUIVALENTS (+/-5+/-8+/-12+/-D)</b>			
Efectiu o equivalents al començament de l' exercici.			
Efectiu o equivalents al final de l' exercici.			

## MEMÒRIA

### CONTINGUT DE LA MEMÒRIA

#### 1. Activitat de la corporació.

Aquest apartat ha de contenir:

1. Domicili de la corporació, així com el lloc on desenvolupi les activitats, si fos diferent de la seu social.
2. Una descripció de la naturalesa de l'activitat de la corporació.
3. Obligació de consolidar

3.1 En el cas de ser l'entitat dominant d'un grup, en els termes previstos a l'article 42 del Codi de Comerç, s'informarà sobre la formulació de comptes anuals consolidats o, si s'escau, sobre el tipus de dispensa que justifica la manca de formulació de les mateixes, d'entre els contemplats a l'article 43 del susdit Codi.

#### 2. Bases de presentació dels comptes anuals.

##### 1. Imatge fidel:

a) La corporació haurà de fer una declaració explícita que els comptes anuals reflecteixen la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera i dels resultats de l'empresa, així com de la veracitat dels fluxos incorporats en l'estat de fluxos de efectiu.

b) Raons excepcionals per les quals, per mostrar la imatge fidel, no s'han aplicat 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, de tal procedir sobre el patrimoni, la situació financera i els resultats de la corporació.

c) Informacions complementàries, indicant la seva ubicació a la memòria, que caldrà incloure quan l'aplicació de les disposicions legals no sigui suficient per a mostrar 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'informarà sobre els supòsits clau sobre el futur, així com d'altres dades rellevants sobre la 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 passius en l' exercici següent. Respecte d'aquests actius i passius, s'inclourà 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 l'exercici actual o que s'espera que pugui afectar els exercicis futurs. Quan sigui possible realitzar una estimació de l'efecte en exercicis futurs, es revelarà aquest fet.

c) Quan la direcció sigui conscient de l'existència d'incerteses importants, relatives a esdeveniments o condicions que puguin aportar dubtes significatius sobre la possibilitat que la corporació continuï funcionant normalment, procedirà a detallar-les en aquest apartat. En concret quan es compleixen els indicadors d'inviabilitat econòmica establerts en la normativa reguladora de les cambres. En el cas que els comptes anuals no s'elaborin sota el principi d'entitat en funcionament, aquest fet serà objecte de revelació explícita, juntament amb les hipòtesis alternatives sobre les quals hagin estat elaborades, així com les raons per les quals la corporació no pugui ser considerada com una corporació en funcionament.

#### 4. Comparació de la informació.

Sens perjudici del que s'indica en els apartats següents respecte als canvis en criteris comptables i correcció d'errades, en aquest apartat s'incorporarà la següent informació:

a) Raons excepcionals que justifiquen la modificació de l'estructura del balanç, del compte de pèrdues i guanys, 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 la comparació i, en cas contrari, les raons excepcionals que han fet impracticable la reexpressió de les xifres comparatives.

#### 5. Agrupació de partides.

S'informarà del desglossament de les partides que han estat objecte d'agrupació en el balanç, en el compte de pèrdues i guanys, en l'estat de canvis en el patrimoni net o en l'estat de fluxos d'efectiu.

No caldrà presentar la informació anterior si aquesta 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 i de l'import inclòs en cadascuna d'elles.

#### 7. Canvis en criteris comptables.

Explicació detallada dels ajustaments per canvis en criteris comptables realitzats en l'exercici. En particular, caldrà subministrar informació 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, afectats en cadascun dels exercicis presentats a efectes comparatius, i

c) Si l'aplicació retroactiva fos impracticable, s'informarà sobre aquest fet, les circumstàncies que ho expliquen i des de quan s'ha aplicat el canvi en el criteri comptable.

Quan el canvi de criteri es degui a l'aplicació d'una nova norma, s'indicarà i cal atènyer-se al que s'hi disposa, informant del seu efecte sobre exercicis futurs.

No caldrà incloure informació comparativa en aquest apartat.

#### 8. Correcció d'errors.

Explicació detallada dels ajustos per correcció d' errors realitzats en l'exercici. En particular, caldrà subministrar informació 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 afectats en cadascun dels exercicis presentats a efectes comparatius, i
- c) Si l'aplicació retroactiva fos impracticable, s'informarà sobre aquest fet, les circumstàncies que ho expliquen i des de quan s'ha corregit l'error.

No caldrà incloure informació comparativa en aquest apartat.

### 3. Aplicació de resultats.

Informació sobre la proposta d'aplicació del resultat de l'exercici, d'acord amb l'esquema següent:

<b>Base de repartiment</b>	<b>Import</b>
Resultat de l'exercici	
Reserves voluntàries	-
A reserves afectes a pressupostos extraordinaris	
Altres reserves de lliure disposició	-
Total	
<b>Aplicació</b>	<b>Import</b>
A reserves especials obligatòries	
A reserva per fons de comerç	
A reserves voluntàries	
A reserves afectes a pressupostos extraordinaris	
A resultats negatius d'exercicis anteriors	
Total	

### 4. Normes de registre i valoració.

S' indicaran 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 i els criteris sobre la determinació del cost dels treballs efectuats per la corporació per al seu immobilitzat intangible.

S'informarà dels criteris de comptabilització dels drets sobre béns cedits en ús gratuïtament.

Si s'escau, s' haurà d' indicar de forma detallada el criteri de valoració seguit per calcular l'import recuperable de les unitats generadores d'efectiu a les quals s' hagi assignat el fons de comerç.

2. Béns integrants del patrimoni històric i 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 la corporació per als béns integrants del patrimoni històric i cultural.

3. Immobilitzat material; indicant els criteris sobre amortització, correccions valoratives per deteriorament i reversió de les mateixes, capitalització de despeses financeres, costos d'ampliació, modernització i millores, costos de desmantellament o retir, així com els costos de rehabilitació del lloc on s'assenti un actiu i els criteris sobre la determinació del cost dels treballs efectuats per la corporació per al seu immobilitzat.

4. S'assenyalarà el criteri per qualificar els terrenys i construccions com a inversions immobiliàries, especificant per a aquestes 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 de caràcter comercial.

7. Instruments financers; s'indica:

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) La naturalesa dels actius financers i passius financers designats inicialment com a valor raonable amb canvis en el compte de pèrdues i guanys, així com els criteris aplicats en aquesta designació i una explicació de com l'empresa ha complert amb els requeriments assenyalats en la norma de registre i valoració relativa a instruments financers.

c) Els criteris aplicats per 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, es destacaran els criteris utilitzats per calcular les correccions valoratives relatives als deutors comercials i altres comptes a cobrar. Així mateix, s'indican els criteris comptables aplicats als actius financers les condicions dels quals hagin estat renegociades i que, altrament, estarien vençuts o deteriorats.

d) Criteris emprats per al registre de la baixa d'actius financers i passius financers.

e) Instruments financers híbrids; indicant els criteris que s'hagin seguit per valorar de forma separada els instruments que els integrin, sobre la base de les seves característiques i riscos econòmics o, si s'escau, la impossibilitat d'efectuar aquesta separació. Així mateix, es detallaran els criteris de valoració seguits amb especial referència a les correccions valoratives per deteriorament.

f) Instruments financers compostos; s'haurà d'indicar el criteri de valoració seguit per quantificar el component d'aquests instruments que s'hagi de qualificar com a passiu financer.

g) Contractes de garanties financeres; indicant el criteri seguit tant en la valoració inicial com posterior.

h) Inversions en empreses dominades per la corporació, multigrup i associades; s'informarà sobre el criteri seguit en la valoració d'aquestes inversions, així com l'aplicat per registrar les correccions valoratives per deteriorament.

i) Els criteris emprats en la determinació dels ingressos o despeses procedents de les diferents categories d'instruments financers: interessos, primes o descomptes, dividends, etc.

8. Cobertures comptables; indicant els criteris de valoració aplicats per la corporació en les seves operacions de cobertura, distingint entre cobertures de valor raonable, de fluxos d'efectiu i d'inversions netes en negocis en el estranger, així com els criteris de valoració aplicats per al registre dels efectes comptables de la seva interrupció i els motius que l'han originat.

9. Existències; indicant els criteris de valoració i, en particular, precisant els criteris de valoració dels serveis en curs i els criteris seguits sobre correccions valoratives per deteriorament i capitalització de despeses financeres.

10. Transaccions en moneda estrangera; indicant:

a) 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 els ingressos per lliurament de béns i prestació de serveis el criteri seguit per concloure que les obligacions assumides per la corporació es compleixen al llarg del temps o en un moment determinat; en concret, en relació amb les que es compleixen al llarg de la temps, s'assenyalaran els mètodes emprats per determinar el grau d'avanç i es informarà en cas que el seu càlcul hagués estat impracticable.

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'haurà 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'indica 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, el referit 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. Criteris emprats en transaccions entre parts vinculades.

18. Actius no corrents mantinguts per a la venda; s'indicaran els criteris seguits per qualificar i valorar aquests actius o grups d'elements com a mantinguts per a la venda, incloent-hi els passius associats.

19. Operacions interrompudes; criteris per identificar i qualificar una activitat com a interrompuda, així com els ingressos i despeses que originen.

## **5. Immobilitzat material.**

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 acumulades; indicant el següent:

a) Saldo inicial.

b) Entrades o dotacions, especificant les adquisicions realitzades mitjançant combinacions de negocis i les aportacions no dineràries, així com les que es deguin 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 o operacions interrompudes.
- 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, retir 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' informarà dels canvis d' estimació que afectin valors residuals, als costos estimats de desmantellament, retir o rehabilitació, vides útils i mètodes d' amortització.
- d) Característiques de les inversions en immobilitzat material adquirides a entitats dominades per la corporació i associades, amb indicació del seu valor comptable, amortització 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 immobilitzat material individual, s' indicarà:
  - Naturalesa de l'immobilitzat material.
  - Import, successos i circumstàncies que han portat al reconeixement i reversió de la pèrdua per deteriorament.
  - Criteri emprat per determinar el valor raonable menys els costos de venda, si s' escau, i
  - Si el mètode emprat fos el valor en ús, s'assenyalarà el tipus o 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 taxa de creixement d' aquests a partir del cinquè any.
- g) Respecte a les pèrdues i reversions per deteriorament agregades per a 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.
- h) S' informarà de l'import de les compensacions de tercers que s'incloguin en el resultat de l'exercici per elements d' immobilitzat material el valor dels quals s'hagués deteriorat, s'haguessin perdut o s'haguessin retirat.
- i) Si l'immobilitzat material està inclòs en una unitat generadora d'efectiu, la informació de la

pèrdua per deteriorament es donarà d' acord amb el que estableix l'apartat 2 de la nota 8.

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 béns de l' immobilitzat material tal com ara: arrendaments, assegurances, litigis, embargaments i situacions anàlogues.

p) Arrendaments financers i altres operacions de naturalesa similar sobre béns de l' immobilitzat material. Sens perjudici de la informació requerida en altres parts de la memòria.

q) En el cas d'immobles, s'indicarà 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.

3. Informació sobre l'estat dels pressupostos extraordinaris d'inversions al tancament de l'exercici.

S'informarà detalladament sobre els pressupostos extraordinaris inicials, liquidats, o en execució durant l'exercici, indicant la data d'aprovació o autorització de l'òrgan tutelar, complimentant els quadres adjunts:

	Dotació pressupostària			Aplicacions		
	Inicial	Ampliació	Final	Exerc. Anterior	Exerc. En curs	Romanent
Pressupost nº...						
Data formalització:						
Descripció:						
....						

	Dotació Inicial	Aplicacions		Total liquidat
		Ex. Anteriors	Ex. En curs	
Pressupost nº				
Data formalització				
Conceptes:				
....				

## 6. Inversions immobiliàries.

A més de la informació requerida en la nota anterior, es descriuran els immobles classificats com

a inversions immobiliàries, i s'informarà de:

1. Tipus d'inversions immobiliàries i destinació que s'hi doni.

2. Ingressos provinents d'aquestes inversions així com les despeses per a la seva explotació; es diferenciarien les inversions que generen ingressos d'aquelles que no ho fan.

3. L'existència i import de les restriccions a la realització d'inversions immobiliàries, al cobrament dels ingressos derivats d'aquestes o dels recursos obtinguts per la seva alienació o disposició per altres mitjans, i

4. Obligacions contractuals per a adquisició, construcció o desenvolupament d'inversions immobiliàries o per a reparacions, manteniment o millores.

## **7. Béns del patrimoni històric i cultural**

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 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, retir 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'informarà dels canvis d'estimació que afecten a valors residuals, i als costos de desmantellament, retir o rehabilitació.

c) Característiques de les inversions en béns del patrimoni històric i cultural adquirits a entitats dominades per la corporació i associades, amb indicació del seu valor comptable, amortització 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 immobilitzat intangible individual, s'indicarà:

- Naturalesa del bé.

- Import, successos i circumstàncies que han portat al reconeixement i reversió de la pèrdua per deteriorament, i

- Criteri emprat per determinar el valor raonable menys els costos de venda, en el seu cas.

f) S'ha d'informar de l'import de les compensacions de tercers que s'incloguin en el resultat de l'exercici per a béns del patrimoni històric i cultural el valor dels quals s'hagi deteriorat, s'hagin perdut o s'hagin retirat.

g) Característiques dels béns del patrimoni històric i cultural no afectes directament a les activitats, indicant el seu valor comptable, amortització i correccions valoratives per deteriorament acumulades.

h) Béns afectes a garanties i reversió, així com l'existència i els imports de restriccions a la titularitat.

i) Subvencions, donacions i llegats rebuts relacionats amb els béns del patrimoni històric i cultural, indicant també l'import d'aquests actius.

j) Compromisos fermes de compra i fonts previsibles de finançament, així com els compromisos fermes de venda.

l) En el cas d'immobles, s'ha d'indicar de forma separada el valor de la construcció i del terreny.

m) El resultat de l'exercici derivat de l'alienació o disposició per altres mitjans de béns del patrimoni cultural.

## **8. Immobilitzat intangible.**

### 8.1 General.

Llevat del fons de comerç, respecte al qual s'haurà de subministrar la informació referida a l'apartat 2 d'aquesta nota, s'inclourà la informació següent:

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 combinacions de negocis i aportacions no dineràries.

c) Reversió de correccions valoratives per deteriorament.

d) Augments/disminucions per transferències o traspàs d'una altra partida, 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' informarà dels canvis d' estimació que afecten a valors residuals, vides útils i mètodes d' amortització.

d) Característiques de les inversions en immobilitzat intangible adquirides a entitats dominades per la corporació 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 poguessin exercitar-se fora del territori espanyol o estiguessin relacionades amb inversions situades fora del territori espanyol, 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'indicarà:

- Naturalesa de l' immobilitzat intangible.

- Import, successos i circumstàncies que han portat al reconeixement i reversió de la pèrdua per deteriorament, i

- Criteri emprat per determinar el valor raonable menys els costos de venda, en el seu cas, i

- Si el mètode emprat fos el valor en ús, s' assenyalarà el tipus o 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 taxa de creixement d' aquests a partir del cinquè any.

h) Respecte a les pèrdues i reversions per deteriorament agregades per a 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) Si l'immobilitzat intangible està inclòs en una unitat generadora d'efectiu, la informació de la pèrdua per deteriorament es donarà d' acord amb el que estableix l'apartat 2 d'aquesta nota.

j) Característiques de l'immobilitzat intangible no afecte directament a l' explotació, indicant el seu valor comptable, amortització i correccions valoratives per deteriorament acumulades.

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) Es detallaran els immobilitzats la vida útil dels quals no es pot determinar amb fiabilitat,

assenyalant el seu import, naturalesa i les circumstàncies que provoquen la manca de fiabilitat en l'estimació de l'esmentada vida útil.

q) Qualsevol altra circumstància de caràcter substantiu que afecti l'immobilitzat intangible tals com: arrendaments, assegurances, litigis, embargaments i situacions anàlogues.

r) Els drets sobre béns cedits en ús gratuïtament, indicant l'ens que ha efectuat la cessió, el període de cessió i la seva finalitat, i l'import assignat.

## 8.2 Fons de comerç.

S'inclourà en aquest apartat la informació següent:

1. Per a cada combinació de negocis que s'hagi realitzat en l'exercici, s'expressarà la xifra del fons de comerç, desglossant-se les corresponents a les diferents combinacions de negocis.

Tractant-se de combinacions de negocis que individualment no tinguin importància relativa, la informació anterior es mostrarà de forma agregada.

Aquesta informació també s'haurà d'expressar per a les combinacions de negocis efectuades entre la data de tancament dels comptes anuals i la de la seva formulació, llevat que no sigui possible, assenyalant-se, en aquest cas, les raons per les quals aquesta informació no es pot proporcionar.

2. La corporació realitzarà una conciliació entre l'import en llibres del fons de comerç al principi i al final de l'exercici, mostrant per separat:

a) L'import brut d'aquest, les amortitzacions practicades i les correccions valoratives per deteriorament acumulades al principi de l'exercici.

b) El fons de comerç addicional reconegut durant el període, diferenciant el fons de comerç inclòs en un grup alienable d'elements que s'hagi classificat com a mantingut per a la venda, d'acord amb les normes de registre i valoració. Així mateix s'informarà sobre el fons de comerç donat de baixa durant el període sense que hagués estat inclòs prèviament en cap grup alienable d'elements classificat com a mantingut per a la venda.

c) Les correccions valoratives per deteriorament reconegudes durant l'exercici.

d) Qualsevol altres canvis en l'import en llibres durant l'exercici, i

e) L'import brut del fons de comerç i les correccions valoratives per deteriorament acumulades al final de l'exercici.

f) L'import brut del fons de comerç, les amortitzacions practicades i les correccions valoratives per deteriorament acumulades al final de l'exercici.

3. Descripció dels factors que hagin contribuït al registre del fons de comerç i justificació i import del fons de comerç i d'altres immobilitzats intangibles atribuïts a cada unitat generadora d'efectiu.

En particular s'informarà sobre les estimacions realitzades per determinar la vida útil del fons de comerç i el mètode d'amortització emprat.

4. Per a cada pèrdua per deteriorament de quantia significativa del fons de comerç, s'informarà del següent:

a) Descripció de la unitat generadora d'efectiu que inclogui el fons de comerç així com altres immobilitzats intangibles o materials i la forma de realitzar l'agrupació per identificar una unitat generadora d'efectiu quan sigui diferent a la duta a terme en anteriors.

b) Import, successos i circumstàncies que han portat al reconeixement d'una correcció valorativa

per deteriorament.

c) Criteri emprat per determinar el valor raonable menys els costos de venda, si s'escau, i

d) Si el mètode emprat fos el valor en ús, s'assenyalarà el tipus o 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 taxa de creixement d'aquests a partir del cinquè any.

5. Respecte a les pèrdues per deteriorament agregades per a les quals no es revela la informació assenyalada en el número anterior, els principals successos i circumstàncies que han portat al reconeixement d'aquestes correccions valoratives per deteriorament.

6. Les hipòtesis utilitzades per a la determinació de l'import recuperable dels actius o de les unitats generadores d'efectiu.

## **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 la corporació realitzi altres operacions de naturalesa similar.

### 9.1 Arrendaments financers.

1. Les corporacions arrendadores informaran 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'informarà a més dels cobraments mínims a rebre pels esmentats arrendaments i del seu valor actual, en cadascun dels següents terminis:

- 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 cobreixi les insolvències per quantitats derivades de l'arrendament pendents de cobrament.

2. Els arrendataris informaran de:

a) Per a cada classe d'actius, l'import pel qual s'ha reconegut inicialment l'actiu, indicant si aquest correspon al valor raonable de l'actiu o, si s'escau, al valor actual dels pagaments mínims que cal 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'informarà a més dels pagaments mínims per arrendament i del seu valor actual, en cada 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 del exercici, per subarrendaments financers no cancel·lables.

e) Una descripció general dels acords significatius d'arrendament financer, on s' informarà 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 la corporació en virtut dels contractes d'arrendament, com ara les que es refereixen a l'endeutament addicional o a nous contractes d'arrendament.

f) Als actius que sorgeixin d' aquests contractes, els serà d' aplicació la informació a incloure en memòria corresponent a la seva naturalesa, establertes en les notes anteriors, relatives a immobilitzat material, inversions immobiliàries i intangible.

## 9.2 Arrendaments operatius.

1. Els arrendadors informaran de:

a) L'import total dels cobraments futurs mínims de l'arrendament corresponents als arrendaments operatius no cancel·lables, així com els imports que corresponguin als terminis següents:

- Fins a un any;

- Entre un i cinc anys;

- Més de cinc anys.

b) Una descripció general dels béns i dels acords significatius d' arrendament.

c) L'import de les quotes contingents reconegudes com a ingressos de l' exercici.

2. Les corporacions arrendatàries informaran de:

a) L'import total dels pagaments futurs mínims de l' arrendament corresponents als arrendaments operatius no cancel·lables, així com els imports que corresponguin als terminis següents:

- Fins a un any;

- Entre un i cinc anys;

- Més de cinc anys.

b) L'import total dels pagaments futurs mínims que s' esperen rebre, al tancament de l' exercici, per subarrendaments operatius no cancel·lables.

c) 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 subarrendaments.

d) Una descripció general dels acords significatius d'arrendament, on s'informarà 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 la corporació en virtut dels contractes d'arrendament, com ara les que es refereixin a la distribució de dividends, a l'endeutament addicional o a nous contractes d'arrendament.

## **10. Instruments financers.**

### 10.1 Consideracions generals i objectiu.

La informació requerida en els apartats següents serà d'aplicació als instruments financers inclosos en l'abast de la norma de registre i valoració del pla de comptabilitat. L'objectiu d'aquesta nota és requerir a les corporacions que, en els seus comptes anuals, incloguin informació que permeti als usuaris avaluar:

- a) La rellevància dels instruments financers en la situació financera i els resultats de la corporació, i
- b) La naturalesa i abast dels riscos procedents dels instruments financers als quals l'entitat s'hagi exposat durant el període sobre el qual s'informa i als quals la corporació estigui exposada al tancament de l'exercici, així com la forma de gestionar aquests riscos.

A efectes de la seva presentació en la memòria, certa informació s'haurà 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 del pla de comptabilitat. S'haurà d'informar sobre les classes definides per la corporació.

### 10.2 Informació sobre la rellevància dels instruments financers en la situació financera i en els resultats de la corporació.





a.2) Passius financers.

Categories	Classes									
	Instruments financers a llarg termini				Instruments financers a curt termini				Total	
	Deutes amb entitats de crèdit		Derivats i altres		Deutes amb entitats de crèdit		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
Passius financers a cost amortitzat o cost.										
Passius a valor raonable amb canvis en pèrdues i guanys. - Cartera de negociació. - Designats. - Altres.										
Derivats de cobertura.										
Total.										

b) Actius financers i passius financers valorats a valor raonable amb canvis en el compte de pèrdues i guanys.

S'informarà sobre l'import de la variació en el valor raonable, durant l'exercici i l'acumulada des de la seva designació, i s'indicarà el mètode emprat per realitzar l'esmentat càlcul.

Pel que fa als instruments financers derivats, diferents dels que es qualifiquin com a instruments de cobertura, s'informarà sobre la naturalesa dels instruments i les condicions importants que puguin afectar l'import, el calendari i a la certesa de futurs fluxos d' efectiu.

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'identificar 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.

En cas que la corporació hagi designat actius financers o passius financers en la categoria "Altres actius financers a valor raonable amb canvis en el compte de pèrdues i guanys", informarà sobre l'ús d'aquesta opció, especificant el compliment dels requisits exigits en la norma de registre i valoració.

Si l'entitat ha designat un passiu financer en exercici de l'opció del valor raonable amb canvis en el compte de pèrdues i guanys, s'informarà sobre:

1. L'import del canvi, durant el període i de forma acumulada, en el valor raonable del passiu que és atribuïble a canvis en el risc de crèdit.



2. La diferència entre l'import en llibres del passiu i l'import que la corporació estaria obligada a pagar en el moment del venciment.

c) Reclassificacions.

Si d'acord amb el que estableix la norma de registre i valoració d'instruments financers s'hagués reclassificat un actiu financer s'informarà sobre els imports de l'esmentada reclassificació per cada categoria d'actius financers i se'n inclourà una justificació. En particular, es donarà una explicació detallada del canvi en la gestió dels actius financers i es farà una descripció qualitativa del seu efecte en els comptes anuals de la corporació.

d) Compensació d'actius i passius financers.

La corporació haurà d'incloure informació per permetre als usuaris dels comptes anuals comprendre l'efecte o efecte potencial sobre la seva situació financera dels acords de compensació a què es refereix el l'apartat 2 de la norma d'elaboració de les comptes anuals 4a Balanç.

Per complir amb aquest objectiu, la corporació inclourà de forma separada per als actius financers reconeguts i els passius financers reconeguts la següent informació:

1. Els imports bruts dels actius financers reconeguts i els passius financers reconeguts.
2. Els imports que estan compensats d'acord amb els criteris de l'esmentat apartat 2.
3. Els imports nets presentats en el balanç.

e) Actius cedits i acceptats en garantia.

S'informarà del valor en llibres dels actius financers lliurats com a garantia, de la classe a la qual pertanyen, així com dels terminis i condicions relacionats amb aquesta l'operació de garantia.

Si la corporació mantingués actius de tercers en garantia, ja siguin financers o no, dels quals pugui disposar, encara que no s'hagués produït l'impagament, informarà sobre:

1. El valor raonable de l'actiu rebut en garantia.
2. El valor raonable de qualsevol actiu rebut en garantia del que la corporació hagi disposat i si té l'obligació de retornar-lo o no, i
3. Els terminis i condicions relatius a l'ús, per part de la corporació, dels actius rebuts en garantia.

f) Instruments financers compostos amb múltiples derivats implícits.

Quan una entitat hagi emès un instrument que conté un component de passiu i un altre de patrimoni, i l'instrument incorpori diversos derivats implícits els valors fossin interdependents (com és el cas d'un instrument de deute convertible amb una opció de rescat), informarà sobre l'existència d'aquestes característiques.

g) Correccions per deteriorament del valor originades pel risc de crèdit.

Es presentarà, per a cada classe d'actius financers, una anàlisi del moviment dels comptes correctors representatius de les pèrdues per deteriorament originats pel risc de crèdit

h) Impagament i incompliment de condicions contractuals.

En relació amb els préstecs rebuts i pendents de pagament al tancament de l'exercici, s'informarà de:

1. Els detalls de qualsevol impagament del principal o interessos que s'hagi produït durant l'exercici.
2. El valor en llibres en la data de tancament de l'exercici d'aquells préstecs en els quals s'hagués produït un incompliment per impagament, i
3. 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'hagués produït un incompliment contractual diferent de l' impagament i sempre que aquest fet atorgués al prestador el dret a reclamar el pagament anticipat, se subministrarà una informació similar a la descrita, excepte si l'incompliment s'hagués esmenat o les condicions s'haguessin renegociat abans de la data de tancament de l'exercici.

i) Deutes amb característiques especials.

Quan l' empresa tingui contrets deutes amb característiques especials, informará de la naturalesa dels deutes, els seus imports i característiques, desglossant quan procedeixi si són amb entitats del grup o associades.

j) Informació relacionada amb el recurs cameral permanent.

j.1.) Anàlisi del moviment durant l'exercici de les partides del balanç del Recurs Cameral Permanent segons el quadre següent:

<b>RECURS CAMERAL PERMANENT</b>	<b>Import</b>
SALDO INICIAL	
- Cobraments de rebuts	
- Devolucions i baixes per altres conceptes	
- Baixes per prescripció d'anys anteriors	
+/- Deteriorament	
SALDO FINAL	

j.2.) Informació de les actuacions realitzades per materialitzar el cobrament de les liquidacions pendents.

10.2.2 Informació relacionada amb el compte de pèrdues i guanys i el patrimoni net.

S'informarà de:

1. Les pèrdues o guanys nets procedents de les diferents categories d'instruments financers definides en la norma de registre i valoració del pla de comptabilitat.
2. Els ingressos i despeses financeres calculades per aplicació del mètode del tipus d'interès efectiu.
3. El guany o pèrdua reconegut en el compte de pèrdues i guanys que sorgeix de la baixa d'actius financers mesurats al cost amortitzat, mostrant per separat les guanys i les pèrdues sorgides de la baixa d'aquests actius financers. Aquesta informació inclourà les raons per donar de baixa en comptes aquests actius financers.

10.2.3 Altra informació a incloure a la memòria.

10.2.3.1 Comptabilitat de cobertures.

L'objectiu de la informació a incloure sobre comptabilitat de cobertures és proporcionar a l'usuari dels comptes anuals informació rellevant i fiable sobre:

1. L'estratègia de gestió del risc de la corporació i la forma en què s'aplica per gestionar el risc,
2. La forma en què les activitats de cobertura de la corporació poden afectar l'import, calendari i incertesa dels seus fluxos d'efectiu futurs, i
3. L'efecte que la comptabilitat de cobertures ha tingut sobre el balanç, el compte de pèrdues i guanys i l'estat de canvis en el patrimoni net.

Per complir aquest objectiu, 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 d'exercici i de la naturalesa dels riscos que han estat coberts. L'entitat haurà de justificar que es compleixen els requisits exigits en la norma de registre i valoració novena, i, en particular, haurà d'incloure una descripció de:

1. Com determina la relació econòmica entre la partida coberta i l'instrument de cobertura a efectes d'avaluar l'eficàcia de la cobertura, i
2. Com estableix la ràtio de cobertura i quins són els orígens de la ineficàcia de la cobertura.

Adicionalment, en les cobertures de fluxos d'efectiu, la corporació informarà sobre:

1. Els exercicis en els quals s'espera que ocorrin els fluxos d'efectiu i els exercicis en els quals s'espera que afectin el compte de pèrdues i guanys.
2. L'import reconegut en el patrimoni net durant l'exercici i l'import que ha estat imputat al compte de pèrdues i guanys des del patrimoni net, detallant els imports inclosos en cada partida del compte de pèrdues i guanys.
3. 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
4. Totes les transaccions previstes per a les quals prèviament s'hagi aplicat comptabilitat de cobertures, però que no s'espera que vagin a ocórrer.

En les cobertures de valor raonable també s'informarà 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.

Així mateix, es revelarà l'import de la ineficàcia registrada en el compte de pèrdues i guanys en relació amb la cobertura dels fluxos d'efectiu i amb la cobertura de la inversió neta en negocis a l'estranger.

#### 10.2.3.2 Valor raonable.

##### a) Objectiu de la informació.

Per als instruments financers valorats a valor raonable, s'informarà:

1. De les tècniques de valoració i de les variables utilitzades per desenvolupar aquestes valoracions amb posterioritat al reconeixement inicial;
2. De l'efecte en el compte de pèrdues i guanys o en l'estat d'ingressos i despeses reconeguts de les valoracions recurrents que utilitzin variables de nivell 3 significatives.

##### b) Per assolir aquest objectiu l'empresa haurà d'informar, entre d'altres, dels aspectes següents:

1. Del valor raonable de cada classe d'instruments financers i de la comparació amb el seu corresponent valor en llibres. No caldrà incloure el valor raonable en els supòsits següents:

1r Quan el valor en llibres constitueixi una aproximació acceptable del valor raonable; per exemple, en el cas dels crèdits i dèbits per operacions comercials a curt termini.

2n. Quan es tracti d'instruments financers no cotitzats en un mercat actiu i els derivats que tinguin a aquests per subjacent, que, segons el que estableix la norma de registre i valoració novena, es valorin pel seu cost.

En aquest cas, la corporació revelarà aquest fet i descriurà 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'informarà sobre si l'entitat té o no la intenció d'alienar-lo i quan.

En el cas de baixa del balanç de l'instrument financer durant l'exercici, es revelarà aquest fet, així com el valor en llibres i l'import de la pèrdua o guany reconegut en el moment de la baixa.

2. El nivell de jerarquia de valor raonable dins del qual es classifiquen les valoracions considerant que l'instrument financer s'inclourà íntegrament en un sol nivell.

Nivell 1: estimacions que utilitzen preus cotitzats sense ajustar en mercats actius per a actius o passius idèntics, als quals l'empresa pugui accedir en la data de valoració.

Nivell 2: estimacions que utilitzen preus cotitzats en mercats actius per instruments similars o altres metodologies de valoració en les quals totes les variables significatives estan basades en dades de mercat ocrés directament o indirectament.

Nivell 3: estimacions en les quals alguna variable significativa no està basada en dades de mercat ocrés.

Una estimació del valor raonable es classifica en el mateix nivell de jerarquia de valor raonable que la variable de menor nivell que sigui significativa per al resultat de la valoració. A aquests efectes, una variable significativa és aquella que té una influència decisiva sobre el resultat de l'estimació. En l'avaluació de la importància d'una variable concreta per a l'estimació es tindran en compte les condicions específiques de l'actiu o passiu que es valora.

3. Els imports de les transferències entre el nivell 1 i 2 dels instruments financers que es valorin a valor raonable de forma recurrent i sempre que es mantinguin al final de l'exercici; les raons de les transferències, i la política de l'entitat per determinar-ho, distingint les entrades de les sortides de cada nivell.

4. Una descripció de les tècniques de valoració, els canvis en aquestes tècniques, i les variables utilitzades en la determinació del valor raonable, per als instruments financers classificats en els nivells 2 i 3.

5. Informació quantitativa sobre les variables no ocrés significatives utilitzades en la determinació del valor raonable dels instruments financers classificats en el nivell 3.

6. Conciliació dels saldos inicials i finals dels instruments financers les valoracions dels quals estiguin classificades en el nivell 3, distingint les partides en què es troben ubicats, les compres, vendes, emissions i liquidacions, així com els imports de les transferències cap a o des del nivell 3. L'empresa distingirà els imports reconeguts en el compte de pèrdues i guanys que hagin estat realitzats dels que no. En particular, es desglossarà la política i els motius per a aquestes transferències cap a o des del nivell 3. 7. Una descripció dels processos de valoració utilitzats en les valoracions que es classifiquin en el nivell 3.

8. Per a les valoracions recurrents classificades en el nivell 3, una descripció de la sensibilitat d'aquestes valoracions a canvis en les variables no ocrés si un canvi en aquestes variables pot donar lloc a una valoració significativament diferent. Si aquestes variables estan relacionades amb altres no observables utilitzades en la valoració, es proporcionarà una descripció d'

aquestes relacions i de la forma en què poden afectar la valoració.

9. Per a les valoracions de valor raonable d'instruments financers classificats en el nivell 3, la corporació informarà sobre si un canvi en una o més variables no ocre per reflectir supòsits alternatius raonablement possibles canviaria de forma significativa el valor raonable i l' efecte d' aquests canvis. A aquests efectes, la rellevància es jutjarà respecte al resultat de l' exercici, actius o passius totals o total del patrimoni net.

#### 10.2.3.3 Empreses dominades per la corporació, multigrup i associades.

Es detallarà informació sobre les entitats del grup, multigrup i associades, incloent:

a) Denominació, domicili i forma jurídica de les entitats dominades per la corporació, especificant per a cadascuna d'elles:

1. Activitats que exerceixen.

2. Fracció de capital i dels drets de vot que es posseeix directament i indirectament, distingint entre tots dos.

3. Import del capital, reserves, altres partides del patrimoni net i resultat del darrer exercici que es derivi dels criteris inclosos en el Codi de Comerç i les seves normes de desenvolupament, diferenciant el resultat d'explotació i desglossant el d'operacions continuades i el d'operacions interrompudes, en cas que l'entitat dominada per la corporació estigui obligada a donar aquesta informació en els seus comptes anuals individuals.

4. Valor segons llibres de la participació en capital.

5. Dividends rebuts en l'exercici.

b) La mateixa informació que la del punt anterior respecte de les empreses multigrup, associades, en les quals tot i posseint més del 20% del capital, la corporació no exerceix influència significativa i aquelles en què la societat sigui soci col·lectiu. Així mateix, s' informarà sobre les contingències en les quals s'hagi incorregut en relació amb aquestes empreses. Si la corporació exerceix influència significativa sobre una altra posseint un percentatge inferior al 20% del capital o si posseint més del 20% no s'exerceix influència significativa, s'explicaran les circumstàncies que afecten aquestes relacions.

c) Es detallaran les adquisicions realitzades durant l' exercici que hagin portat a qualificar una empresa com a dependent, indicant-se la fracció de capital i el percentatge de drets de vot adquirits.

d) Notificacions efectuades, en compliment del que disposa l'article 155 del text refós de la Llei de societats de capital, a les societats participades, directa o indirectament, en més d'un 10%.

e) Import de les correccions valoratives per deteriorament registrades en les diferents participacions, diferenciant les reconegudes en l'exercici de les acumulades. Així mateix, s'informarà en el seu cas, sobre les dotacions i reversions de les correccions valoratives per deteriorament carregades i abonades, respectivament, contra la partida del patrimoni net que reculli els ajustos valoratius, en els termes indicats en la norma de registre i valoració.

f) El resultat derivat de l'alienació o disposició per un altre mitjà, d'inversions en entitats dominades per la corporació, multigrup i associades.

#### 10.2.3.4 Un altre tipus d'informació.

S'haurà d'incloure informació sobre:

1. Els compromisos fermes de compra d'actius financers i fonts previsibles de finançament, així com els compromisos fermes de venda.

2. Qualsevol altra circumstància de caràcter substantiu que afecti els actius financers, com ara: litigis, embargaments, etc., excepte els corresponents a R.C.P., que s'inclourà en l'apartat corresponent.

3. Els contractes de compra o venda d'actius no financers, que d'acord amb l'apartat 5.3 de la norma de registre i valoració novena, es reconeixin i valorin segons el disposat en aquesta norma.

4. L'import disponible en les línies de descompte, així com les pòlisses de crèdit concedides a la corporació amb els seus límits respectius, precisant la part disposada.

5. L'import dels deutes amb garantia real, amb indicació de la seva forma i naturalesa.

### 10.3 Informació sobre la naturalesa i el nivell de risc procedent d'instruments financers.

#### 10.3.1 Informació qualitativa.

Per a cada tipus de risc: risc de crèdit, risc de liquiditat i risc de mercat (aquest últim comprèn el risc de tipus de canvi, de tipus d'interès i altres riscos de preu), s'informarà de l'exposició al risc i com es produeix aquest, i es descriuran els objectius, polítiques i procediments de gestió del risc i els mètodes que s'utilitzen per la seva mediació. Si hi hagués canvis en aquests extrems d'un exercici a un altre, s'hauran d'explicar.

#### 10.3.2 Informació quantitativa.

10.3.2.1 Per a cada tipus de risc s'inclourà un resum de la informació quantitativa respecte a l'exposició al risc en la data de tancament de l'exercici. Aquesta informació es basarà en la utilitzada internament pel comitè executiu la corporació o òrgan de govern equivalent.

En particular, per a cada tipus de risc s'inclourà, almenys, la informació que a continuació s'indica:

##### a) Risc de crèdit.

En tot cas, s'informarà sobre:

1. Les definicions d'incompliment que la corporació utilitza, incloent-hi les raons per seleccionar aquestes definicions.

2. La forma en què es van agrupar els instruments si les pèrdues per deteriorament es mesuren sobre una base col·lectiva.

3. Les principals característiques de les modificacions o reestructuracions de crèdits que s'hagin produït en l'exercici.

4. La política de cancel·lacions o baixa de balanç de la corporació, incloent-hi els indicadors que no hi ha expectatives raonables de recuperació, així com informació sobre la política per a actius financers que es cancel·len, però que encara estan subjectes a una activitat d'exigència de compliment.

Per a cada classe d'actius financers en mora o deteriorats, s'informarà sobre:

1. L'antiguitat dels actius financers en mora al final de l'exercici sobre el qual s'informa.

2. L'import de les correccions valoratives per deteriorament, així com l'import de qualsevol ingrés financer reconegut en el compte de pèrdues i guanys relacionat amb aquests actius.

3. L'import que millor representa el seu màxim nivell d'exposició al risc de crèdit al final de l'exercici sobre el qual s'informa i una descripció de les garanties de què disposi la corporació i d'altres millores creditícies, així com del seu efecte financer (per exemple, una quantificació de

la mesura en què les garanties i altres millores creditícies atenuen el risc de crèdit), en relació amb l'import que millor representa el màxim nivell d'exposició al risc de crèdit.

Quan una corporació hagi obtingut durant l'exercici, actius financers o no financers en executar les garanties que asseguraven el cobrament, o en executar altres millores creditícies (per exemple, avals), i aquests actius compleixin els criteris de reconeixement, la corporació revelarà, respecte d'aquests actius mantinguts al tancament de l'exercici:

1. La naturalesa i import en llibres dels actius.

2. Quan els actius no siguin fàcilment convertibles en efectiu, les seves polítiques per alienar o disposar per una altra via d'aquests actius, o per utilitzar-los en les seves activitats.

b) Risc de liquiditat.

Per als passius financers que tinguin un venciment determinat o determinable, s'haurà 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 figuraran separatament per a cadascuna de les partides de passius financers conforme al model de balanç.

Adicionalment l'empresa haurà d'incloure una explicació de com gestiona el risc de liquiditat inherent en els esmentats passius.

c) Risc de mercat.

Llevat que una corporació compleixi el que estableix el paràgraf següent, s'informarà sobre:

1. Una anàlisi de sensibilitat per a cada tipus de risc de mercat al qual l'entitat estigui exposada al tancament de l'exercici, mostrant com podria veure's afectat el resultat del període i el patrimoni a causa de canvis en la variable rellevant de risc, que siguin raonablement possibles en aquesta data.

2. Els mètodes i hipòtesis utilitzats en elaborar l'anàlisi de sensibilitat.

3. Els canvis que hi ha hagut des del període anterior en els mètodes i hipòtesis utilitzats, així com les raons d'aquests canvis.

Si una corporació elaborés una anàlisi de sensibilitat, tal com el del valor en risc, que reflectissin les interdependències entre les variables de risc (per exemple, entre les taxes d'interès i de canvi) i l'utilitzés per gestionar riscos financers, podrà utilitzar aquest anàlisi de sensibilitat en lloc de l'especificat en el paràgraf anterior. En aquest cas, es inclourà també:

1. Una explicació del mètode utilitzat en elaborar aquesta anàlisi de sensibilitat, així com dels principals paràmetres i hipòtesis subjacents en les dades subministrades.

2. Una explicació de l'objectiu del mètode utilitzat, així com de les limitacions que poguessin fer que la informació no reflecteix plenament el valor raonable dels actius i passius implicats.

10.3.2.2 Per a cada tipus de risc s'inclourà informació sobre les concentracions de risc, que inclourà una descripció de la forma de determinar la concentració, les característiques comunes de cada concentració (àrea geogràfica, divisa, mercat, contrapartida, etc.), i l'import de les exposicions al risc associat als instruments financers que comparteixin aquestes característiques.

#### 10.4 Transferències d'actius financers.

A efectes de l'aplicació dels requeriments que es recullen a continuació una empresa transfereix totalment o parcialment un actiu financer (l'actiu financer transferit) si i només si es dona, almenys, una de les condicions següents:

1. Transfereix els drets contractuals a rebre els fluxos d'efectiu d'aquest actiu financer; o
2. Reté els drets contractuals a rebre els fluxos d'efectiu d'aquest actiu financer, però assumeix en un acord, una obligació contractual de pagar aquests fluxos de efectiu a un o més receptors.

Quan la corporació hagi realitzat cessions d'actius financers de tal forma que una part dels mateixos, o la seva totalitat, no compleixi les condicions per a la baixa del balanç, assenyalades en l' apartat 2.7 de la norma de registre i valoració d'instruments financers, proporcionarà la següent informació agrupada per classes d' actius:

1. La naturalesa dels actius cedits.
2. La naturalesa dels riscos i beneficis inherents a la propietat als quals la corporació roman exposada.
3. El valor en llibres dels actius cedits i els passius associats, que la corporació mantingui registrats, i
4. Quan la corporació reconegui els actius en funció de la seva implicació continuada, el valor en llibres dels actius que inicialment figuraven en el balanç, el valor en llibres de els actius que l' empresa continua reconeixent i el valor en llibres dels passius associats.

#### 1.5 Fons propis

S'informarà:

1. Circumstàncies específiques que limiten la disponibilitat de les reserves.
2. Imports de les reserves de lliure disposició a aplicar a pressupostos ordinaris o extraordinaris autoritzats per l'òrgan tutelar.
3. En el cas de les reserves obligatòries caldrà informar de la norma que regula la constitució de la reserva i la justificació del càlcul en el que es base la seva quantificació.

### **11. Existències.**

S' informarà 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 cicle 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 la titularitat, disponibilitat o valoració de les existències, tal com: litigis, assegurances, embargaments, etc.
- f) Serveis en curs. Per a cada servei en curs, s'informarà:
  - Raons per les quals els serveis registrats en aquest epígraf no s'han reconegut com a ingressos d'acord amb la NRiV 14<sup>a</sup>
  - Costos incorreguts en exercicis anteriors.



- Costos incorreguts en l'exercici al qual es refereixen els comptes anuals.
- Costos previstos pendents d'incórrer en exercicis següents.

## 12. Moneda estrangera.

1. La corporació revelarà la següent informació:

a) 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, amb excepció de les procedents dels instruments financers que es valorin a valor raonable amb canvis en el compte de pèrdues i guanys.

## 13. Situació fiscal.

### 13.1 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 aquest objecte, s'inclourà la següent conciliació, tenint en compte que aquelles diferències entre les magnituds esmentades que no s'identifiquen com a temporànies d'acord amb la norma de registre i valoració, es qualificaran com a diferències permanents.

	Compte de Pèrdues i Guanys		Ingressos i despeses directament imputats al patrimoni net	
	Augments	Disminucions	Augments	Disminucions
Augments				
Saldo d' ingressos i despeses de l' exercici				
Impost sobre Societats				
Diferències permanents				
- Ingressos i despeses activitats exemptes				
- Resta diferències permanents				
Diferències temporànies:				
– 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 reconegudes, diferenciant el saldo del compte de pèrdues i guanys.

<b>RESULTAT COMPTABLE ABANS D'IMPOSTOS X TIPUS IMPOSITIU</b>  <b>DIFERÈNCIES PERMANENTS</b> + Diferència permanent positiva x tipus impositiu - Diferència permanent negativa x tipus impositiu	
---	--

<b>DEDUCCIONS APLICADES A EFECTES COMPTABLES</b> - Import deducció A aplicada - Import deducció B aplicada  <b>IMPOST SOBRE SOCIETATS (despesa / ingrés)</b>	
--	--

A més, s'haurà d'indicar la informació següent:

1. 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 pèrdues i guanys - distingint el corresponent a les operacions continuades i a operacions interrompudes si n' hi hagués i sempre que la corporació hagi d' informar separatament dels resultats procedents d'operacions interrompudes-, així com el directament imputat al patrimoni net, diferenciant el que afecti cada epígraf de l'estat d' ingressos i despeses reconeguts.

<b>OPERACIONS EN PÈRDUES I GUANYS</b>  Impost corrent Efecte impositiu del naixement d'impostos diferits + Alta o increment del passiu per impost diferit originat a l'exercici - Alta o increment de l'actiu per impost diferit originat a l'exercici Efecte impositiu de la reversió d'impostos diferits + Cancel·lació, disminució o baixa de l' ACTIU per impostos diferits d'exercicis anteriors - Cancel·lació, disminució o baixa del PASSIU per impostos diferits d'exercicis anterior <b>DESPESA/INGRÉS PER IMPOST SOBRE SOCIETATS</b>	
<b>OPERACIONS VIA PATRIMONI NET</b>  Impost corrent Efecte impositiu del naixement d'impostos diferits Efecte impositiu de la reversió d'impostos diferits <b>DESPESA/INGRÉS PER IMPOST SOBRE SOCIETATS</b>	

2. En relació amb els impostos diferits, s'haurà de desglossar aquesta diferència, distingint entre actius (diferències temporàries, crèdits per bases imposables negatives i altres crèdits) i passius (diferències temporàries).

Actiu per impost diferit				Passiu per impost diferit
∑ Actiu per impost diferit	Diferència temporària deduïble	Deduccions i bonificacions pendents d'aplicar	Crèdits per pèrdues a compensar	Diferència temporària imponible

3. 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 el corresponent actiu per impost diferit corresponent.

En el cas de diferències temporàries originades per elements patrimonials afectes tant a activitats exemptes i no exemptes, s'informarà del tipus de gravamen esperat en el moment de la seva reversió.

4. 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 la corporació hagi experimentat una pèrdua, ja sigui en el present exercici o en l'anterior, en el país amb el qual es relaciona l'actiu per impost diferit.

5. 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 pendents de deduir. En particular, s'informarà sobre incentius fiscals objecte de periodificació, assenyalant l'import imputat a l'exercici i el que resta per imputar.

6. S'identificaran la resta de diferències permanents assenyalant el seu import i naturalesa. Per a les activitats exemptes s'informarà dels ingressos i despeses que originen les diferències permanents, segons el quadre següent.

Activitat exempta	Ingressos	Despeses de l'activitat	
		Directes	Indirectes
...	...	...	...

7. Canvis en els tipus impositius aplicables respecte als de l'exercici anterior. S'indicarà l'efecte en els impostos diferits registrats en exercicis anteriors.

8. 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'informarà dels exercicis pendents de comprovació.

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

### 13.2 Altres tributs.

S'informarà 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.**

### 14.1 Consideracions generals i objectiu.

1. L'objectiu dels requeriments d'informació a incloure en aquesta nota de la memòria en relació amb els ingressos és que la corporació proporcioni informació suficient que permeti als usuaris dels comptes anuals comprendre la naturalesa, l'import, el calendari i la incertesa dels ingressos d'activitats ordinàries i fluxos d'efectiu que sorgeixen de contractes amb clients. Per assolir aquest objectiu, la corporació subministrarà informació qualitativa i quantitativa sobre els aspectes següents:

a) Contractes amb clients,

b) Judicis significatius, i canvis en aquests judicis, realitzats sobre aquests contractes, i

c) Actius reconeguts pels costos per obtenir o complir un contracte amb un client.

2. A l'hora de proporcionar aquesta informació, la corporació considerarà el nivell de detall necessari per satisfer l'objectiu d'informació a revelar i quant èmfasi posar en cadascun dels diversos requeriments. Per a això, agregarà o desagregarà la informació a revelar de manera que la informació útil no s'emmascari per la inclusió d' un gran volum de detalls insignificants o per l' agregació de partides que tinguin substancialment diferents característiques.

3. Desglossament de la partida 1b "Prestació de serveis" i 1c "Prestació de serveis públic-administratiu" del compte de pèrdues i guanys, segons el quadre següent:

*Desglossament de la partida 1b "Prestació de serveis"*

Servei	Import	
	Destinatari Entitat pública	Destinatari Entitat Privada
....		
...		

*Desglossament de la partida 1c "Prestació de serveis públic-administratiu"*

Servei	Import	
	Destinatari Entitat pública	Destinatari Entitat Privada
....		
...		

4. Desglossament de la partida 1d "Patrocini" del compte de pèrdues i guanys, informant el patrocinador, l'activitat patrocinada i l'import.

5. Desglossament de la partida 1e) "Subvencions oficials a l'activitat incorporades al resultat de l'exercici", indicant l'activitat subvencionada i l'import imputat al resultat de l'exercici.

6. Desglossament de la partida 1f "Altres ingressos de l'activitat" del compte de pèrdues i guanys. Per a cada conveni interadministratiu s'haurà d'informar de l'objecte, el termini i els ingressos incorporats al resultat de l'exercici i els previstos que quedin pendents d'imputar.

7. Desglossament de la partida 5.a) "Ingressos accessoris i altres de gestió corrent" del compte de pèrdues i guanys. Per a les aportacions voluntàries realitzades per empreses o entitats comercials registrades en aquest epígraf es presentarà la informació segons el quadre següent:

Número d'empreses o entitats comercials que han realitzat aportacions voluntàries	Import total de les aportacions	Número d'aportants amb representació en el ple de la corporació

14.2 Informació sobre els contractes amb clients.

1. Desagregació dels ingressos d'activitats ordinàries.

a) La corporació desagregarà els ingressos reconeguts d'activitats ordinàries procedents de contractes amb clients en categories que representin la forma en què la naturalesa, import i incertesa dels ingressos d'activitats ordinàries i fluxos d'efectiu es veuen afectats per factors econòmics.

b) En seleccionar el tipus de categoria (o categories) a utilitzar per desagregar els ingressos d'activitats ordinàries, l'entitat considerarà la forma en què s'ha presentat la informació sobre els ingressos d'activitats ordinàries per a altres propòsits, incloent-hi següents:

1r Informació a revelar presentada fora dels comptes anuals.

2n Informació regularment revisada per la màxima autoritat en la presa de decisions per avaluar el rendiment financer dels segments d'operació.

3r. Una altra informació que sigui similar als tipus d'informació identificats en els paràgrafs anteriors i que utilitza l'empresa o els usuaris dels comptes anuals per avaluar el rendiment financer l'empresa o prendre decisions sobre assignació de recursos.

c) Algunes de les categories que pot ser apropiat incloure, podrien ser les següents:

1r Tipus de bé o servei (per exemple, línies de productes principals).

2n Regió geogràfica (per exemple, país o regió).

3r Mercat o tipus de client (per exemple, clients de l'Administració Pública i altres clients).

4t Tipus de contracte (per exemple, contractes a preu fix i per temps i per materials).

5è Durada del contracte (per exemple, contractes a curt i a llarg termini).

6è Calendari de transferència de béns o serveis (per exemple, ingressos de activitats ordinàries procedents de béns o serveis transferits a clients en un moment determinat i ingressos d' activitats ordinàries procedents de béns o serveis transferits al llarg del temps).

7è Canals de vendes (per exemple, béns venuts directament a clients i béns venuts a través d'intermediaris).

## 2. Saldos del contracte.

La corporació informarà sobre els saldos d' obertura i tancament dels comptes per cobrar, actius del contracte i passius del contracte derivats d' acords amb clients, en cas que no es presentin per separat en el balanç. En particular, es desglossaran les contrapartides comptabilitzades pel reconeixement d' ingressos diferents a un dret de cobrament o efectiu.

## 3. Obligacions a complir.

La corporació revelarà informació sobre les obligacions assumides davant el client, incloent-hi una descripció dels aspectes següents:

a) Quan compleix la corporació les obligacions davant el client (per exemple, en el moment de l'enviament, en el moment del lliurament, a mesura que es presta o en el moment en què es completa el servei), incloent quan es compleixen les obligacions en un acord de lliurament posterior a la facturació.

b) Els termes de pagament significatius (per exemple, quan s'exigeix habitualment el pagament, si el contracte té un component de finançament significatiu, si l'import de la contraprestació és variable i si l'estimació de la contraprestació variable està restringida per les limitacions existents per a la seva estimació).

c) La naturalesa dels béns o serveis que l'entitat s'ha compromès a transferir, destacant qualsevol obligació d' organitzar per a un tercer la transferència de béns o serveis, és a dir, si l'entitat està actuant com un agent o comissionista.

d) Les obligacions de devolució, reemborsament i altres obligacions similars.

e) Els tipus de garanties i obligacions relacionades.

### 14.3 Informació sobre els judicis significatius en l'aplicació de la norma de registre i valoració.

La corporació revelarà els judicis i canvis de judicis realitzats en aplicació de la norma de registre i valoració sobre ingressos per vendes i prestació de serveis que afectin de forma significativa la determinació de l'import i calendari dels ingressos d' activitats ordinàries dels contractes amb clients. En concret, la corporació explicarà els judicis i canvis en els judicis, utilitzats en determinar els aspectes següents:

1. El calendari en què s'estima complir les obligacions assumides per la corporació davant el client.

a) Per a les obligacions assumides que la corporació satisfà al llarg del temps, la corporació revelarà els següents aspectes:

1r Els mètodes utilitzats per determinar el grau d' avanç i reconèixer els ingressos d' activitats ordinàries (per exemple, una descripció dels mètodes de producte o dels mètodes de recursos utilitzats i la forma en què s' han aplicat).

2n Una explicació de per què els mètodes utilitzats proporcionen una representació fidel de la transferència dels béns o serveis.

b) Per a obligacions que se satisfan en un moment determinat, l'entitat revelarà els judicis significatius realitzats per avaluar quan obté un client el control dels béns o serveis compromesos.

2. El preu de la transacció i els imports assignats a cada obligació.

La corporació inclourà informació sobre els mètodes, dades d' entrada i supòsits utilitzats per a tots els extrems següents:

a) Determinació del preu de la transacció, que inclou, però no es limita a l'estimació de la contraprestació variable, l'ajust a la contraprestació pels efectes del valor temporal del diner i el mesurament de la contraprestació diferent a l' efectiu,

b) Avaluació de si l' estimació de la contraprestació variable està restringida,

c) Assignació del preu de la transacció, incloent-hi l' estimació dels preus de venda independents dels béns i serveis compromesos i la distribució de descomptes i contraprestació variable a una part específica del contracte (si fos aplicable), i

d) Estimació de l'impacte monetari de les obligacions de devolució, reemborsament i altres obligacions similars.

#### 14.4 Informació sobre els actius reconeguts pels costos per obtenir o complir un contracte amb un client.

La corporació inclourà la següent informació:

a) Els judicis realitzats per determinar l'import dels costos incorreguts per obtenir o complir un contracte amb un client.

b) El mètode que utilitza per determinar la imputació al compte de pèrdues i guanys o l' amortització per a cada exercici.

c) Els saldos de tancament dels actius reconeguts pels costos incorreguts per obtenir o complir un contracte amb un client, per categoria principal d' actiu.

d) L'import de la despesa per imputació al compte de pèrdues i guanys o amortització i qualsevol pèrdua per deteriorament de valor reconeguda en l' exercici.

#### 14.5 Informació sobre determinades despeses.

S'haurà d'incloure la informació següent:

a) El desglossament de les partides 4.a) del compte de pèrdues i guanys "Consum de materials distingint entre compres i variació d' existències. Així mateix, es diferenciaran les compres nacionals, les adquisicions intracomunitàries i les importacions.

b) Desglossament de la partida 7d) del compte de pèrdues i guanys "Subvencions i premis". Per a cada una de les subvencions s'informarà de l'Import i característiques de les subvencions concedides. A més a més es facilitarà la informació següent:

- Acord en base al qual s'ha concedit la subvenció.

- Import de la despesa registrada durant l'exercici i la despesa prevista a registrar en els exercicis següents.
- Identificació del receptor.
- Finalitat.
- Reintegraments que s'haguessin produït durant l'exercici per l'incompliment de les condicions o requisits per a la seva obtenció, especificant la seva causa.

c) Desglossament de la partida 6b) del compte de pèrdues i guanys "Càrregues Socials", distingint entre aportacions i dotacions per a pensions i altres càrregues socials.

#### 14.6 Altres resultats.

S'haurà d'informar dels resultats originats fora de l'activitat normal de la corporació inclosos en la partida "Altres resultats".

### **15. 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 ajustos realitzats
- Saldo final.

No caldrà incloure informació comparativa en aquest apartat.

b) Informació sobre l'augment, durant l'exercici, en els saldos actualitzats al tipus de descompte per causa del pas del temps, així com el efecte que hagi pogut tenir qualsevol canvi en el tipus de descompte.

No caldrà 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 corresponents imports, així com de les incerteses que poguessin aparèixer en aquestes estimacions. Si s'escau, es justificaran els ajustaments que hagi procedit realitzar.

f) Indicació dels imports de qualsevol dret de reemborsament, assenyalant les quantitats que, si s'escau, s'hagin reconegut en l'actiu de balanç per aquests drets.

2. Llevat que sigui remota la sortida de recursos, per a cada tipus de contingència, s'indicarà:

a) Una breu descripció 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 en què una provisió no s' hagi pogut registrar en el balanç perquè no pot ser valorada de forma fiable, addicionalment, s'explicaran 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 la corporació procedents d'actius que no compleixin els criteris de reconeixement, es indicarà:

a) Una breu descripció 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 mitjançant litigi amb un tercer, la informació exigida en els apartats anteriors perjudiqui seriosament la posició de la corporació, no caldrà que se subministri aquesta informació, però es descriurà la naturalesa del litigi i informarà de l' omissió d' aquesta informació i de les raons que han portat a prendre tal decisió.

#### **16. Informació sobre medi ambient.**

S'ha de facilitar informació sobre:

a) Descripció i característiques dels sistemes, equips i instal·lacions més significatius 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, destinació, així com el valor comptable i la corresponent amortització acumulada dels mateixos sempre que pugui determinar-se 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'assenyalarà per a cada provisió la informació requerida per a les provisions reconegudes en el balanç en l'apartat 1 de la nota 15.

d) Contingències relacionades amb la protecció i millora del medi ambient, incloent-hi la informació exigida a l'apartat 2 de la nota 15.

e) Inversions realitzades durant l'exercici per raons mediambientals.

f) Compensacions a rebre de tercers.

#### **17. Retribucions a llarg termini al personal.**

1. Quan una corporació atorgui retribucions a llarg termini al personal d'aportació o prestació definida, haurà 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'inclourà la informació requerida per a les provisions reconegudes en el balanç en l'apartat 1 de la nota 15, així com es detallarà:

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 valors a la data de tancament del l' exercici.

### 18. Subvencions, donacions i llegats.

Desglossament de la partida 1e) Subvencions oficials a l'activitat incorporades al resultat de l'exercici.

S'informarà sobre:

1. L'import i característiques de les subvencions, donacions i llegats rebuts que apareixen en el balanç, així com els imputats en el compte de pèrdues i guanys, segons el quadre següent:

Agent finançador	Activitat subvencionada	Import de subvenció	Imputat a resultats exerc. anteriors	Imputat a resultats exercici	Pendent d'imputar a resultats
...					

2. Anàlisi del moviment del contingut de la subagrupació corresponent del balanç, indicant el saldo inicial i final així com els augments i disminucions. En particular s'informarà sobre els imports rebuts i, si s'escau, retornats.

3. Informació sobre l'origen de les subvencions, donacions i llegats, indicant, per a les primeres, l'Entitat pública que les concedeix, precisant si l'atorgant de les mateixes és l'Administració local, autonòmica, estatal o internacional.

4. Informació sobre el compliment o no de les condicions associades a les subvencions, donacions i llegats.

5. Informació de les subvencions i donacions rebudes per finançar activitats relacionades amb les finalitats pròpies de la corporació, ja siguin activitats públic-administratives, activitats privades o plans camerals:

a) Resum d'execució

Denominació l'activitat subvencionada	Any d'inici	Durada	Despesa prevista	Despesa realitzada			Despesa pendent de realitzar	Despesa subvencionada
				A 1 de gener	En l'exercici	Total		
...	...	...	...	...	...	...	...	...

b) Anualitats pendents

Denominació del projecte	Despesa pendent de realitzar			
	Any n+1	Any n+2	Any n+3	Anys successius
...	...	...	...	...

6. S'informarà per a cada subvenció rebuda per finançar una activitat concreta de les desviacions de finançament acumulades al tancament de l'exercici per cada administració finançadora.

Les desviacions de finançament acumulades per cada administració finançadora representen el desfasament existent entre els ingressos de subvencions comptabilitzats, d'acord amb els criteris de registre comptable establerts en la norma de registre 18a (comptabilitzats en el compte de pèrdues i guanys o en el balanç), al tancament de l'exercici de l'esmentada administració durant un període determinat i els que, en funció de la part de despesa realitzada en aquest període, s'haurien d'haver obtingut d'aquest, si l'execució dels ingressos de subvenció es realitzés harmònicament amb la despesa subvencionada.

La informació es presentarà d'acord amb el detall que s'indica en el quadre següent:

Denominació	Administració finançadora	% finançament	Subvenció rebuda			Desviació de finançament acumulada	
			A 1 de gener	En l'exercici	Total	Positiva	Negativa

## 19. Combinació de negocis

1. La Corporació adquirent indicarà, per a cadascuna de les combinacions de negocis que tingui lloc durant l'exercici, la informació següent:

- a) El nom i la descripció de l'empresa o empreses adquirides.
- b) La data d'adquisició.
- c) La forma jurídica emprada per dur a terme la combinació.
- d) Les raons principals que han motivat la combinació de negocis, així com una descripció qualitativa dels factors que donen lloc al reconeixement del fons de comerç, com ara sinèrgies esperades de les operacions de combinació de la adquirida i l'adquirent, immobilitzats intangibles que no compleixen les condicions per al reconeixement per separat o altres factors.
- e) El valor raonable a la data d'adquisició del total de la contraprestació transferida i de cada classe principal de contraprestació, com ara:
  - Efectiu.
  - Altres actius materials o intangibles, incloent-hi un negoci o una dependent de l'adquirent.
  - Import de la contraprestació contingent; la descripció de l'acord s'ha de subministrar a la lletra g).
  - Instruments de deute.
  - Participació en el patrimoni de l'adquirent,.

Adicionalment, en el seu cas, s'informarà de les participacions prèvies al patrimoni de l'empresa adquirida que no hagin donat lloc al control de la mateixa, a les combinacions de negoci per etapes.

f) Els imports reconeguts, en la data d'adquisició, per a cada classe d'actius i passius de l'empresa adquirida, indicant aquells que d'acord amb la norma de registre i valoració no es recullen pel seu valor raonable.

g) Per a qualsevol contraprestació contingent que depengui d'esdeveniments futurs així com per als actius rebuts com a indemnització davant d'alguna contingència o incertesa: import reconegut a la data d'adquisició, descripció de l'acord i, una estimació de l'interval de possibles resultats

així com de l'import màxim potencial dels pagaments futurs que l'adquirent pogués estar obligada a realitzar d'acord amb les condicions de l'adquisició, o si no es poden estimar es comunicarà aquesta circumstància així com els motius pels quals no poden ser estimats.

Es proporciona aquesta mateixa informació sobre els actius contingents o actius per indemnització; per exemple, quan a l'acord s'inclouï una clàusula en virtut de la qual la acquirent hagi de ser indemnitzada de la responsabilitat que es pogués derivar per litigis pendents de l'adquirida.

h) Valor raonable dels comptes a cobrar adquirits, els imports contractuals bruts a cobrar, i la millor estimació a la data d'adquisició dels fluxos d'efectiu contractuals que no s'espera cobrar. La informació a revelar haurà de proporcionar-se per classe principal de compte a cobrar, com ara préstecs, arrendaments financers directes i qualsevol altra classe de comptes a cobrar.

i) Respecte al fons de comerç que pugui haver sorgit a les combinacions de negoci, l'empresa haurà de subministrar la informació sol·licitada a l'apartat 2 de la nota 7. Així mateix, s'haurà d'informar de l'import total del fons de comerç que s'espera que sigui deduïble fiscalment.

j) Per a aquells casos de «relació preexistent» on l'adquirent i acquirent mantinguessin una relació que existia abans que es produís la combinació de negocis: una descripció de la transacció, l'import reconegut de cada transacció, i si la transacció és la cancel·lació efectiva d'una relació preexistent, el mètode utilitzat per determinar l'import d'aquesta cancel·lació.

2. En les combinacions de negocis en què el cost de la combinació resulti inferior al valor dels actius identificables adquirits menys el dels passius assumits, l'import i la naturalesa de qualsevol excés que es reconegui al compte de pèrdues i guanys de acord amb el que estableix la norma de registre i valoració, així com, una descripció de les raons per les quals la transacció va donar lloc a un guany. Així mateix, si escau, es descriuran els immobilitzats intangibles i actius contingents que no hagin pogut ser registrats per no poder calcular-se'n la valoració per referència a un mercat actiu.

3. En una combinació de negocis realitzada per etapes:

a) El valor raonable a la data d'adquisició de les participacions en el patrimoni de l'adquirida, mantingudes per l'adquirent immediatament abans de la data de adquisició.

b) L'import de qualsevol guany o pèrdua reconeguda procedent de valorar novament a valor raonable la participació en el patrimoni de l'adquirida mantinguda per l'adquirent abans de la combinació de negocis i la partida del compte de pèrdues i guanys en què està reconegut aquest guany o pèrdua.

4. La informació requerida a l'apartat 1 es revelarà de manera agregada per a les combinacions de negocis, efectuades durant l'exercici econòmic, que individualment no tinguin importància relativa.

Adicionalment, l'empresa acquirent proporcionarà la informació continguda a l'apartat primer d'aquesta nota per a cadascuna de les combinacions de negocis efectuades o en curs entre la data de tancament dels comptes anuals i la de la seva formulació, llevat que això no sigui possible. En aquest cas s'han d'assenyalar les raons per les quals aquesta informació no es pot proporcionar.

La corporació o negoci adquirit haurà d'informar als comptes anuals dels aspectes més significatius del procés en marxa.

5. La corporació acquirent revelarà, de manera separada per a cada combinació de negocis efectuada durant l'exercici, o agregadament per a les que no tinguin individualment d'importància relativa, la part dels ingressos i el resultat imputable a la combinació des de la data d'adquisició. També indicarà els ingressos i el resultat de l'exercici que hagi obtingut l'empresa resultant de la combinació de negocis sota el supòsit que totes les combinacions de negoci realitzades a l'exercici s'hagin efectuat a la data d'inici del mateix.

En cas que aquesta informació no pogués ser subministrada, s'assenyala aquest fet i es motiva.

6. S'indicarà la informació següent en relació amb les combinacions de negocis efectuades durant l'exercici o en els exercicis anteriors:

a) Si l'import reconegut en comptes s'ha determinat provisionalment, s'han d'assenyalar els motius pels quals el reconeixement inicial no és complet, els actius adquirits i compromisos assumits per als quals el període de valoració està obert i el import i naturalesa de qualsevol ajustament a la valoració efectuat durant l'exercici.

b) Una descripció dels fets o les circumstàncies posteriors a l'adquisició que han donat lloc al reconeixement durant l'exercici d'impostos diferits adquirits com a part de la combinació de negocis.

c) L'import i una justificació de qualsevol guany o pèrdua reconeguda a l'exercici que estigui relacionada amb els actius adquirits o passius assumits i sigui de tal import, naturalesa o incidència que aquesta informació sigui rellevant per comprendre les comptes anuals de l'empresa resultant de la combinació de negocis.

d) Fins que l'entitat cobri, alieni o perdi de qualsevol altra forma el dret a un actiu per una contraprestació contingent, o fins que l'entitat liquidi un passiu derivat d'una contraprestació contingent o se'n cancel·li el passiu o expiri, s'han d'assenyalar tots els canvis en els imports reconeguts incloent-hi les diferències que sorgeixen en la liquidació, tots els canvis en el rang de resultats possibles sense descomptar i les raons de canvi, i les tècniques de valoració per valorar la contraprestació contingent.

## **20. Negocis conjunts.**

1. La corporació indicarà i descriurà els interessos significatius en negocis conjunts realitzant un detall de la forma que adopta el negoci, distingint entre:

a) Explotacions controlades conjuntament, i

b) Actius controlats conjuntament.

2. Sens perjudici de la informació requerida a l'apartat 2 de la nota 14, s'haurà d'informar de forma separada sobre l'import agregat de les contingències següents, a menys que la probabilitat de pèrdua sigui remota:

a) Qualsevol contingència en què la corporació 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 pot ser responsable, i

c) Aquelles contingències que sorgeixen a causa que la corporació com a partícip pot ser responsable dels passius d' altres partícips d' un negoci conjunt.

3. La corporació informarà separatament de l'import total dels següents compromisos:

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. Es desglossarà per a cada partida significativa del balanç, del compte de pèrdues i guanys, de l'estat de fluxos d'efectiu i de l'estat de canvis en el patrimoni net, els imports corresponents

als negocis conjunts. Aquesta informació s' inclourà de forma agregada per al total de negocis conjunts en els quals participa la corporació.

## **21. Actius no corrents mantinguts per la venda i operacions interrompudes.**

1. Per cada activitat que hagi de ser classificada com interrompuda, haurà d'identificar-se:

a) Els ingressos i despeses i el resultat abans d'impostos de les activitats interrompudes, reconeguts en el compte de pèrdues i guanys.

b) La despesa per impost sobre beneficis relatiu a l'anterior resultat.

c) Els fluxos nets d'efectiu atribuïbles a les activitats d'explotació, d'inversió i finançament de les activitats interrompudes.

d) Una descripció detallada dels elements patrimonials afectes a la citada activitat, indicant el seu import i les circumstàncies que han motivat la seva classificació.

e) Els ajustos que s'efectuïn en l'exercici corrent als imports presentats prèviament que es refereixin a les activitats interrompudes i que estiguin directament relacionats amb l'alineació o disposició per una altra via en un exercici anterior. O, en el seu cas, els originats per no haver-se produït aquesta alineació.

f) Els resultats relatius a l'activitat que s'hagin presentat prèviament com activitats interrompudes, i que no obstant això finalment no hagin estat alineades.

2. Per cada actiu no corrent o grup alienable d'elements que s'hagi de qualificar com a mantingut per a la venda, incloent els d'activitats interrompudes, 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 pèrdues i guanys o en l'estat de canvis en el patrimoni net, per a cada element significatiu.

c) Els ajuntaments que s'efectuïn en l'exercici corrent als imports presentats prèviament que es refereixen actius no corrents o 23a

d)

e) d'elements mantinguts per a la venda i que estiguin directament relacionats amb la seva alineació o disposició per altra via en un exercici anterior. O, en el seu cas, els originats per no haver-se produït aquesta alineació.

3. 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, la corporació 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 l'apartat a) de l'apartat anterior.

## **22. Fets posteriors al tancament.**

La corporació informará 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 ajust 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 existien al tancament del l' exercici i que siguin de tal importància que, si no se subministra informació al respecte, podria afectar la capacitat d' avaluació dels usuaris dels comptes anuals. En particular es descriurà el fet posterior i s' inclourà l' estimació dels seus efectes. En el supòsit que no sigui possible estimar els efectes de l' esmentat fet, s' inclourà una manifestació expressa sobre aquest extrem, conjuntament amb els motius i condicions que provoquen l' esmentada impossibilitat de estimació.

3. Fets esdevinguts amb posterioritat al tancament dels comptes anuals que afectin l'aplicació del principi d'empresa en funcionament, informant de:

a) Descripció del fet posterior i la seva naturalesa (factor que genera dubte respecte a l'aplicació del principi d'empresa en funcionament).

b) Potencial impacte del fet posterior sobre la situació de l' empresa.

c) Factors mitigants relacionats, si s'escau, amb el fet posterior.

### **23. Operacions amb parts vinculades.**

1. La informació sobre operacions amb parts vinculades se subministrarà separatament per a cadascuna de les categories següents:

a) Entitats dominades per la corporació.

b) Altres empreses dominades per la corporació.

c) Negocis conjunts en què la corporació sigui un dels partícips.

d) Empreses associades.

e) Empreses amb control conjunt o influència significativa sobre l' empresa.

f) Personal clau de la direcció de la corporació.

g) Altres parts vinculades.

2. La corporació facilitarà informació suficient per comprendre les operacions amb parts vinculades que hagi efectuat i els efectes de les mateixes sobre els seus estats financers, incloent-hi, 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 la corporació utilitza respecte a operacions anàlogues realitzades amb parts que no tinguin la consideració de vinculades. Quan no existeixin operacions anàlogues realitzades amb parts que no tinguin la consideració de vinculades, els criteris o mètodes seguits per determinar la quantificació de l' operació.

c) Benefici o pèrdua que la operació hagi originat a la corporació 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 la corporació) i garanties atorgades o rebudes.

e) Correccions valoratives per deutes de cobrament relacionades amb els saldos pendents anteriors.

f) Despeses reconegudes en l' exercici com a conseqüència de deutes incobrables o de dubtós cobrament de parts vinculades.

3. En tot cas, s'haurà 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-hi préstecs i aportacions de capital, ja siguin en efectiu o en espècie. En les operacions d'adquisició i alienació d' instruments de patrimoni, s'especificarà el nombre, valor nominal, preu mitjà i resultat de les mateixes, 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 distribuïts.

i) Garanties i avals.

j) Remuneracions i indemnitzacions.

k) Aportacions a plans de pensions i assegurances de vida.

l) Prestacions a compensar amb instruments financers propis.

m) 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' empresa i la part vinculada.

n) Acord de repartiment de costos en relació amb la producció de béns i serveis que seran utilitzats per diverses parts vinculades.

o) Acords de gestió de tresoreria, i

p) Acords de condonació de deutes i prescripció d' aquestes.

4. La informació anterior podrà presentar-se de forma agregada quan es refereixi a partides de naturalesa similar. En tot cas, es facilitarà informació de caràcter individualitzat sobre les operacions vinculades que fossin significatives per la seva quantia o rellevants per a una adequada comprensió dels comptes anuals.

5. No serà necessari informar en el cas d'operacions que, pertanyent al trànsit ordinari de la corporació, s'efectuïn en condicions normals de mercat, siguin d'escassa importància quantitativa i no tinguin rellevància per expressar la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera i dels resultats de la corporació.







**2. Models de informació dels pressupostos extraordinaris d'ingressos i despeses executats i informació complementària**  
**Detall dels pressupostos extraordinaris de ingressos i despeses**

	Data aprovació	Pressupost		Execució d'ingressos			Execució de despeses		
		Ingressos	Despeses	Exercicis anteriors	Exercici actual	Total	Exercicis anteriors	Exercici actual	Total
<b>Pressupostos extraordinaris d'activitat</b>									
Pressupost 1									
Pressupost 2									
Pressupost 3									
...									
<b>Total pressupostos d'activitat</b>									

**Detall de la previsió d'execució dels pressupostos extraordinaris**

Pressupostos extraordinaris d'activitat	Execució de despeses prevista					
	31-12-n	n+1	n+2	n+3	n+4	Resta
Pressupost 1						
Pressupost 2						
Pressupost 3						
...						
<b>Total pressupostos d'activitat</b>						

**Model de conciliació del pressupost d'ingressos i despeses amb el resultat de l'exercici**

<b>Resultat pressupostari ordinari de l'exercici liquidat</b>	--
---	----

Imputació en l'exercici de pressupostos extraordinaris	Imputat a l'exercici		
	Despeses	Ingressos	Resultat
Pressupost 1			
Pressupost 2			
Pressupost 3			
...			
<b>Total imputat en l'exercici</b>	--	--	--
<b>Resultat de l'exercici</b>			--

**3. Liquidació del pressupost ordinari d'inversions.**



(Devolució d'endeutament a llarg termini o traspàs a curt)									
<b>Total finançament</b>									

<b>Resultat pressupostari d'inversions de l'exercici</b>									
Romanents aplicats al finançament del pressupost d'inversions									
<b>Resultat pressupostari d'inversions ajustat</b>									

#### 4. Liquidació del pressupost extraordinari d'inversions i informació complementaria.

##### Detall dels pressupostos extraordinaris d'inversions

	Data aprovació	Pressupost		Execució d'ingressos			Execució de despeses		
		Ingressos	Despeses	Exercicis anteriors	Exercici actual	Total	Exercicis anteriors	Exercici actual	Total
<b>Pressupostos extraordinaris d'inversió</b>									
Pressupost A									
Pressupost B									
Pressupost C									
...									
<b>Total pressupostos d'activitat</b>									

##### Detall de la previsió d'execució dels pressupostos extraordinaris

Pressupostos extraordinaris d'inversió	Execució d'inversions prevista					
	31-12-n	n+1	n+2	n+3	n+4	Resta
Pressupost A						
Pressupost B						
Pressupost C						
...						
<b>Total pressupostos d'activitat</b>						



## Detall dels imports liquidats en els pressupostos d'inversió ordinaris i extraordinaris

Despeses del pressupost ordinari d'inversions	Imports liquidats al pressupost		
	Ordinaris	Extraordinaris	Total
Immobilitzat intangible.			
Immobilitzat material.			
Inversions immobiliàries.			
Béns del patrimoni històric i cultural.			
Inversions en empreses del grup i associades a llarg termini.			
Inversions financeres a llarg termini.			
<b>Total pressupost ordinari d'inversions</b>			

Finançament pressupost ordinari d'inversions	Imports liquidats al pressupost		
	Ordinaris	Extraordinaris	Total
Subvencions públiques			
Donacions i patrocinis			
Desinversions en immobilitzat no financer			
Desinversions en inversions financeres			
Altres fons de finançament			
Increment de deutes convertibles en subvencions (Devolució de deutes convertibles o transformació en subvencions)			
Increment d'endeutament a llarg termini (Devolució d'endeutament a llarg termini o traspàs a curt)			
<b>Total finançament</b>			

<b>Resultat pressupostari d'inversions de l'exercici</b>			
Romanents aplicats al finançament del pressupost d'inversions			
<b>Resultat pressupostari d'inversions ajustat</b>			

Informar únicament si s'han executat pressupostos extraordinaris d'inversió en l'exercici

### 25. Altra informació.

S'inclourà informació sobre:

1. El nombre mitjà de persones ocupades en el curs de l'exercici, expressat per categories. La distribució per sexes al terme de l'exercici del personal de la corporació, desglossat en un nombre suficient de categories i nivells, entre els quals figuraran el d'alts directius i membres del comitè executiu. El nombre mitjà de persones ocupades en el curs de l'exercici amb discapacitat major o igual al trenta-tres per cent, indicant les categories a què pertanyen.

3. Canvis dels components de l'òrgan de govern i d'alta direcció.

4. L'import rebut pels auditors de comptes desglossat en honoraris percebuts per la prestació del servei d'auditoria i altres serveis diferents, diferenciant dins d'aquests últims, d'una banda, els serveis fiscals que poguessin realitzar-se d'acord amb la normativa aplicable i, d'altra banda, aquells que corresponguin als serveis la prestació dels quals pels auditors de comptes s'exigeixi per la normativa aplicable. El mateix desglossament d'informació es donarà dels honoraris

corresponents a serveis prestats per qualsevol empresa pertanyent a la mateixa xarxa a la qual pertany l' auditor de comptes, d' acord amb la normativa reguladora de l' activitat d' auditoria de comptes.

5. La naturalesa i el propòsit de negoci dels acords de la corporació que no figurin en balanç i sobre els quals no s'hagi incorporat informació en una altra nota de la memòria, així com el seu possible impacte financer, sempre que aquesta informació sigui significativa i de ajut per a la determinació de la posició financera de la corporació.

## QUARTA PART.

### QUADRE DE COMPTES

#### GRUP 1 Finançament bàsic

10.	FONS PATRIMONIAL	
	101.	Fons patrimonial
11.	RESERVES	
	112.	Reserves especials obligatòries
	113.	Reserves voluntàries
	114.	Altres reserves
	1140.	Reserves afectes a pressupostos extraordinaris
	1143.	Reserva per fons de comerç
	115.	Reserves per pèrdues i guanys actuàrials i altres ajustos
12.	RESULTATS PENDENTS D' APLICACIÓ	
	121.	Resultats negatius d'exercicis anteriors
	129.	Resultat de l'exercici
13.	SUBVENCIONS, DONACIONS 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 a valor raonable amb canvis en el patrimoni net
	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, retir o rehabilitació de l' immobilitzat
	145.	Provisió per a actuacions mediambientals
	146.	Provisió per a reestructuracions
	149.	Provisió per recurs cameral permanent en litigi
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, empreses del grup
	1604.	Deutes a llarg termini amb entitats de crèdit, empreses 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, empreses dominades per la Corporació
	1614.	Proveïdors d'immobilitzat a llarg termini, empreses 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, empreses de grup
	1624.	Creditors per arrendament financer a llarg termini, empreses associades



	1625.	Creditors per arrendament financer a llarg termini, altres parts vinculades.
163.	Altres deutes a llarg termini amb parts vinculades	
	1633.	Altres deutes a llarg termini, empreses dominades per la Corporació
	1634.	Altres deutes a llarg termini, empreses associades
	1635.	Altres deutes a llarg termini, amb altres parts vinculades
17.	<b>DEUTES A LLARG TERMINI PER PRÉSTECES REBUTS, EMPRÈSTITS I ALTRES CONCEPTES</b>	
	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 o convenis interadministratius.
	1721.	Deutes a llarg termini transformables en subvencions, donacions i llegats
	1722.	Deutes a llarg termini per convenis interadministratius.
	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
	177.	Deutes amb organismes camerals oficials
	1770.	Deutes amb altres cambres
	1771.	Deutes amb el Consell General de Cambres
	1772.	Deutes amb la Cambra d'Espanya
18.	<b>PASSIUS PER FIANCES, GARANTIES I ALTRES CONCEPTES A LLARG TERMINI</b>	
	180.	Fiances rebudes a llarg termini
	181.	Bestretes rebudes 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.	<b>IMMOBILITZACIONS INTANGIBLES</b>	
	200.	Recerca
	201.	Desenvolupament
	202.	Concessions administratives
	203.	Propietat industrial
	204.	Fons de comerç
	205.	Drets de traspàs
	206.	Aplicacions informàtiques
	207.	Drets sobre béns cedits en ús gratuïtament
	209.	Bestretes per a immobilitzacions intangibles
21.	<b>IMMOBILITZACIONS MATERIALS</b>	
	210.	Terrenys i béns naturals
	211.	Construccions
	212.	Elements de transport
	213.	Instal·lacions tècniques i maquinària
	214.	Utillatge
	215.	Altres instal·lacions
	216.	Mobiliari
	217.	Equips per a processos d'informació
	218.	Un altre immobilitzat material
	219.	Immobilitzacions materials en curs i acomptes
22.	<b>INVERSIONS IMMOBILIÀRIES</b>	
	220.	Inversions en terrenys i béns naturals
	221.	Inversions en construccions
23.	<b>Béns del Patrimoni històric i cultural</b>	
	230	Béns immobles
	231	Arxius
	232	Biblioteques
	233	Museus
	234	Béns mobles
	239	Béns del patrimoni històric i cultural en curs i acomptes
24.	<b>INVERSIONS FINANCERES A LLARG TERMINI EN PARTS VINCULADES</b>	
	240.	Participacions a llarg termini en parts vinculades

	2403.	Participacions a llarg termini en empreses dominades per la Corporació
	2404.	Participacions a llarg termini en empreses associades
	2405.	Participacions a llarg termini en altres parts vinculades
241.	Valors representatius de deute a llarg termini de parts vinculades	
	2413.	Valors representatius de deute a llarg termini en empreses dominades per la Corporació
	2414.	Valors representatius de deute a llarg termini d'empreses 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 empreses dominades per la Corporació
	2424.	Crèdits a llarg termini a empreses associades
	2425.	Crèdits a llarg termini a altres parts vinculades
249.	Desemborsaments pendents sobre participacions a llarg termini en parts vinculades	
	2493.	Desemborsaments pendents sobre participacions a llarg termini en empreses dominades per la Corporació
	2494.	Desemborsaments pendents sobre participacions a llarg termini en empreses associades
	2495.	Desemborsaments pendents sobre participacions a llarg termini en 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
	256.	Crèdits a organismes camerals oficials
	2560.	Crèdits a altres cambres
	2561.	Crèdits al Consell General de Cambres
	2562.	Crèdits a la Cambra d'Espanya
	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 recerca
	2801.	Amortització acumulada de desenvolupament
	2802.	Amortització acumulada de concessions administratives
	2803.	Amortització acumulada de propietat industrial
	2804.	Amortització acumulada de fons de comerç
	2805.	Amortització acumulada de drets de traspàs
	2806.	Amortització acumulada d'aplicacions informàtiques
	281.	Amortització acumulada de l'immobilitzat material
	2811.	Amortització acumulada de construccions
	2812.	Amortització acumulada d'elements de transport
	2813.	Amortització acumulada d'instal·lacions tècniques i de maquinària
	2814.	Amortització acumulada d'utilitatge
	2815.	Amortització acumulada d'altres instal·lacions
	2816.	Amortització acumulada de mobiliari
	2817.	Amortització acumulada d'equips per a processos d'informació
	2818.	Amortització acumulada d'un 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 recerca
	2901.	Deteriorament del valor de desenvolupament
	2902.	Deteriorament de valor de concessions administratives
	2903.	Deteriorament de valor de propietat industrial
	2905.	Deteriorament de valor de drets de traspàs
	2906.	Deteriorament de valor d'aplicacions informàtiques
291.	Deteriorament de valor de l'immobilitzat material i dels béns del patrimoni històric i cultural	

	2910.	Deteriorament de valor de terrenys i béns naturals
	2911.	Deteriorament de valor de construccions
	2912.	Deteriorament de valor d'elements de transport
	2913.	Deteriorament de valor d'instal·lacions tècniques i de maquinària
	2914.	Deteriorament de valor d'utilatge
	2915.	Deteriorament de valor d'altres instal·lacions
	2916.	Deteriorament de valor de mobiliari
	2917.	Deteriorament de valor d'equips per a processos d'informació
	2918.	Deteriorament de valor d'un altre immobilitzat material
	2919.	Deteriorament de valor de béns del patrimoni històric i cultural
	29190.	Deteriorament de valor de béns immobles del patrimoni històric i cultural
	29191.	Deteriorament de valor d'altres béns del patrimoni històric i cultural
292.	Deteriorament de valor de les inversions immobiliàries	
	2920.	Deteriorament de valor dels terrenys i béns naturals
	2921.	Deteriorament de valor de construccions
293.	Deteriorament de valor de participacions a llarg termini	
	2933.	Deteriorament de valor de participacions a llarg termini en empreses dominades per la corporació
	2934.	Deteriorament de valor de participacions a llarg termini en empreses associades
	2935.	Deteriorament de valor de participacions a llarg termini en altres parts vinculades
	2936.	Deteriorament de valor de participacions a llarg termini en altres empreses
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'empreses dominades per la corporació
	2944.	Deteriorament de valor de valors representatius de deute a llarg termini d'empreses 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 empreses dominades per la corporació
	2954.	Deteriorament de valor de crèdits a llarg termini a empreses associades
	2955.	Deteriorament de valor de crèdits a llarg termini a altres parts vinculades
297.	Deteriorament de valor de valors representatius de deute a llarg termini	
298.	Deteriorament de valor de crèdits a llarg termini	

**GRUP 3**  
**Existències**

31.	MATERIALS	
	310.	Publicacions
	311.	Material audiovisual
	312.	Altres materials
32.	ALTRES APROVISIONAMENTS	
	325.	Materials diversos
	328.	Material d'oficina
33.	SERVEIS EN CURS	
	330.	Serveis en curs
39.	DETERIORAMENT DE VALOR DE LES EXISTÈNCIES	
	391.	Deteriorament de valor de materials
	392.	Deteriorament de valor d'altres aprovisionaments
	393.	Deteriorament de valor dels serveis en curs

**GRUP 4**  
**Creditors i deutors per operacions comercials**

40.	PROVEÏDORS	
	400.	Proveïdors
	4000.	Proveïdors (euros)
	4004.	Proveïdors (moneda estrangera)
	4009.	Proveïdors, factures pendents de rebre o de formalitzar
401.	Proveïdors, efectes comercials a pagar	
403.	Proveïdors, empreses dominades per la corporació	
	4030.	Proveïdors, empreses dominades per la corporació (euros)
	4031.	Efectes comercials a pagar, empreses dominades per la corporació
	4034.	Proveïdors, empreses del grup (moneda estrangera)
	4039.	Proveïdors, empreses dominades per la corporació, factures pendents de rebre o de formalitzar

	404.	Proveïdors, empreses associades
	405.	Proveïdors, altres parts vinculades
	407.	Bestretes a proveïdors
<b>41.</b>	<b>CREDITORS DIVERSOS</b>	
	410.	Creditors per prestacions de serveis
	4100.	Creditors per prestacions de serveis (euros)
	4104.	Creditors per prestacions de serveis, (moneda estrangera)
	4109.	Creditors per prestacions de serveis, factures pendents de rebre o de formalitzar
	411.	Creditors organismes camerals oficials
	4110.	Consell General de Cambres de Catalunya creditor per quotes
	4111.	Consell General de Cambres de Catalunya creditor per serveis
	4112.	Cambra d'Espanya creditor per quotes
	4112.	Cambra d'Espanya de Cambres creditor per serveis
	4114.	Fons intercameral creditor per quotes IAE
	4115.	Cambres creditores per quotes
	4116.	Cambres creditores per serveis
	412.	Creditors, efectes comercials a pagar
	413.	Creditors per aportacions i subvencions
	415.	Creditors per operacions en comú.
	419.	Bestretes a creditors per prestacions de serveis
<b>43.</b>	<b>REBUTS AL COBRAMENT I CLIENTS</b>	
	430.	Clients
	4300.	Clients per prestacions de serveis
	4301.	Clients per prestacions de serveis moneda estrangera
	4302.	Generalitat de Catalunya deutora per serveis
	4303.	Administracions locals deutores per serveis
	4304.	Organismes de la UE deutores per serveis
	4305.	Altres administracions deutores per serveis
	4306.	Consell General de Cambres de Catalunya deutor per serveis
	4307.	Cambra d'Espanya deutora per serveis
	4308.	Cambres deutores per serveis
	4309.	Factures pendents d'emetre per grau d'avançament
	431.	Rebutos al cobrament de RCP, recàrrecs i interessos
	4310.	Rebutos al cobrament IS , IRFP , IAE
	4311.	Rebutos al cobrament fraccionat IS , IRPF , IAE
	4312.	Recàrrecs per rebutos IS, IRPF , IAE
	4313.	Interessos de demora IS , IRPF , IAE
	432.	Clients, efectes comercials en cartera
	4320.	Clients, efectes comercials en cartera
	4321.	Clients, efectes comercials descomptats
	4322.	Clients, efectes comercials en gestió de cobrament
	4323.	Clients, efectes comercials impagats
	433.	Clients, entitats dominades per la Corporació
	4330.	Clients, entitats dominades per la Corporació
	4336.	Clients entitats dominades per la Corporació de dubtós cobrament
	4339.	Clients entitats dominades per la Corporació factures pendents de formalitzar
	434.	Clients, entitats associades
	435.	Clients, altres parts vinculades
	436.	Clients de dubtós cobrament
	439.	Bestretes de clients
<b>44.</b>	<b>DEUTORS PER RCP I ALTRES</b>	
	440.	Deutors
	4400.	Deutors (euros)
	4409.	Deutors, pendents de formalitzar
	441.	Deutors, efectes comercials a cobrar
	4410.	Deutors, efectes comercials en cartera
	4411.	Deutors, efectes comercials descomptats
	4412.	Deutors, efectes comercials en gestió de cobrament
	4415.	Deutors, efectes comercials impagats
	442.	Deutors, Generalitat de Catalunya
	4420.	Per subvencions
	4421.	Per convenis interadministratius
	4422.	Altres

443.	Deutors administracions locals	
	4430.	Per subvencions
	4431.	Per convenis interadministratius
	4432.	Altres
444.	Deutors administracions europees	
	4440.	Per subvencions
	4441.	Per convenis interadministratius
	4442.	Altres
445.	Deutors, altres administracions	
	4450.	Per subvencions
	4451.	Per convenis interadministratius
	4452.	Altres
446.	Organismes camerals deutors	
	4460.	Consell General de Cambres de Catalunya deutor per altres conceptes i subvencions
	4461.	Cambra d'Espanya deutora per altres conceptes i subvencions
	4462.	Fons intercameral deutor per quotes IAE
	4463.	Cambres deutores per quotes
447.	Deutors de dubtós cobrament	
448.	Deutors entitats del grup i associades.	
449.	Deutors per operacions en comú	
46.	PERSONAL	
	460.	Bestretes de remuneracions
	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
	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 temporàries 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
	4758.	Hisenda Pública, creditora per subvencions a reintegrar
476.	Organismes de la Seguretat Social, creditors	
477.	Hisenda Pública, IVA repercutit	
479.	Passius per diferències temporàries imposables	
48.	AJUSTAMENTS PER PERIODIFICACIÓ	
	480.	Despeses anticipades
	485.	Ingressos anticipats
49.	DETERIORAMENT DE VALOR DE CRÈDITS COMERCIALS I PROVISIONS A CURT TERMINI	
	490.	Deteriorament de valor de crèdits per operacions comercials amb clients
	491.	Deteriorament de valor de crèdits per operacions comercials amb deutors
	493.	Deteriorament de valor de crèdits per operacions comercials amb parts vinculades
	4933.	Deteriorament de valor de crèdits per operacions comercials amb empreses dominades per la Corporació
	4934.	Deteriorament de valor de crèdits per operacions comercials amb empreses associades
	4935.	Deteriorament de valor de crèdits per operacions comercials amb altres parts vinculades
495.	Deteriorament de valor de rebuts de RCP	
	4950.	Deteriorament de valor de rebut IS, IRPF, IAE
	4951.	Deteriorament de valor de recàrrecs de rebuts, IS, IRPF, IAE
	4952.	Deteriorament de valor d'interessos de demora, IS, IRPF, IAE
499.	Provisions per operacions comercials	
	4994.	Provisió per contractes onerós
	4999.	Provisió per a altres operacions comercials

**Grup 5**  
**Comptes financers**

51.	<b>DEUTES A CURT TERMINI AMB PARTS VINCULADES</b>	
510.	Deutes a curt termini amb entitats de crèdit vinculades	
	5103.	Deutes a curt termini amb entitats de crèdit, empreses dominades per la Corporació
	5104.	Deutes a curt termini amb entitats de crèdit, empreses 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, empreses dominades per la Corporació
	5114.	Proveïdors d'immobilitzat a curt termini, empreses 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, empreses dominades per la Corporació
	5124.	Creditors per arrendament financer a curt termini, empreses 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 empreses dominades per la Corporació
	5134.	Altres deutes a curt termini amb empreses associades
	5135.	Altres deutes a curt termini amb altres parts vinculades
514.	Interessos a curt termini de deutes amb parts	
	5143.	Interessos a curt termini de deutes, empreses dominades per la Corporació
	5144.	Interessos a curt termini de deutes, empreses associades
	5145.	Interessos a curt termini de deutes, altres parts vinculades
52.	<b>DEUTES A CURT TERMINI PER PRÉSTECES REBUTS I ALTRES CONCEPTES</b>	
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 o per <b>convenis interadministratius</b> .	
	5221.	Deutes a curt termini transformables en subvencions, donacions i llegats
	5222.	Deutes a curt termini per convenis interadministratius.
523.	Proveïdors d'immobilitzat a curt termini	
524.	Creditors per arrendament financer a curt termini	
525.	Efectes a pagar a curt termini	
526.	Deutes amb entitats camerals oficials	
	5260.	Deutes amb altres cambres
	5261.	Deutes amb el Consell General de Cambres
	5262.	Deutes amb la Cambra d'Espanya
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 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, retir o rehabilitació de l' immobilitzat
	5295.	Provisió a curt termini per a actuacions mediambientals
	5296.	Provisió a curt termini per a reestructuracions
	5299.	Provisió a curt termini per recurs cameral permanent en litigi
53.	<b>INVERSIONS FINANCERES A CURT TERMINI EN PARTS VINCULADES</b>	
530.	Participacions a curt termini en parts vinculades	
	5303.	Participacions a curt termini, en empreses dominades per la Corporació
	5304.	Participacions a curt termini, en empreses 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' empreses dominades per la Corporació
	5314.	Valors representatius de deute a curt termini d' empreses 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 empreses dominades per la Corporació
	5324.	Crèdits a curt termini a empreses 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' empreses dominades per la Corporació
	5334.	Interessos a curt termini de valors representatius de deute d' empreses 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 empreses dominades per la Corporació
	5344.	Interessos a curt termini de crèdits a empreses 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' empreses dominades per la Corporació
	5354.	Dividend a cobrar d' empreses 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 empreses dominades per la Corporació
	5394.	Desemborsaments pendents sobre participacions a curt termini en empreses 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 deutes
	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 COMPTE NO BANCARIS	
	552.	Compte corrent amb altres persones i entitats vinculades
	5523.	Compte corrent amb empreses dominades per la Corporació
	5524.	Compte corrent amb empreses 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, empreses dominades per la Corporació
	5564.	Desemborsaments exigits sobre participacions, empreses associades
	5565.	Desemborsaments exigits sobre participacions, altres parts vinculades
	5566.	Desemborsaments exigits sobre participacions d' altres empreses
	557.	Crèdits a organismes camerals oficials
	5570.	Crèdits a altres cambres
	5571.	Crèdits al Consell General de Cambres
	5572.	Crèdits a la Cambra d'Espanya Superior de Cambres
	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
	5595.	Passius per derivats financers a curt termini, cartera de negociació
	5598.	Passius 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 anticipat
	568.	Interessos cobrats per anticipat
	569.	Garanties financeres a curt termini
57.	TRESORERIA	
	570.	Caixa, euros
	571.	Caixa, moneda estrangera
	572.	Bancs i institucions de crèdit c/c vista, euros
	573.	Bancs i institucions de crèdit c/c vista, moneda estrangera

574.	Bancs i institucions de crèdit, comptes d'estalvi, euros
575.	Bancs i institucions de crèdit, comptes d'estalvi, moneda estrangera
576.	Inversions a curt termini de gran liquiditat
58.	<b>ACTIUS NO CORRENTS MANTINGUTS PER A LA VENDA I ACTIUS I PASSIUS ASSOCIATS</b>
580.	Immobilitzat i béns del patrimoni històric i cultural
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 comercials i altres comptes a pagar
589.	Altres passius
59.	<b>DETERIORAMENT DEL VALOR D' INVERSIONS FINANCERES A CURT TERMINI I D' ACTIUS NO CORRENTS MANTINGUTS PER A LA VENDA</b>
593.	Deteriorament de valor de participacions a curt termini en parts vinculades
5933.	Deteriorament de valor de participacions a curt termini en empreses dominades per la Corporació
5934.	Deteriorament de valor de participacions a curt termini en empreses associades
5935.	Deteriorament de valor de participacions a curt termini en altres parts vinculades
5936.	Deteriorament de valor de participacions a curt termini en altres empreses.
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' empreses dominades per la Corporació
5944.	Deteriorament de valor de valors representatius de deute a curt termini d' empreses 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 empreses dominades per la Corporació
5954.	Deteriorament de valor de crèdits a curt termini a empreses associades
5955.	Deteriorament de valor de crèdits a curt termini a altres parts vinculades
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 mantinguts 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 comercials 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.	<b>DESPESES D'ACTIVITATS</b>
600.	Compres de materials
601.	Compres d'altres aprovisionaments
606.	Descomptes sobre compres per pagament immediat
607.	Treballs realitzats per altres empreses
608.	Devolucions de compres i operacions similars
609.	«Rappels» per compres
61.	<b>VARIACIÓ D' EXISTÈNCIES</b>
610.	Variació d'existències de materials
611.	Variació d'existències d'altres aprovisionaments
62.	<b>SERVEIS EXTERIORS</b>
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
63.	<b>TRIBUTS</b>
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 d' 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.	<b>DESPESES DE PERSONAL</b>
640.	Sous i salaris
641.	Indemnitzacions
642.	Seguretat Social a càrrec de la corporació
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.	<b>ALTRES DESPESES DE GESTIÓ</b>
650.	Subvencions i premis
6500.	Subvencions a formació
6501.	Altres subvencions i premis
651.	Resultats d' operacions en comú
6510.	Benefici transferit (gestor)
6511.	Pèrdua suportada (particip o associat no gestor)
652.	Pèrdues d'altres crèdits incobrables
653.	Pèrdues per Recurs Cameral Permanent incobrable
659.	Altres pèrdues en gestió corrent
66.	<b>DESPESES FINANCERES</b>
660.	Despeses financeres per actualització de provisions
662.	Interessos de deutes
6620.	Interessos de deutes, empreses dominades per la Corporació
6621.	Interessos de deutes, empreses associades
6622.	Interessos de deutes, altres parts vinculades
6623.	Interessos de deutes amb entitats de crèdit
6624.	Interessos de deutes, altres empreses
663.	Pèrdues per valoració d' instruments financers pel seu valor raonable
6630.	Pèrdues de cartera de negociació
6631.	Pèrdues de designats per la corporació
6632.	Pèrdues d'actius financers a valor raonable amb canvis en el patrimoni net
6633.	Pèrdues d' instruments de cobertura
6634.	Pèrdues d' altres instruments financers
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
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, empreses dominades per la Corporació
6661.	Pèrdues en valors representatius de deute a llarg termini, empreses 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 empreses
	6665.	Pèrdues en participacions i valors representatius de deute a curt termini, empreses dominades per la Corporació
	6666.	Pèrdues en participacions i valors representatius de deute a curt termini, empreses 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 empreses
667.	Pèrdues de crèdits no comercials	
	6670.	Pèrdues de crèdits a llarg termini, empreses dominades per la Corporació
	6671.	Pèrdues de crèdits a llarg termini, empreses associades
	6672.	Pèrdues de crèdits a llarg termini, altres parts vinculades
	6673.	Pèrdues de crèdits a llarg termini, altres empreses
	6675.	Pèrdues de crèdits a curt termini, empreses dominades per la Corporació
	6676.	Pèrdues de crèdits a curt termini, empreses associades
	6677.	Pèrdues de crèdits a curt termini, altres parts vinculades
	6678.	Pèrdues de crèdits a curt termini, altres empreses
	668.	Diferències negatives de canvi
	669.	Altres despeses financeres
67.	<b>PÈRDUES PROCEDENTS D' ACTIUS NO CORRENTS I DESPESES EXCEPCIONALS</b>	
	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 béns del patrimoni històric i cultural
	674.	Pèrdues procedents de participacions a llarg termini en parts vinculades
	6743.	Pèrdues procedents de participacions a llarg termini, empreses dominades per la Corporació
	6744.	Pèrdues procedents de participacions a llarg termini, empreses associades
	6745.	Pèrdues procedents de participacions a llarg termini, altres parts vinculades
	678.	Despeses excepcionals
68.	<b>DOTACIONS PER A AMORTITZACIONS</b>	
	680.	Amortització de l' immobilitzat intangible
	681.	Amortització de l' immobilitzat material
	682.	Amortització de les inversions immobiliàries
69.	<b>PÈRDUES PER DETERIORAMENT ALTRES DOTACIONS</b>	
	690.	Pèrdues per deteriorament de l' immobilitzat intangible
	691.	Pèrdues per deteriorament de l' immobilitzat material
	692.	Pèrdues per deteriorament de les inversions immobiliàries
	693.	Pèrdues per deteriorament de béns del patrimoni històric i cultural
	694.	Pèrdues per deteriorament d'existències
	6941.	Pèrdues per deteriorament de materials
	6942.	Pèrdues per deteriorament d'altres aprovisionaments
	6943.	Pèrdues per deteriorament de serveis en curs
	695.	Pèrdues per deteriorament de crèdits per operacions comercials
	6950.	Pèrdues per deteriorament de crèdits per operacions comercials
	6951.	Pèrdues per deteriorament de Recurs Cameral Permanent IS, IRPF, IAE
	6952.	Dotació a la provisió per contractes onerosos
	6953.	Dotació a la provisió de RCP per IS, IRPF, IAE, en litigi
	6954.	Dotació a la provisió de recàrrecs de RCP per IS, IRPF, IAE, en litigi
	6955.	Pèrdues per deteriorament d'interessos de demora, IS, IRPF, IAE
	6959.	Dotació a la provisió per a altres operacions comercials
	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, empreses del grup
	6961.	Pèrdues per deteriorament de participacions en instruments de patrimoni net a llarg termini, empreses 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 empreses
	6965.	Pèrdues per deteriorament en valors representatius de deute a llarg termini, empreses del grup
	6966.	Pèrdues per deteriorament en valors representatius de deute a llarg termini, empreses 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 empreses
	697.	Pèrdues per deteriorament de crèdits a llarg termini
	6970.	Pèrdues per deteriorament de crèdits a llarg termini, empreses del grup
	6971.	Pèrdues per deteriorament de crèdits a llarg termini, empreses associades
	6972.	Pèrdues per deteriorament de crèdits a llarg termini, altres parts vinculades
	6973.	Pèrdues per deteriorament de crèdits a llarg termini, altres empreses
	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, empreses del grup
	6981.	Pèrdues per deteriorament de participacions en instruments de patrimoni net a curt termini, empreses associades
	6985.	Pèrdues per deteriorament en valors representatius de deute a curt termini, empreses del grup
	6986.	Pèrdues per deteriorament en valors representatius de deute a curt termini, empreses 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 empreses
	699.	Pèrdues per deteriorament de crèdits a curt termini
	6990.	Pèrdues per deteriorament de crèdits a curt termini, empreses del grup
	6991.	Pèrdues per deteriorament de crèdits a curt termini, empreses associades
	6992.	Pèrdues per deteriorament de crèdits a curt termini, altres parts vinculades
	6993.	Pèrdues per deteriorament de crèdits a curt termini, altres empreses

**Grup 7**  
**Vendes i ingressos**

70.	INGRESSOS DE L'ACTIVITAT	
	700.	Vendes
	701.	Patrocinis a l'explotació
	702.	Prestacions de serveis activitats de caràcter privat
	702.1	Privats
	702.2	Privats quotes de serveis
	702.3	Intermediari (Cambra d'Espanya o Consell de Cambres)
	702.4	Públic
	703.	Prestacions de serveis público-administratius
	702.1	Privats
	702.2	Intermediari (Cambra d'Espanya o Consell de Cambres)
	702.3	Públic
	704.	Convenis interadministratius
	705.	Ingressos per la cessió d'espais
	705.1	Privats
	705.2	Públics
	706.	Altres ingressos de l'activitat
	706.1	Privats
	706.2	Públics
71.	VARIACIÓ D' EXISTÈNCIES	

	710.	Variació de serveis en curs
73.	TREBALLS REALITZATS PER A L' EMPRESA	
	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
	734.	Treballs realitzats per als béns del patrimoni històric i cultural
74.	SUBVENCIONS, DONACIONS I LLEGATS	
	746.	Subvencions, donacions i llegats de capital transferits al resultat de l'exercici
	747.	Altres subvencions, donacions i llegats transferits al resultat de l'exercici
	7470.	Subvencions Generalitat de Catalunya
	7471.	Subvencions administracions locals
	7472.	Subvencions administracions europees
	7473.	Subvencions, altres administracions
	749.	Ingressos per reintegrament d'ajuts i assignacions
75.	ALTRES INGRESSOS DE GESTIÓ	
	751.	Resultats d' operacions en comú
	7510.	Pèrdua transferida (gestor)
	7511.	Benefici atribuït (particip o associat no gestor)
	752.	Ingressos per arrendaments
	753.	Ingressos de propietat industrial cedida en explotació
	754.	Ingressos per comissions
	755.	Ingressos per serveis al personal
	756.	Aportacions voluntàries d'empreses i entitats comercials.
	759.	Ingressos per serveis diversos
76.	INGRESSOS FINANCERS	
	760.	Ingressos de participacions en instruments de patrimoni
	7600.	Ingressos de participacions en instruments de patrimoni, empreses dominades per la Corporació
	7601.	Ingressos de participacions en instruments de patrimoni, empreses associades
	7602.	Ingressos de participacions en instruments de patrimoni, altres parts vinculades
	7603.	Ingressos de participacions en instruments de patrimoni, altres empreses
	761.	Ingressos de valors representatius de deute
	7610.	Ingressos de valors representatius de deute, empreses dominades per la Corporació
	7611.	Ingressos de valors representatius de deute, empreses associades
	7612.	Ingressos de valors representatius de deute, altres parts vinculades
	7613.	Ingressos de valors representatius de deute, altres empreses
	762.	Ingressos de crèdits
	7620.	Ingressos de crèdits a llarg termini
	76200.	Ingressos de crèdits a llarg termini, empreses dominades per la Corporació
	76201.	Ingressos de crèdits a llarg termini, empreses associades
	76202.	Ingressos de crèdits a llarg termini, altres parts vinculades
	76203.	Ingressos de crèdits a llarg termini, altres empreses
	7621.	Ingressos de crèdits a curt termini
	76210.	Ingressos de crèdits a curt termini, empreses dominades per la Corporació
	76211.	Ingressos de crèdits a curt termini, empreses associades
	76212.	Ingressos de crèdits a curt termini, altres parts vinculades
	76213.	Ingressos de crèdits a curt termini, altres empreses
	763.	Beneficis per valoració d'instruments financers pel seu valor raonable
	7630.	Beneficis de cartera de negociació
	7631.	Beneficis de designats per la corporació
	7632.	Beneficis d'actius financers a valor raonable amb canvis en el patrimoni net
	7633.	Beneficis d' instruments de cobertura
	7634.	Beneficis d' altres instruments financers
	766.	Beneficis en participacions i valors representatius de deute
	7660.	Beneficis en valors representatius de deute a llarg termini, empreses dominades per la Corporació
	7661.	Beneficis en valors representatius de deute a llarg termini, empreses 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 empreses
	7665.	Beneficis en participacions i valors representatius de deute a curt termini, empreses dominades per la Corporació
	7666.	Beneficis en participacions i valors representatius de deute a curt termini, empreses associades
	7667.	Beneficis en valors representatius de deute a curt termini, altres parts vinculades
	7668.	Beneficis en valors representatius de deute a curt termini, altres empreses

	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
	7690.	Altres ingressos financers
	7691.	Interessos de demora de RCP per IS, IRPF, IAE
77.	<b>BENEFICIS PROCEDENTS D' ACTIUS NO CORRENTS I INGRESSOS EXCEPCIONALS</b>	
	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 béns de patrimoni històric i cultural
	774.	Beneficis procedents de participacions a llarg termini en parts vinculades
	7743.	Beneficis procedents de participacions a llarg termini, empreses dominades per la Corporació
	7744.	Beneficis procedents de participacions a llarg termini, empreses associades
	7745.	Beneficis procedents de participacions a llarg termini, altres parts vinculades
	778.	Ingressos excepcionals
79.	<b>EXCESSOS I APLICACIONS DE PROVISIONS I DE PÈRDUES PER DETERIORAMENT</b>	
	790.	Reversió del deteriorament de l' immobilitzat intangible
	791.	Reversió del deteriorament de l' immobilitzat material
	792.	Reversió del deteriorament de les inversions immobiliàries
	793.	Reversió del deteriorament de béns del patrimoni històric i cultural
	794.	Reversió del deteriorament d'existències
	7941.	Reversió del deteriorament de materials
	7942.	Reversió del deteriorament d'altres aprovisionaments
	7943.	Reversió del deteriorament de serveis en curs
	795.	Excés de provisions
	7950.	Excés de provisió per retribucions al personal
	7951.	Excés de provisió per a impostos
	7952.	Excés de provisió per a altres responsabilitats
	7954.	Excés de provisió per operacions comercials
	79540.	Excés de provisió per operacions comercials
	79541.	Reversió del deteriorament d'emissions de Recurs Cameral Permanent
	79542.	Reversió del deteriorament d'emissions de recàrrec de rebuts de RCP
	79543.	Reversió del deteriorament d'interessos de demora RCP
	79544.	Excés de provisió per contractes oneros
	79549.	Excés de provisió per a altres operacions comercials
	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, empreses del grup
	7961.	Reversió del deteriorament de participacions en instruments de patrimoni net a llarg termini, empreses associades
	7965.	Reversió del deteriorament de valors representatius de deute a llarg termini, empreses del grup
	7966.	Reversió del deteriorament de valors representatius de deute a llarg termini, empreses 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 empreses
	797.	Reversió del deteriorament de crèdits a llarg termini
	7970.	Reversió del deteriorament de crèdits a llarg termini, empreses del grup
	7971.	Reversió del deteriorament de crèdits a llarg termini, empreses associades
	7972.	Reversió del deteriorament de crèdits a llarg termini, altres parts vinculades
	7973.	Reversió del deteriorament de crèdits a llarg termini, altres empreses
	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, empreses del grup
	7981.	Reversió del deteriorament de participacions en instruments de patrimoni net a curt termini, empreses associades
	7985.	Reversió del deteriorament en valors representatius de deute a curt termini, empreses del grup
	7986.	Reversió del deteriorament en valors representatius de deute a curt termini, empreses 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, altres empreses
	799.	Reversió del deteriorament de crèdits a curt termini
	7990.	Reversió del deteriorament de crèdits a curt termini, empreses del grup
	7991.	Reversió del deteriorament de crèdits a curt termini, empreses associades

	7992.	Reversió del deteriorament de crèdits a curt termini, altres parts vinculades
	7993.	Reversió del deteriorament de crèdits a curt termini, altres empreses

**Grup 8**  
**Despeses imputades al patrimoni net**

80.	DESPESES FINANCERES PER VALORACIÓ D' ACTIUS I PASSIUS	
	800.	Pèrdues d' actius financers a valor raonable amb canvis en el patrimoni net
	802.	Transferència de beneficis en actius financers a valor raonable amb canvis en el patrimoni net
81.	DESPESES EN OPERACIONS DE COBERTURA	
	810.	Pèrdues per cobertures de fluxos d' efectiu
	811.	Pèrdues per cobertures d' inversions netes en un negoci a l' estranger
	812.	Transferència de beneficis per cobertures de fluxos d' efectiu
	813.	Transferència de beneficis per cobertures d' inversions netes en un negoci a l' estranger
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 bonificacions
	836.	Transferència de diferències permanents
	837.	Transferència de deduccions i bonificacions
	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 AJUSTOS 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
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 EMPRESES DEL GRUP O ASSOCIADES AMB AJUSTAMENTS VALORATIUS POSITIUS PREVIS	
	891.	Deteriorament de participacions en el patrimoni, empreses del grup
	892.	Deteriorament de participacions en el patrimoni, empreses associades

**Grup 9**  
**Ingressos imputats al patrimoni net**

90.	INGRESSOS FINANCERS PER VALORACIÓ D' ACTIUS I PASSIUS	
	900.	Beneficis en actius financers a valor raonable amb canvis en el patrimoni net
	902.	Transferència de pèrdues d' actius financers a valor raonable amb canvis en el patrimoni net
91.	INGRESSOS EN OPERACIONS DE COBERTURA	
	910.	Beneficis per cobertures de fluxos d' efectiu
	911.	Beneficis per cobertures d' una inversió neta en un negoci a l' estranger
	912.	Transferència de pèrdues per cobertures de fluxos d' efectiu
	913.	Transferència de pèrdues per cobertures d' una inversió neta en un negoci a l' estranger
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 AJUSTOS EN ELS ACTIUS PER RETRIBUCIONS A LLARG TERMINI DE PRESTACIÓ DEFINIDA	
	950.	Guanyes actuàries
	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 EMPRESES DEL GRUP O ASSOCIADES AMB AJUSTAMENTS VALORATIUS NEGATIUS PREVIS
	991. Recuperació d' ajustaments valoratius negatius previs, empreses del grup
	992. Recuperació d' ajustaments valoratius negatius previs, empreses associades
	993. Transferència per deteriorament d' ajustaments valoratius negatius previs, empreses del grup
	994. Transferència per deteriorament d' ajustaments valoratius negatius previs, empreses associades

## CINQUENA PART

### DEFINICIONS I RELACIONS COMPTABLES

#### GRUP 1

##### Finançament bàsic

Comprèn el patrimoni net i el finançament aliè a llarg termini de la corporació destinats, en general, a finançar l'actiu no corrent i a cobrir un marge raonable del corrent; inclou també situacions transitòries de finançament.

En particular, s'aplicaran les regles següents:

a) Els passius financers inclosos en aquest grup es classificaran, amb caràcter general, a efectes de la seva valoració, en la categoria de "Passius financers a cost amortitzat". No obstant això, també es poden incloure en la categoria de "Passius financers a valor raonable amb canvis en el compte de pèrdues i guanys" en els termes establerts en les normes de registre i valoració. En aquest grup també s' inclouen els derivats financers tant de cobertura com de negociació quan la seva liquidació sigui superior a un any.

b) D' acord amb el que disposen les normes d' elaboració dels comptes anuals, en aquest grup no es poden incloure els passius financers a llarg termini que, excepcionalment, compleixin la definició de passius que es mantenen per negociar, 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, es desenvoluparan els comptes de quatre o més xifres que siguin necessaris per a diferenciar la categoria en què s' hagin inclòs.

d) Si assumeixen passius financers híbrids que d' acord amb el que estableixen les normes de registre i valoració es valorin en el seu conjunt pel seu valor raonable, s'inclouran en el compte que correspongui a la naturalesa del contracte principal, per a la qual cosa es crearan amb el degut desglossament, comptes de quatre o més xifres que identifiquin que es tracta d' un passiu financer híbrid a llarg termini valorat conjuntament. Quan es reconeguin separatament el contracte principal i el derivat implícit, aquest últim es tractarà com si s' hagués contractat de forma independent, per la qual cosa s' inclourà en el compte dels grups 1, 2 o 5 que procedeixi i el contracte principal es recollirà en el compte que correspongui a la seva naturalesa, desenvolupant-se amb el degut desglossament comptes de quatre o més xifres que identifiquin que es tracta d' un contracte principal financer híbrid a llarg termini.

e) Un compte que reculli passius financers classificats en la categoria de "Passius financers a valor raonable amb canvis en el compte de pèrdues i guanys", es abonarà o carregarà, per les variacions en el seu valor raonable, amb càrrec o abonament, respectivament, als comptes 663 i 763.

f) Un compte que reculli passius financers que, d'acord amb el que estableixen les normes de registre i valoració, formin part d' un grup alienable d' elements mantinguts per a la venda, es carregarà en el moment en què es compleixin les condicions per a la seva classificació amb abonament al respectiu compte del subgrup 58.

g) La diferència entre el valor pel qual es reconeixen inicialment els passius financers i el seu valor de reemborsament, es registrarà com un abonament (o, quan escaigui, com a un càrrec) en el compte on estigui registrat el passiu financer amb càrrec (o abonament) a la compte del subgrup 66 que correspongui segons la naturalesa de l' instrument.

10.	PATRIMONI	
	101.	Fons patrimonial

#### 101. Fons patrimonial

Compte representatiu de les aportacions corresponents a la dotació patrimonial inicial per constituir la corporació i de les successives acordades pel Ple de la corporació.

- a) Serà abonat per les aportacions successives destinades a augmentar aquest Fons i per acords del Ple de la corporació amb càrrec a comptes del subgrup 11 i el compte 12.
- b) Es carregarà a l'extinció de la corporació una vegada transcorregut el període de liquidació.

11.	RESERVES	
	112.	Reserves especials obligatòries
	113.	Reserves voluntàries
	114.	Altres reserves
		1140. Reserves afectes a pressupostos extraordinaris
		1143. Reserva per fons de comerç
	115.	Reserves per pèrdues i guanys actuariaus i altres ajustos

Els comptes d'aquest subgrup figuraran en el patrimoni net del balanç, formant part dels fons propis.

#### 112. Reserves especials obligatòries

Reserves de caràcter obligatori establertes en la normativa aplicable als Organismes Camerals Oficials, pel Reglament de règim interior de la corporació o bé per acord del Ple de la corporació no contemplades en altres comptes d'aquest Pla. En el cas d'existir reserves pendents d'aplicar dotades en compliment de l'article 46 de la Llei 14/2002, es desenvoluparà el compte de quatre xifres que sigui necessari per diferenciar aquesta reserva.

El moviment és el següent:

- a) S'abonarà:
  - a1) Amb càrrec a reserves de lliure disposició, generalment al compte 113
  - a2) Amb càrrec al compte 129.
- b) Serà carregat per la disposició que es pugui fer d' aquesta reserva

#### 113. Reserves voluntàries

Són les constituïdes lliurement per la corporació.

El seu moviment és anàleg a l'assenyalat per al compte 112, sens perjudici del que s'indica en els paràgrafs següents:

Quan es produeixi un canvi de criteri comptable o l' esmena d'un error relatiu a exercicis anteriors, l' ingrés o despesa corresponent a exercicis anteriors que es derivi de l' esmentada aplicació motivarà, en l' exercici en què es produeix el canvi de criteri, el corresponent ajust per l' efecte acumulat de les variacions dels actius i passius, el qual s' imputarà en una partida de reserves



llevat que afectés una despesa o un ingrés que es va imputar en els exercicis previs directament en una altra partida del patrimoni net, registrant-se de la manera següent:

a) Serà abonat 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 de l'error, amb càrrec i abonament, si s'escau, als respectius comptes representatius dels elements patrimonials afectats per aquest fet, incloent-hi les relacionades amb la comptabilització de l'efecte impositiu de l'ajust.

b) Serà carregat 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 o càrrec, si s' escau, als respectius comptes representatius dels elements patrimonials afectats per aquest fet, incloent-hi les relacionades amb la comptabilització de l'efecte impositiu de l'ajust.

#### 114. Altres reserves

##### 1140. Reserves afectes a pressupostos extraordinaris

Reserves constituïdes per cobrir els pressupostos extraordinaris de despesa, d'acord amb el procés d'autorització per part de l'òrgan tutelant.

El seu moviment és el següent:

a) S'abonarà per l'import del pressupost extraordinari, amb càrrec a les reserves voluntàries, al compte 1130.

b) Es carregarà

b1) Generalment amb abonament al compte 129.

b2) Per l'import no disposat d'acord amb la liquidació del pressupost, als comptes de reserves de lliure disposició.

##### 1143. Reserva per fons de comerç

La constituïda obligatòriament en cas que hi hagi fons de comerç a l'actiu del balanç. Mentre es mantingui el fons de comerç.

El seu moviment és el següent:

a) Serà abonat amb càrrec a qualsevol dels comptes de reserves disponibles, o al compte 129.

b) Serà carregat per la disposició que es pugui fer d' aquesta reserva.

#### 115. Reserves per pèrdues i guanys actuàrials i altres ajustos

Component del patrimoni net que sorgeix del reconeixement de pèrdues i guanys actuàrials i dels ajustos en el valor dels actius per retribucions post-ocupació al personal de prestació definida, d'acord amb el que disposen les normes de registre i valoració.

El seu moviment és el següent:

a) Serà abonat:

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 relacionats amb aquests aspectes, amb càrrec als comptes del subgrup 83.

b) Serà carregat:

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 relacionats amb aquests aspectes, amb

abonament als comptes del subgrup 83.

12.	RESULTATS PENDENTS D' APLICACIÓ	
	121.	Resultats negatius d' exercicis anteriors
	129.	Resultat de l'exercici

Els comptes d' aquest subgrup figuraran en el patrimoni net del balanç, formant part dels fons propis, amb signe positiu o negatiu, segons correspongui.

#### 121. Resultats negatius d'exercicis anteriors

Resultats negatius d' exercicis anteriors.

El seu moviment és el següent:

- a) Serà carregat amb abonament al compte 129.
- b) Serà abonat amb càrrec al compte o comptes amb els quals es cancel·li el seu saldo.

#### 129. Resultat de l'exercici

Resultat, positiu o negatiu, del darrer exercici tancat, pendent d' aplicació.

El seu moviment és el següent:

- a) Serà abonat:
  - a1) Per determinar el resultat de l'exercici, amb càrrec als comptes dels grups 6 i 7 que presentin al final de l'exercici saldo creditor.
  - a2) Pel traspàs del resultat negatiu, amb càrrec al compte 121.
- b) Serà carregat:
  - b1) Per determinar el resultat de l'exercici, amb abonament als comptes dels grups 6 i 7 que presentin al final de l' exercici saldo deutor.
  - b2) Quan s'apliqui el resultat positiu conforme a l'acord de distribució del resultat, amb abonament als comptes que corresponguin.

13.	SUBVENCIONS, DONACIONS 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 a valor raonable amb canvis en el patrimoni net
	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 rebudes de tercers i altres ingressos i despeses comptabilitzats directament en el patrimoni net, fins que de conformitat amb el que preveuen les normes registre i valoració, es produeixi, si s'escau, la seva transferència o imputació al compte pèrdues i guanys.

Els comptes d'aquest subgrup figuraran en el patrimoni net.

#### 130. Subvencions oficials de capital

Les concedides per les Administracions Públiques, tant nacionals com internacionals, per a l'establiment o estructura fixa de la corporació (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) Serà abonat:

a1) Al tancament de l' exercici, per la subvenció concedida, amb càrrec al corresponent compte del subgrup 94.

a2) Per la despesa per impost sobre beneficis vinculat a la subvenció imputada o transferida al compte de pèrdues i guanys, amb càrrec als comptes del subgrup 83.

b) Serà carregat:

b1) Al tancament de l' exercici, per la imputació al compte de pèrdues i guanys de la subvenció rebuda, amb abonament al corresponent compte del subgrup 84.

b2) Per la despesa per impost sobre beneficis vinculat a la subvenció imputada directament en el patrimoni net, amb abonament als comptes del subgrup 83.

### 131. Donacions i llegats de capital

Les donacions i llegats concedits per empreses o particulars, per a l'establiment o estructura fixa de la corporació (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' indicat 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 subvencions concedides per finançar programes, projectes o activitats que generaran despeses futures.

El seu moviment és anàleg a l' indicat per al compte 130.

133. Ajustos per valoració en actius financers a valor raonable amb canvis en el patrimoni net.

Ajustaments produïts per la valoració a valor raonable dels actius financers classificats com a actius financers a valor raonable amb canvis en el patrimoni net, d'acord amb la norma de registre i valoració relativa als instruments financers.

Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

a) Serà abonat:

a1) Al tancament de l' exercici, per les variacions positives en el valor raonable dels actius financers a valor raonable amb canvis en el patrimoni net, amb càrrec a la compte 900.

a2) Al tancament de l' exercici, per les transferències de pèrdues d' actius financers a valor raonable amb canvis en el patrimoni net, amb càrrec al compte 902.

a3) Al tancament de l' exercici, quan s' haguessin realitzat inversions prèvies a la consideració de participacions en el patrimoni d' empreses del grup, multigrup o associades, per la recuperació o la transferència al compte de pèrdues i guanys per deteriorament dels ajustaments valoratius per reduccions de valor imputats directament en el patrimoni net amb càrrec als corresponents comptes del subgrup 99.

a4) Per la despesa per impost sobre beneficis originat per aquests ajustaments, amb càrrec a comptes del subgrup 83.

b) Serà carregat:

b1) Al tancament de l' exercici, per les variacions negatives en el valor raonable dels actius financers a valor raonable amb canvis en el patrimoni net, amb abonament a la compte 800.

b2) Al tancament de l' exercici, per la transferència de beneficis en actius financers a valor raonable amb canvis en el patrimoni net, amb abonament al compte 802.

b3) Al tancament de l' exercici, pel deteriorament en inversions en el patrimoni d' empreses del grup, multigrup i associades que prèviament haguessin ocasionat ajustaments valoratius per augment de valor, amb abonament als corresponents comptes 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

##### 1340. Cobertura de fluxos d'efectiu

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.

Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

a) S' abonarà:

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) Serà carregat:

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. Ajustos per valoració en actius no corrents i grups alienables d'elements, mantinguts per a la venda

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' abonarà o carregarà, per la variació de valor imputada directament al patrimoni net fins a l' esmentat moment, amb càrrec o abonament, als corresponents comptes d' aquest subgrup 13.

b) Posteriorment, s' abonarà o carregarà, 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 pèrdues i guanys 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 esmentats de quatre xifres és el següent:

1370. Ingressos fiscals per diferències permanents a distribuir en diversos exercicis

a) Serà abonat, 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) Serà carregat, en el tancament de l'exercici, per la part imputada en l'exercici de l'efecte impositiu de la diferència permanent, amb abonament al compte 836.

1371. Ingressos fiscals per deduccions i bonificacions a distribuir en diversos exercicis  
El seu moviment és anàleg a l'indicat 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, retir o rehabilitació de l'immobilitzat
145.	Provisió per a actuacions mediambientals
146.	Provisió per a reestructuracions
149.	Provisió per recurs cameral permanent en litigi

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 indeterminades quant a la seva import exacte o a la data en què es produiran.

Els comptes d'aquest subgrup figuraran en el passiu no corrent del balanç.

La part de les provisions la cancel·lació de les quals es prevegi en el curt termini haurà de figurar en el passiu corrent del balanç, en l'epígraf «Provisions a curt termini»; a aquests efectes es traspasarà l'import que representin les provisions amb venciment a curt a els comptes de quatre xifres corresponents del compte 529.

140. Provisió per retribucions a llarg termini al personal

Obligacions legals, contractuals o implícites amb el personal de la corporació, diferents de les recollides en els comptes 146 i 147, sobre els quals existeix incertesa sobre la seva quantia o venciment, com ara retribucions post-treball de prestació definida o prestacions per incapacitat.

La provisió corresponent a retribucions a llarg termini de prestació definida es quantificarà tenint en compte els eventuais actius afectes, en els termes recollits en norma de registre i valoració.

Si de l'aplicació del que disposa aquesta norma sorgeix un actiu, la corporació ha de crear el corresponent compte en el grup 2 que figura en l'actiu no corrent del balanç, en la partida «Altres inversions».

Els motius de càrrec i abonament d'aquest actiu seran anàlegs als assenyalats per a la present compte 140.

El seu moviment és el següent:

a) Serà abonat:

- 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-ocupació, havent de carregar-se a un 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 pèrdues i guanys dels costos per serveis passats, amb càrrec al compte 6442.
- b) Serà carregat:
- 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-ocupació, havent d'abonar-se 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 quant 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) Serà abonat per l'estimació de la meritació 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, si s'escau, per la sanció associada.
  - a4) Al compte 113 per la quota i els interessos corresponents a exercicis anteriors.
- b) Serà carregat:
  - 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 restants comptes d'aquest subgrup; entre d'altres, les procedents de litigis en curs, indemnitzacions o obligacions derivats d'aval i altres garanties similars a càrrec de la corporació. El seu moviment és el següent:

- a) Serà abonat:
  - 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, a les comptes del grup 6 que corresponguin.
  - a2) Per l'import dels ajustaments que sorgeixin per l'actualització de valors, amb càrrec al compte 660.
- b) Serà carregat:
  - 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, retir o rehabilitació de l'immobilitzat

Import estimat dels costos de desmantellament o retir de l'immobilitzat, així com la

rehabilitació del lloc sobre el qual s' assenta. La corporació pot incórrer en aquestes obligacions en el moment d'adquirir l'immobilitzat o per poder utilitzar-lo 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 diferent a la producció de existències, el seu moviment és el següent:

a) Serà abonat:

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) Serà carregat:

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'incorri en l'obligació com a conseqüència d'haver utilitzat l'immobilitzat per produir existències, el seu moviment és anàleg a l'assenyalat per al compte 142.

#### 145. Provisió per a actuacions mediambientals

Obligacions legals, contractuals o implícites de la corporació o compromisos adquirits per aquesta, de quantia indeterminada, per prevenir o reparar danys sobre el medi l' ambient, llevat de les que tinguin el seu origen en el desmantellament, retirada o rehabilitació del immobilitzat, que es comptabilitzaran segons el que estableix el compte 143.

El seu moviment és el següent:

a) Serà abonat:

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) Serà carregat:

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 a la corporació.

A aquests efectes, s'entén per reestructuració un programa d'actuació planificat i controlat per la corporació, que produeixi un canvi significatiu en:

- L'abast de l'activitat dut a terme per la corporació, o
- La manera de portar la gestió de la seva activitat.

Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

a) Serà abonat:

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) Serà carregat:

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.

149. Provisió per recurs cameral permanent en litigi

Import estimat dels cobraments realitzats per la corporació pels distints conceptes del recurs cameral permanent, a l'empara de la llei 14/2002, que estan en un procés de litigi, dels quals els tercers pagadors han sol·licitat la seva devolució o cancel·lació.

El seu moviment és el següent:

a) S'abonarà:

a1) Al naixement del risc de la devolució de les quantitats cobrades, o per canvis posteriors en el seu import que suposin un increment de la provisió, amb càrrec, generalment, als comptes del grup 6 que pertocuin.

a2) Per l'import dels ajustaments que sorgeixin per l'actualització de valors, amb càrrec al compte 660.

b) Es carregarà:

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 795 que correspongui.

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, empreses del grup
	1604.	Deutes a llarg termini amb entitats de crèdit, empreses 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, empreses del grup
	1614.	Proveïdors d' immobilitzat a llarg termini, empreses 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, empreses de grup
	1624.	Creditors per arrendament financer a llarg termini, empreses associades
	1625.	Creditors per arrendament financer a llarg termini, altres parts vinculades.
	163.	Altres deutes a llarg termini amb parts vinculades
	1633.	Altres deutes a llarg termini, empreses del grup
	1634.	Altres deutes a llarg termini, empreses 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 empreses dominades per la corporació, multigrup, associades i altres parts vinculades, inclosos els interessos meritats amb venciment superior a un any. En aquest subgrup es recolliran, en els comptes de tres o més xifres que es desenvolupin, els deutes que per la seva naturalesa haguessin de figurar en els subgrups 17 o 18.

En cas que els deutes meritats explícits amb venciment superior a un any, es crearan els



comptes necessaris per 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 figuraran en el passiu no corrent del balanç.

La part dels deutes a llarg termini que tingui venciment a curt haurà de figurar en el passiu corrent del balanç, en l'epígraf «Deutes amb empreses dominades per la corporació i associades a curt termini»; a aquests efectes es traspasarà l' import que representin 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

Les concretes amb entitats de crèdit vinculades per préstecs rebuts i altres dèbits, amb venciment superior a un any.

El moviment dels comptes esmentats de quatre xifres és el següent:

1603/1604/1605

a) S' abonaran:

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) Serà carregat pel reintegrament anticipat, total o parcial, amb abonament, en comptes del subgrup 57.

S' inclourà amb el degut desenvolupament 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 vinculats 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 esmentats de quatre xifres és el següent:

1613/1614/1615

a) S' abonaran:

a1) Per la recepció de 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) Serà carregat 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 en acords que s' hagin de qualificar com a arrendaments financers en els termes recollits en les normes de registre i valoració.

El moviment dels comptes esmentats de quatre xifres és el següent:

1623/1624/1625

a) S' abonaran:

a1) Per la recepció de 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) Serà carregat 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

Les concretes amb parts vinculades per préstecs rebuts i altres dèbits no inclosos en altres comptes d' aquest subgrup, amb venciment superior a un any.

1633/1634/1635

El moviment dels comptes esmentats de quatre xifres és anàleg a l'indicat per al compte 160.

17.	DEUTES A LLARG TERMINI PER PRÉSTECES REBUTS, EMPRÈSTITS 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 o convenis interadministratius.
	1721.	Deutes a llarg termini transformables en subvencions, donacions i llegats
	1722.	Deutes a llarg termini per convenis interadministratius.
	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
	177.	Deutes amb organismes camerals oficials
	1770.	Deutes amb altres cambres
	1771.	Deutes amb el Consell General de Cambres
	1772.	Deutes amb la Cambra d'Espanya

Finançament aliè a llarg termini contret amb tercers que no tinguin la qualificació de parts vinculades, incloent-hi els interessos meritats amb venciment superior a un any.

En cas que els deutes meritats explícits amb venciment superior a un any, es crearan els comptes necessaris per identificar-los, havent de figurar en el balanç en la mateixa partida en la qual s'inclouï el passiu que els genera.

Els comptes d' aquest subgrup figuraran en el passiu no corrent del balanç.

La part dels deutes a llarg termini que tingui venciment a curt haurà de figurar en el passiu corrent del balanç, en l'epígraf «Deutes a curt termini»; a aquests efectes es traspasarà l'import que representin els deutes a llarg termini amb venciment a curt als corresponents dels subgrups 50 i 52.

170. Deutes a llarg termini amb entitats de crèdit

Les concretes amb entitats de crèdit per préstecs rebuts i altres dèbits, amb venciment superior a un any.

El seu moviment és el següent:

a) Serà abonat:

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) Serà carregat pel reintegrament anticipat, total o parcial, amb abonament, generalment, en comptes del subgrup 57.

S'inclourà, amb el degut desenvolupament en comptes de quatre o més xifres, l'import dels deutes per efectes descomptats.

#### 171. Deutes a llarg termini

Les contretes 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) Serà abonat:

a1) A la formalització del deute o préstec, per l'import rebut, minorat en els costos de la transacció, amb càrrec, generalment, a comptes de subgrup 57.

a2) Per la despesa financera meritada fins a assolir el valor de reemborsament del deute, amb càrrec, generalment, al compte 662.

b) Serà carregat:

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 o per convenis administratius

Quantitats concedides per les Administracions Públiques, tant nacionals com internacionals, empreses o particulars amb caràcter de subvenció, donació o llegat reintegrable, així com les quantitats formalitzades en convenis interadministratius, amb venciment superior a un any.

Figurarà en el passiu del balanç.

1721. Deutes a llarg termini transformables en subvencions, donacions i llegats.

a) Serà abonat per les quantitats concedides a la corporació amb càrrec, generalment, en comptes dels subgrups 44 o 57.

b) Serà carregat:

b1) Per qualsevol circumstància que en determini la reducció total o parcial, d'acord amb els termes de la seva concessió, d'acord amb abonament, generalment, al compte 4758.

b2) Si perd el seu caràcter de reintegrable, amb abonament del seu saldo als comptes 940, 941 o 942 o a comptes del subgrup 74.

1722. Deutes a llarg termini per convenis interadministratius.

a) Serà abonat per les quantitats corresponents als convenis interadministratius formalitzats amb les administracions públiques càrrec, generalment, en comptes dels subgrups 44, o 57.

b) Serà carregat:

b1) Per qualsevol circumstància que en determini la reducció total o parcial, d'acord amb els termes establerts en el conveni, amb abonament, generalment, als comptes del subgrup 44.

b2) Amb abonament al compte 704.

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) Serà abonat:

a1) Per la recepció de 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) Serà carregat:

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, en acords que s'hagin de qualificar com a arrendaments financers en els termes recollits en les normes de registre i valoració.

a) Serà abonat:

a1) Per la recepció de 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) Serà carregat per la cancel·lació anticipada, total o parcial, dels deutes, amb abonament, generalment, en comptes del subgrup 57.

#### 175. Efectes a pagar a llarg termini

Deutes contrets per préstecs rebuts i altres dèbits 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) Serà abonat:

a1) Quan l'empresa 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) Serà carregat pel pagament anticipat dels efectes, amb abonament, generalment, en 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 la corporació, el termini de liquidació de la qual sigui superior a un any. També s'inclouen els derivats implícits d'instruments financers híbrids adquirits, emesos o assumits, que compleixin els criteris per a la seva inclusió en aquest compte, i es creen en cas necessari comptes de quatre o més xifres que identifiquin que es tracta d'un derivat implícit.

En particular, es recolliran 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 els quals operi la corporació: opcions, futurs, permutes financeres, compravenda a termini de moneda estrangera, etc.

#### 1765. Passius per derivats financers a llarg termini, cartera de negociació.

El seu moviment és el següent:

- a) Serà abonats:
  - 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 en l'exercici, amb càrrec al compte 6630.
- b) Serà carregat:
  - b1) Pels guanys que es generin en l'exercici fins al límit de l'import pel qual figurarà registrat el derivat en el passiu en l'exercici anterior, amb abonament al compte 7630.
  - 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) Serà abonats per l'import rebut en el moment de la contractació, amb càrrec, generalment, en comptes del subgrup 57.
- b) Quan el derivat s'utilitzi com a instrument de cobertura, en una cobertura de valor raonable:
  - b1) Serà carregat:
    - i) Pels guanys que es generin en l'exercici en aplicar les regles que regeixen la comptabilitat de cobertures, fins al límit de l'import pel qual figurarà registrat el derivat en el passiu en l'exercici anterior, amb abonament a un compte que s'imputarà a la compte de pèrdues i guanys en la mateixa partida en la qual s'incloguin les pèrdues 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 abonament als comptes en què es comptabilitzin aquests elements patrimonials.
  - b2) Serà abonats per les pèrdues que es generin en l'exercici en aplicar les regles que regeixen la comptabilitat de cobertures, amb càrrec a un compte que s'imputarà al compte de pèrdues i guanys en la mateixa partida en la qual s'incloguin els guanys que es generin en les partides cobertes en valorar el risc cobert pel seu valor raonable.
- c) Quan el derivat s'utilitzi com a instrument de cobertura, en altres operacions de cobertura, per la part eficaç, es carregará o abonará, 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) Serà carregat per les quantitats satisfetes en el moment de la liquidació, amb abonament, generalment, en comptes del subgrup 57.

177. Deutes amb organismes camerals oficials

Deutes contrets amb organismes camerals oficials per préstecs rebuts i altres dèbits, amb venciment superior a un any.

El moviment dels comptes de quatre xifres és el següent:

1770/1771/1772

- a) S'abonaran:
  - a1) A la formalització del deute o préstec, per l'import rebut, minorat en els costos de la transacció, amb càrrec 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 carregaran pel reintegrament anticipat, total o parcial, 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.	Bestretes rebudes 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 figuraran en el passiu no corrent del balanç.

La part de fiances, bestretes i dipòsits rebuts i garanties financeres concedides a llarg termini el venciment o extinció de les quals s'espera a curt termini haurà 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 es traspasarà l' import que representin les fiances, bestretes, 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) Serà abonat:

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) Serà carregat:

b1) A la cancel·lació anticipada, amb abonament a comptes del subgrup 57.

b2) Per incompliment de l'obligació afermada que determini pèrdues en la fiança, amb abonament al compte 759.

#### 181. Bestretes rebudes 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) Serà abonat:

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) Serà carregat quan es merita l'ingrés, amb abonament en 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) Serà abonat:

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 del dipòsit, amb càrrec, generalment, al compte 662.

b) Serà carregat a la cancel·lació anticipada, amb abonament en comptes del subgrup 57.

#### 189. Garanties financeres a llarg termini

Garanties financeres concedides per l' empresa 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) Serà abonat:

a1) A la constitució, pel valor raonable del passiu 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) Serà carregat:

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 servir de forma duradora en les activitats de la corporació, incloses les inversions financeres el venciment de les quals, alienació o realització s'espera haurà de produir-se en un termini superior a un any.

En particular, s'aplicaran les regles següents:

a) En aquest grup també s'inclouen els derivats financers amb valoració favorable per a la corporació tant de cobertura com de negociació quan la seva liquidació sigui superior a un any.

b) D'acord amb el que disposen les normes d'elaboració dels comptes anuals, en aquest grup no es poden incloure els actius financers a llarg termini que compleixin la definició d' actius que es mantinguin per negociar, llevat dels derivats financers el termini de liquidació dels quals sigui superior a un any.

c) Es desenvoluparan els comptes de quatre o més xifres que siguin necessaris per diferenciar les diferents categories en què s' hagin inclòs els actius financers de d'acord amb el que estableixen les normes de registre i valoració.

d) Si s'adquireixen actius financers híbrids que d'acord amb el que estableixen les normes de registre i valoració es valorin en el seu conjunt pel seu valor raonable, s'inclouran en el compte que correspongui a la naturalesa del contracte principal, per a la qual cosa es crearan amb el degut desglossament, comptes de quatre o més xifres que identifiquin que es tracta d' un actiu o passiu financer híbrid a llarg termini valorat conjuntament.

e) Un compte que reculli actius financers classificats en la categoria d'Actius financers a valor raonable amb canvis en el compte de pèrdues i guanys", es carregarà o abonarà, per les variacions en el seu valor raonable, amb abonament o càrrec, respectivament, als comptes 763 i 663.

f) Un compte que reculli un actiu no corrent que, d' acord amb el que estableixen les normes de registre i valoració, s'hagi de classificar com a mantingut per a la venda o formi part d' un grup alienable d' elements mantinguts per a la venda, s' abonarà en el moment en què es compleixin les condicions per a la seva classificació, amb càrrec a la respectiva compte del

subgrup 58.

g) La diferència entre el valor pel qual es reconeixen inicialment els actius financers i el seu valor de reemborsament es registrarà com un càrrec (o, quan escaigui, com un abonament) en el 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
	204.	Fons de comerç
	205.	Drets de traspàs
	206.	Aplicacions informàtiques
	207.	Drets sobre béns en ús gratuïtament
	209.	Bestretes 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 a proveïdors d'aquests immobilitzats.

A més dels elements intangibles esmentats, existeixen altres elements d'aquesta naturalesa que seran reconeguts com a tals en 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 següents: drets comercials, propietat intel·lectual o llicències. Per al seu registre s'obrirà un compte en aquest subgrup el moviment del qual serà similar al descrit a continuació per als restants comptes de l'immobilitzat intangible.

Els comptes d'aquest subgrup figuraran a l'actiu no corrent del balanç.

#### 200. Investigació

És la indagació original i planificada que persegueix descobrir nous coneixements i superior comprensió dels existents en els terrenys científic o tècnic. Conté les despeses de recerca activades per la corporació, d'acord amb el que estableixen les normes de registre i valoració d'aquest text.

El seu moviment és el següent:

a) Serà carregat per l'import de les despeses que hagin de figurar en aquest compte, amb abonament al compte 730.

b) Serà abonat per la baixa de l'actiu, si s'escau, amb càrrec al compte 670.

Quan es tracti de recerca per encàrrec a altres empreses o a Universitats o altres Institucions dedicades a la investigació científica o tecnològica, el moviment de la compte 200, és també el que s'ha indicat.

#### 201. Desenvolupament

És l'aplicació concreta de les fites obtingudes 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 producció comercial.

Conté les despeses de desenvolupament activades per l' empresa d' acord amb el que estableixen les normes de registre i valoració d' aquest text.  
El seu moviment és el següent:

a) Serà carregat per l' import de les despeses que hagin de figurar en aquest compte, amb abonament al compte 730.

b) Serà abonat:

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 empreses 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'exploració atorgats per l'Estat o altres Administracions Públiques, o el preu d'adquisició de concessions susceptibles de transmissió.

El seu moviment és el següent:

a) Serà carregat per les despeses originades per obtenir la concessió, o pel preu d' adquisició, amb abonament, generalment, en comptes del subgrup 57.

b) Serà abonat per les alienacions i en general per la seva baixa de l' actiu, amb càrrec, generalment, en comptes del subgrup 57 i en cas de pèrdues al compte 670.

#### 203. Propietat industrial

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, en els casos en què, per les estipulacions del contracte, s'hagin d'inventariar per la corporació 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 comprendrà també les despeses realitzades en desenvolupament quan els resultats dels respectius projectes endegats per la corporació fossin positius i, complint els necessaris requisits legals, s'inscriguin en el corresponent Registre.

El seu moviment és el següent:

a) Serà carregat:

a1) Per l' adquisició a altres empreses, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57.

a2) Per ser positius i inscrits en el corresponent Registre Públic, els resultats de desenvolupament, amb abonament al compte 201.

a3) Pels desemborsaments exigits per a la inscripció en el corresponent Registre, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57.

b) Serà abonat per les alienacions i en general per la baixa de l' actiu, amb càrrec, generalment, en comptes del subgrup 57 i en cas de pèrdues al compte 670.

#### 204. Fons de comerç

És l'excés, en la data d'adquisició, del cost de la combinació de negocis sobre el corresponent valor dels actius identificables adquirits menys el dels passius assumits. En conseqüència, el fons de comerç només es reconeixerà quan hagi estat adquirit a títol oneros, i correspongui als beneficis econòmics futurs procedents d'actius que no han pogut ser identificats individualment i reconeguts per separat.

El seu moviment és el següent:

a) Serà carregat per l'import resultant de l'aplicació del mètode de l'adquisició, amb abonament, generalment, en comptes del subgrup 57.

b) Serà abonat:

b1) Per l'import del deteriorament estimat, amb càrrec al compte 690.

b2) 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) Serà carregat per l'import de la seva adquisició, amb abonament, generalment, en comptes del subgrup 57.

b) Serà abonat per les alienacions i en general per la seva baixa de l'actiu, amb càrrec, generalment, en 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 adquirits a tercers com elaborats per la pròpia corporació. 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) Serà carregat:

a1) Per l'adquisició a altres empreses, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57.

a2) Per l'elaboració pròpia, amb abonament al compte 730 i, si s'escau, al compte 201.

b) Serà abonat per les alienacions i en general per la seva baixa de l'actiu, amb càrrec, generalment, en comptes del subgrup 57 i en cas de pèrdues al compte 670.

#### 207. Drets sobre béns cedits en ús gratuïtament

Valor del dret d'ús sobre els béns rebuts en cessió per un període inferior a la seva vida econòmica, que la corporació 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.

El seu moviment és el següent:

a) Serà carregat:

a1) En el moment en que es rebí el bé cedit, amb abonament a comptes del subgrup 13.

b) En el cas de reversió del bé cedit abans del període de cessió establert, per la seva baixa de l'actiu, amb càrrec a comptes del subgrup 13.

#### 209. Bestretes per a immobilitzacions intangibles

Lliuraments a proveïdors i altres subministradors d'elements d'immobilitzat intangible, normalment en efectiu, en concepte de «a compte» de subministraments o de treballs futurs. Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

a) Serà carregat pels lliuraments d' efectiu als proveïdors, amb abonament en comptes del subgrup 57.

b) Serà abonat pels corresponents lliuraments amb conformitat, amb càrrec, generalment, a comptes d'aquest subgrup.

21.	IMMOBILITZACIONS MATERIALS
210.	Terrenys i béns naturals
211.	Construccions
212.	Elements de transport
213.	Instal·lacions tècniques i maquinària
214.	Utilitatge
215.	Altres instal·lacions
216.	Mobiliari
217.	Equips per a processos d' informació
218.	Un altre immobilitzat material
219.	Immobilitzacions materials en curs i acomptes

Elements de l'actiu tangibles representats per béns, mobles o immobles, excepte els que hagin de ser classificats en altres subgrups, en particular en el subgrup 22.

Els comptes d'aquest subgrup figuraran a l'actiu no corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Serà carregat pel preu d'adquisició o cost de producció o pel seu canvi d'ús, amb abonament, generalment, en comptes dels subgrups 22 o 57, al compte 731 o, en el seu en cas, a comptes del subgrup 23.

b) S' abonaran 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 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 dins de l' activitat productiva de la corporació.

#### 212. Elements de transport

Vehicles de totes classes utilitzables per al transport terrestre, marítim o aeri de persones, animals, materials o mercaderies, excepte els que s'hagin de registrar a la compte 213.

#### 213. Instal·lacions tècniques i Maquinària

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 a la seva funcionament i sotmesos al mateix ritme d'amortització; s'inclouran així mateix, els recanvis o recanvis vàlids exclusivament per a aquest tipus d'instal·lacions.

Conjunt de màquines o béns d' equip mitjançant les quals es realitza l'extracció o elaboració dels productes.

En aquest compte figuraran tots aquells elements de transport intern que es destinin al trasllat de personal, animals, materials i mercaderies dins de factories, tallers, etc. sense sortir a l'exterior.

#### 214. Utilitatge

Conjunt d' estris o eines que es poden utilitzar autònomament o conjuntament amb la maquinària, inclosos els motlles i plantilles.

La regularització anual (per recompte físic) a què es refereixen les normes de registre i valoració exigirà l'abonament d'aquest compte, amb càrrec al compte 659.

#### 215. Altres instal·lacions

Conjunt d'elements lligats de forma definitiva, per al seu funcionament i sotmesos al mateix ritme d'amortització, diferents dels assenyalats en el compte 213; inclourà així mateix, els recanvis o recanvis la validesa dels quals és exclusiva per a aquest tipus d'instal·lacions.

#### 216. Mobiliari

Mobiliari, material i equips d' oficina, amb excepció dels que hagin de figurar al compte 217.

#### 217. Equips per a processos d'informació

Ordinadors i altres conjunts electrònics.

#### 218. Un altre immobilitzat material

Qualsevol altres immobilitzacions materials no incloses en els altres comptes del subgrup 21. S'inclouran en aquest compte 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 la corporació 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 amb 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 obtenir rendes, plusvàlues o ambdues, en lloc de per:

- El seu ús en la producció o subministrament de béns o serveis, o bé per a fins administratius; o

- La seva venda en el curs ordinari de les operacions.

Els comptes d'aquest subgrup figuraran a l'actiu no corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Serà carregat pel preu d'adquisició o cost de producció o pel seu canvi d'ús, amb abonament, generalment, en comptes dels subgrups 21 o 57 o al compte 732.

b) S'abonaran 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 històric i cultural
230	Béns immobles
231	Arxius
232	Biblioteques
233	Museus
234	Béns mobles
239	Béns del patrimoni històric i cultural en curs i acomptes

#### 230/231/232/233/234. Béns del patrimoni històric i cultural

Elements patrimonials mobles o immobles d'interès artístic, històric, científic o tècnic, així com el patrimoni documental i bibliogràfic, que tinguin valor artístic o històric.

S'inclouran en aquest grup tots els béns que compleixin les condicions exigides per la Llei 9/1993, de 30 de setembre, del patrimoni cultural català, amb independència del fet que hagin estat inventariats o declarats d'interès cultural.

El moviment del compte és:

a) Es carregarà pel preu d'adquisició o pel seu canvi d'ús, amb abonament, generalment, a comptes dels subgrups 22 o 57, o si s'escau, a comptes del grup 23.

b) S'abonarà 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 o 57 i en cas de pèrdues al compte 673.

#### 239. Bestretes per béns del patrimoni històric i cultural

Treballs d'adaptació, construcció o muntatge al tancament de l'exercici realitzats amb anterioritat a la posada en condicions de funcionament dels diferents béns de patrimoni històric i cultural, com també els lliuraments a proveïdors del béns del patrimoni històric i cultural, 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 als béns del patrimoni històric i cultural en curs.

a2) Per les obres i treballs que l'entitat dugui a terme per a si mateixa, amb abonament al compte 734.

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 23.

b2) Pels corresponents lliuraments a conformitat, amb càrrec, generalment, als 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 empreses dominades per la corporació
.	2404	Participacions a llarg termini en empreses associades
.	2405	Participacions a llarg termini en altres parts vinculades
.	241	Valors representatius de deute a llarg termini de parts vinculades
.	2413	Valors representatius de deute a llarg termini d' empreses dominades per la corporació
.	2414	Valors representatius de deute a llarg termini d' empreses 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 empreses dominades per la corporació
.	2424	Crèdits a llarg termini a empreses associades
.	2425	Crèdits a llarg termini a altres parts vinculades
.	249	Desemborsaments pendents sobre participacions a llarg termini en parts vinculades
.	2493	Desemborsaments pendents sobre participacions a llarg termini en empreses dominades per Corporació
.	2494	Desemborsaments pendents sobre participacions a llarg termini en empreses associades
.	2495	Desemborsaments pendents sobre participacions a llarg termini en altres parts vinculades

Inversions financeres a llarg termini en empreses dominades per la corporació, 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 la corporació no tingui la intenció de vendre'ls en el curt termini. També s'inclouran 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 es recolliran en els comptes de tres o més xifres que es desenvolupin.

En cas que els valors representatius de deute o els crèdits meritin interessos explícits amb venciment superior a un any, es crearan els comptes necessaris per a identificar-los, havent de figurar en el balanç en la mateixa partida en la qual s'inclouï l'actiu que els genera.

La part de les inversions a llarg termini, amb persones o entitats vinculades, que tingui venciment a curt haurà de figurar en l'actiu corrent del balanç, en l'epígraf «Inversions en empreses dominades per la corporació i associades a curt termini»; a aquests efectes es traspasarà 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.

Figurarà a l' actiu no corrent del balanç.

2403/2404 Participacions a llarg termini en empreses dominades per la corporació/en empreses associades

El moviment dels comptes esmentats de quatre xifres és el següent:

a) Es carregaran:

a1) A la subscripció o compra, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57 i, si s'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 ajustos valoratius negatius previs imputats directament a patrimoni net, amb abonament als comptes 991 o 992.

b) S' abonaran:

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 a les 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 existeixen desemborsaments pendents al compte 249 o, si s' escau, al compte 539 i en cas de pèrdues al compte 674.

2405. Participacions a llarg termini en altres parts vinculades

El moviment del compte esmentat és el següent:

a) Serà carregat a la subscripció o compra, amb abonament, generalment, en comptes del subgrup 57 i, si s' escau, al compte 249.

b) Serà abonat per les alienacions i en general per la seva baixa de l' actiu, amb càrrec, generalment, en 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 674.

c) Si les participacions es classifiquen en la categoria d'Actius financers a valor raonable amb canvis en el patrimoni net", es carregará o abonará, per les variacions en el seu valor raonable, amb abonament o càrrec, respectivament, als comptes 900 i 800.

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 aquells que fixen el seu rendiment en funció d' índexs o sistemes anàlegs, emesos per parts vinculades, amb venciment superior a un any.

Figurarà a l' actiu no corrent del balanç.

2413/2414/2415

Amb caràcter general, el moviment dels comptes esmentats de quatre xifres és el següent:

a) Serà carregat:

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' abonaran 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 a valor raonable canvis en el patrimoni net", es carregará o abonará, per les variacions en el seu valor raonable, amb

abonament o càrrec, respectivament, als comptes 900 i 800, llevat de la part corresponent a diferències de canvi que es registrarà amb abonament o càrrec als comptes 768 i 668. També es carregarà quan es produeixi el deteriorament de valor pel saldo negatiu acumulat en el patrimoni net, amb abonament al compte 902.

#### 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 figuraran en comptes de cinc xifres.

Figurarà a l'actiu no corrent del balanç.

#### 2423/2424/2425

El moviment dels comptes esmentats de quatre xifres és el següent:

- a) Es carregaran
  - a1) A la formalització del crèdit, per l'import d'aquest, 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) Serà abonat pel reintegrament anticipat, total o parcial o baixa de l' actiu, amb càrrec, generalment, en 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. Figurarà en l'actiu no corrent del balanç, minorant la partida en la qual es comptabilitzin les corresponents participacions.

#### 2493/2494/2495

El moviment dels comptes esmentats de quatre xifres és el següent:

- a) S'abonaran a l'adquisició o subscripció dels instruments de patrimoni, per l'import pendent de desemborsar, amb càrrec al compte 240.
- b) Serà carregat pels desemborsaments que es vagin exigint, amb abonament al compte 556 o al compte 240 pels saldos pendents quan s'alienin 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



25	ALTRES INVERSIONS FINANCERES A LLARG TERMINI	
	2553.	Actius per derivats financers a llarg termini, instruments de cobertura
	256	Crèdits a organismes camerals oficials
	2560.	Crèdits a altres cambres
	2561.	Crèdits al Consell General de Cambres
	2562.	Crèdits a la Cambra d'Espanya
	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, 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 la corporació no tingui la intenció de vendre'ls en el curt termini.

En cas que els valors representatius de deute o els crèdits meritin interessos explícits amb venciment superior a un any, es crearan els comptes necessaris per a identificar-los, havent de figurar en el balanç en la mateixa partida en la qual s' inclogui el actiu que els genera.

La part de les inversions a llarg termini que tingui venciment a curt haurà de figurar en l'actiu corrent del balanç, en l'epígraf «Inversions financeres a curt termini»; a aquests efectes es traspasarà l' import que representi la inversió a llarg termini amb venciment a curt, inclosos en el seu cas 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, 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.

Figurarà a l' actiu no corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Serà carregat amb la subscripció o compra, amb abonament, generalment, en comptes del subgrup 57 i, si s' escau, al compte 259.

b) Serà abonat per les alienacions i en general per la seva baixa de l' actiu, amb càrrec, generalment, en 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 les participacions es classifiquen en la categoria d'Actius financers a valor raonable amb canvis en el patrimoni net», es carregarà o abonarà, per les variacions en el seu valor raonable, amb abonament o càrrec, respectivament, als comptes 900 i 800.

#### 251. Valors representatius de deute a llarg termini

Inversions a llarg termini en obligacions, bons o altres valors representatius de deute, inclosos aquells 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 es reflectirà en el compte 241.

Figurarà a l' actiu no corrent del balanç.

Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

a) Serà carregat:

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) Serà abonat per les alienacions, amortitzacions anticipades o baixa de l'actiu dels valors, amb càrrec, en comptes del subgrup 57 i en cas de pèrdues al compte 666.

c) Si els valors es classifiquen en la categoria d' «Actius financers a valor raonable amb canvis en el patrimoni net», es carregarà o abonarà, per les variacions en el seu valor raonable, amb abonament o càrrec, respectivament, als comptes 900 i 800, llevat de la part corresponent a diferències de canvi que es registrarà amb abonament o càrrec als comptes 768 i 668. També es carregarà quan es produeixi el deteriorament de valor pel saldo negatiu acumulat en el patrimoni net, amb abonament al compte 902.

#### 252. Crèdits a llarg termini

Els préstecs i altres crèdits no comercials 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 es reflectirà al compte 242.

Figurarà a l'actiu no corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Serà carregat:

a1) A la formalització del crèdit, per l'import d'aquest, 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) Serà abonat pel reintegrament anticipat, total o parcial o baixa de l'actiu, amb càrrec, generalment, en 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 es reflectirà en el compte 242.

Figurarà a l'actiu no corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Serà carregat:

a1) Per l'import d'aquests crèdits, exclosos els interessos que si s'escau s'haguessin 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) Serà abonat a la cancel·lació anticipada, total o parcial o 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 la corporació, que no tingui la qualificació de part vinculada, el venciment de la qual sigui superior a un any.

Figurarà a l'actiu no corrent del balanç.

El seu moviment és 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 la corporació i amb termini de liquidació de la qual sigui superior a un any. També es inclouen els derivats implícits d'instruments financers híbrids adquirits, emesos o assumits, que compleixin els criteris per a la seva inclusió en aquest compte, i es creen en cas necessari comptes de quatre o més xifres que identifiquin que es tracta d' un derivat implícit.

En particular, es recolliran 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 quals operi la corporació: opcions, futurs, permutes financeres, compravenda a termini de moneda estrangera, etc.

Figurarà a l'actiu no corrent del balanç.

#### 2550. Actius per derivats financers a llarg termini, cartera de negociació

El seu moviment és el següent:

a) Serà carregat:

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 7630.

b) Serà abonat:

b1) Per les pèrdues que es generin en l'exercici fins al límit de l'import pel qual figurarà registrat el derivat en l'actiu en l'exercici anterior, amb càrrec al compte 6630.

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

El seu moviment és el següent:

a) Serà carregat per les quantitats satisfetes en el moment de la contractació, amb abonament, generalment en comptes del subgrup 57.

b) Quan el derivat s'utilitzi com a instrument de cobertura, en una cobertura de valor raonable:

b1) Serà carregat 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'imputarà al compte de pèrdues i guanys en la mateixa partida en què s'incloguin les pèrdues que es generin en les partides cobertes en valorar el risc cobert pel seu valor raonable.

b2) Serà abonat:

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 qual figurarà registrat el derivat en l' actiu en l' exercici anterior, amb càrrec a un compte que s'imputarà en el compte de pèrdues i guanys en la mateixa partida en la qual s'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 assumeixi el passiu coberts, amb càrrec als comptes en què es comptabilitzin aquests elements patrimonials.

c) Quan el derivat s'utilitzi com a instrument de cobertura, en altres operacions de

cobertura, per la part eficaç, es carregarà o abonarà, 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) Serà abonat per l'import rebut en el moment de la liquidació, amb càrrec generalment en comptes del subgrup 57.

#### 256. Crèdits a organismes camerals oficials

Préstecs i altres crèdits no derivats de les activitats concedits a organismes camerals oficials, inclosos els formalitzats mitjançant efectes de gir, amb venciment superior a un any.

Figura en l'actiu no corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Es carregarà:

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'abonarà:

b1) Pel reintegrament anticipat, total o parcial, o per la baixa de l'actiu, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57 i, en el cas de pèrdues, al compte 667.

b2) Per la reclassificació del crèdit de llarg a curt termini, amb càrrec al compte 557.

#### 257. Drets de reemborsament derivats de contractes d'assegurança relatius a retribucions a llarg termini al personal

Drets de reemborsament exigibles a una entitat asseguradora, que no complint els requisits per ser qualificats com a actius afectes d'acord amb el que disposen les normes de registre i valoració s'hagi de reconèixer en l'actiu del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Serà carregat:

a1) Per les quantitats satisfetes en concepte de primes, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57.

a2) Pel reconeixement de guanys actuàrials, amb abonament al compte 950, en cas de tractar-se de retribucions post-ocupació, havent d'abonar-se 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) Serà abonat:

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-ocupació, havent de carregar-se 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 per mitjà de «compte de 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 es reflectirà al compte 242.

Figurarà a l'actiu no corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

- a) Serà carregat a la formalització, per l'import lliurat.
- b) Serà abonat 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.

Figurarà en l'actiu no corrent del balanç, minorant la partida en la qual es comptabilitzin les corresponents participacions.

El seu moviment és el següent:

- a) Serà abonat a l'adquisició o subscripció dels instruments de patrimoni, per l'import pendent de desemborsar, amb càrrec al compte 250.
- b) Serà carregat 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 figuraran a l'actiu no corrent del balanç.

La part de fiances i dipòsits a llarg termini que tingui venciment a curt haurà de figurar en l'actiu corrent del balanç, en l'epígraf «Inversions financeres curt termini»; a aquests efectes es traspasarà 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) Serà carregat:
  - 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) Serà abonat:
  - b1) Per la cancel·lació anticipada, amb càrrec a comptes del subgrup 57.
  - b2) Per incompliment de l'obligació afermada 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) Serà carregat:

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) Serà abonat a la cancel·lació anticipada, amb càrrec en comptes del subgrup 57.

28.	AMORTITZACIÓ ACUMULADA DE L'IMMOBILITZAT	
	280.	Amortització acumulada de l'immobilitzat intangible
	281.	Amortització acumulada de l'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 en el procés productiu i de les inversions immobiliàries.

Les amortitzacions acumulades registrades en aquest subgrup, figuraran a l'actiu del balanç minorant la partida en la qual es comptabilitzi el corresponent element patrimonial.

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) Serà abonat per la dotació anual, amb càrrec al compte 680.

b) Serà carregat quan s'alieni l'immobilitzat intangible o es doni de baixa de l'actiu per qualsevol altre motiu, amb abonament en 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) Serà abonat per la dotació anual, amb càrrec al compte 681.

b) Serà carregat quan s'alieni l'immobilitzat material o es doni de baixa de l'actiu per qualsevol altre motiu, amb abonament en 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) Serà abonat per la dotació anual, amb càrrec al compte 682.

b) Serà carregat quan s'alieni la inversió immobiliària o es doni de baixa de l'actiu per qualsevol altre motiu, amb abonament en comptes del subgrup 22.

29.	DETERIORAMENT DE VALOR D' ACTIUS NO CORRENTS	
	290.	Deteriorament de valor de l' immobilitzat intangible

29.	DETERIORAMENT DE VALOR D' ACTIUS NO CORRENTS	
	291.	Deteriorament de valor de l' immobilitzat material i dels béns del patrimoni històric i cultural
	292.	Deteriorament de valor de les inversions immobiliàries
	293.	Deteriorament de valor de participacions a llarg termini
	2933.	Deteriorament de valor de participacions a llarg termini en empreses dominades per la corporació
	2934.	Deteriorament de valor de participacions a llarg termini en empreses associades
	2935.	Deteriorament de valor de participacions a llarg termini en altres parts vinculades
	2936.	Deteriorament de valor de participacions a llarg termini en altres empreses
	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'empreses dominades per la corporació
	2944.	Deteriorament de valor de valors representatius de deute a llarg termini d' empreses 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 empreses dominades per la corporació
	2954.	Deteriorament de valor de crèdits a llarg termini a empreses associades
	2955.	Deteriorament de valor de crèdits a llarg termini a altres parts vinculades
	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 fer de forma sistemàtica en el temps. En el supòsit de posteriors recuperacions de valor, en els termes establerts en les corresponents normes de registre i valoració, les correccions de valor per deteriorament reconegudes s'han de reduir fins a la seva total recuperació, quan així escaigui d'acord amb el que disposen aquestes normes.

Els comptes d'aquest subgrup figuraran en l'actiu no corrent del balanç minorant la partida en la qual figuri el corresponent element patrimonial.

290/291/292. Deteriorament de valor de l'immobilitzat i dels béns del patrimoni històric i cultural.

Import de les correccions valoratives per deteriorament del valor que correspongui a l'immobilitzat intangible, immobilitzat material i inversions immobiliàries.

El seu moviment és el següent:

a) Serà abonat per l'import del deteriorament estimat, amb càrrec al compte 690, 691, 692 o 693.

b) Serà carregat:

b1) Quan desapareguin les causes que van determinar el reconeixement de la correcció valorativa per deteriorament, amb abonament al compte 790, 791, 792 o 793.

b2) Quan s'alieni l'immobilitzat o el bé del patrimoni històric i cultural o es doni 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

Import de les correccions valoratives per deteriorament del valor que correspongui a les participacions a llarg termini en empreses dominades per la corporació, associades, altres parts vinculades i altres empreses, incloses en la categoria "d'Actius financers a cost" .

2933/2934/2935/2936

El moviment dels comptes esmentats de quatre xifres és el següent:

a) S'abonaran per l'import del deteriorament estimat que s'hagi d'imputar al compte de pèrdues i guanys d'acord amb el que disposen les normes de registre i valoració, amb càrrec al

compte 696.

b) Serà carregat:

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 l'actiu per qualsevol altre motiu, amb abonament a comptes del subgrup 24 o al compte 250.

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 dels comptes esmentats de quatre xifres és el següent:

a) Serà abonat per l' import del deteriorament estimat, amb càrrec al compte 696.

b) Serà carregat:

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 baixa de l' actiu per qualsevol 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 corresponents a crèdits a llarg termini, concedits a parts vinculades.

2953/2954/2955

El moviment dels comptes esmentats de quatre xifres és el següent:

a) Serà abonat per l' import del deteriorament estimat, amb càrrec al compte 697.

b) Serà carregat:

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.

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 és anàleg a l'indicat 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 és anàleg a l'indicat per al compte 295.

GRUP 3



## Existències

Són actius posseïts per ser venuts en el curs normal de l'activitat, en forma de materials o per consumir en la prestació de serveis en curs.

Un compte que reculli existències que, d'acord amb el que estableixen les normes de registre i valoració, formin part d'un grup alienable d'elements mantinguts per a la venda, s'abonarà en el moment en què es compleixin les condicions per a la seva classificació amb càrrec al respectiu compte del subgrup 58.

31.	MATERIALS	
	310.	Publicacions
	311.	Material audiovisual
	312.	Altres materials

310 / 311 / 312

El seu moviment és el següent:

a) S'abonaran, al tancament de l'exercici, per l'import de l'inventari de materials inicials, amb càrrec als comptes del subgrup 61 corresponents.

b) Es carregaran per l'import de l'inventari d'existències de final de l'exercici que es tanca, amb abonament als comptes del subgrup 61.

32.	ALTRES APROVISIONAMENTS	
	325	Materials diversos
	328	Altres materials

325. Materials diversos

Altres matèries de consum que no s'han d'incorporar al servei prestat.

328. Material d'oficina

El destinat a la finalitat que indica la seva denominació, llevat que la corporació opti per considerar que el material d'oficina adquirit durant l'exercici és objecte de consum en el mateix.

Els comptes 325/328 figuraran en l'actiu corrent del balanç i el seu moviment és anàleg a l'assenyalat per als comptes 310/312.

33.	SERVEIS EN CURS	
	330.	Serveis en curs

Costos incorreguts en la prestació de serveis, els ingressos derivats dels quals es reconeixeran en el moment en que es compleixen les obligacions contractuals, fet que, es produirà en un moment determinat i no al llarg del temps.

No es registraran com a serveis en curs, els serveis específics per a clients que no tinguin un ús alternatiu i sobre els quals la corporació tingui un dret exigible de cobrament per la part executada fins a la data de tancament de l'exercici.

El seu moviment és el següent:

a) S'abonaran, al tancament de l'exercici, per l'import dels costos incorreguts, amb càrrec

als comptes del subgrup 71 corresponents.

b) Es carregaran per l'import dels serveis en curs al final de l'exercici, amb abonament als comptes del subgrup 71.

39.	DETERIORAMENT DE VALOR DE LES EXISTÈNCIES	
	391.	Deteriorament de valor dels materials
	392.	Deteriorament de valor d' altres aprovisionaments
	393.	Deteriorament de valor dels serveis en curs

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 figuraran en l'actiu corrent del balanç minorant la partida en la qual figuri el corresponent element patrimonial.

El seu moviment és el següent:

a) S'abonaran per l'estimació del deteriorament que es realitzi en l'exercici que es tanca, amb càrrec al compte 694.

b) Serà carregat per l'estimació del deteriorament efectuat al tancament de l'exercici precedent, amb abonament al compte 794.

#### GRUP 4

##### **Creditors i deutors per operacions comercials**

Instruments financers i comptes que tinguin el seu origen en les activitats de la corporació, així com els comptes amb les Administracions Públiques, fins i tot els que corresponguin a saldos amb venciment superior a un any. Per a aquestes últimes i a efectes de la seva classificació, es podran utilitzar els subgrups 42 i 45 o procedir a l'esmentada reclasseficació en les pròpies comptes.

En particular, s'aplicaran les regles següents:

a) Els actius financers i els passius financers inclosos en aquest grup es classificaran, amb caràcter general, a efectes de la seva valoració, en les categories d' "Actius financers a cost amortitzat" i "Passius financers a cost amortitzat", respectivament.

b) Si els actius financers i passius financers es classifiquen a efectes de la seva valoració en més d'una categoria, es desenvoluparan els comptes de quatre o més xifres que siguin necessàries per diferenciar la categoria en què s'hagin inclòs.

c) Un compte que reculli actius financers o passius financers classificats en la categoria d' "Actius financers a valor raonable amb canvis en el compte de pèrdues i guanys", així com en la de "Passius financers a valor raonable amb canvis en la compte de pèrdues i guanys" respectivament, s'abonarà o carregarà, per les variacions en el seu valor raonable, amb càrrec o abonament, respectivament, als comptes 663 i 763.

d) Un compte que reculli creditors o deutors per operacions comercials que, d'acord amb el que estableixen les normes de registre i valoració, formin part d'un grup alienable d'elements mantinguts per a la venda, es carregarà o abonarà, respectivament, 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
	401.	Proveïdors, efectes comercials a pagar
	403.	Proveïdors, empreses dominades per la corporació
	404.	Proveïdors, empreses associades
	405.	Proveïdors, altres parts vinculades
	407.	Bestretes a proveïdors

#### 400. Proveïdors

Deutes amb subministradors de béns definits en el grup 3.

En aquest compte s' inclouran els deutes amb subministradors de serveis utilitzats en l'activitat de la corporació.

Figurarà en el passiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Serà abonat:

a1) Per la recepció «a conformitat» de les remeses dels proveïdors, amb càrrec a comptes del subgrup 60.

a2) Si s'escau, per la despesa financera meritada, amb càrrec, generalment, al compte 662.

b) Serà carregat:

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 la corporació amb els proveïdors, amb abonament a comptes del subgrup 57.

b3) Pels «ràpels» que corresponguin a la corporació, concedits pels proveïdors, amb abonament al compte 609.

b4) Pels descomptes, no inclosos en factura, que li 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.

#### 401. Proveïdors, efectes comercials a pagar

Deutes amb proveïdors, formalitzats en efectes de gir acceptats.

Figurarà en el passiu corrent del balanç.

Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

a) Serà abonat:

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 la corporació accepti formalitzar l'obligació amb els proveïdors acceptant efectes de gir, amb càrrec, generalment, al compte 400.

b) Serà carregat pel pagament dels efectes en arribar el seu venciment, amb abonament als comptes que corresponguin del subgrup 57.

#### 403. Proveïdors, empreses dominades per la corporació

Deutes amb les empreses dominades per la corporació en la seva qualitat de proveïdors, fins i tot si els deutes s'han formalitzat en efectes de gir.

Figurarà en el passiu corrent del balanç.

El seu moviment és anàleg a l'indicat per al compte 400.

#### 404. Proveïdors, empreses associades

Deutes amb les empreses multigrup o associades en la seva qualitat de proveïdors, fins i tot si els deutes s'han formalitzat en efectes de gir.

Figurarà 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.

Figurarà en el passiu corrent del balanç.

El seu moviment és anàleg a l'indicat per al compte 400.

#### 407. Bestretes a proveïdors

Lliuraments a proveïdors, normalment en efectiu, en concepte de «a compte» de subministraments futurs de materials inventariables.

Quan aquests lliuraments s'efectuïn a empreses del grup, multigrup, associats o altres parts vinculades s'hauran de desenvolupar els comptes de tres xifres corresponents.

Figurarà en l'actiu corrent del balanç en l'epígraf «Existències».

Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

a) Serà carregat pels lliuraments d'efectiu als proveïdors, amb abonament en comptes del subgrup 57.

b) Serà abonat per les remeses de mercaderies o altres béns rebuts de proveïdors «a conformitat», amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 60.

41.	CREDITORS DIVERSOS	
	410.	Creditors per prestacions de serveis
	411.	Creditors, organismes camerals oficials
	412.	Creditors, efectes comercials a pagar
	413.	Creditors, per aportacions i subvencions
	415.	Creditors per operacions en comú
	419.	Bestretes a creditors per prestació de serveis

Quan els creditors siguin empreses dominades per la corporació, multigrup o associades, o altres parts vinculades s'obriran comptes de tres xifres que específicament recullin els debèbits amb les inclosos 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

d'acord amb les activitats de la corporació.

Figurarà en el passiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Serà abonat:

a1) Per la recepció «a conformitat» dels serveis, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 62.

a2) Si s' escau, per reflectir la despesa financera meritada, amb càrrec, generalment, al compte 662.

b) Serà carregat:

b1) Per la formalització del deute en efectes de gir acceptats, amb abonament al compte 412.

b2) Per la cancel·lació total o parcial dels deutes de la corporació amb els creditors, amb abonament als comptes que corresponguin del subgrup 57.

#### 411. Creditors organismes camerals oficials

Deutes amb organismes camerals oficials en concepte de quotes de recurs cameral permanent o serveis rebuts.

Figurarà al passiu corrent del balanç.

Amb caràcter general el moviment és el següent:

a) S'abonarà:

a1) Per l'import de quotes a pagar al Consell General de Cambres de Catalunya i al Consell Superior de Cambres, amb càrrec al comptes 62.

a2) Per la recepció a conformitat dels serveis per part d'altres organismes camerals oficials, amb càrrec, generalment, en comptes del subgrup 62.

a3) Si escau, per a reflectiu la despesa financera meritada amb càrrec, generalment, al compte 662.

b) Es carregarà per la cancel·lació total o parcial dels deutes per quotes o serveis, amb abonament als comptes del subgrup 57.

#### 412. Creditors, efectes comercials a pagar

Deutes amb subministradors de serveis que no tenen la condició estricta de proveïdors, formalitzats en efectes de gir acceptats.

Figurarà en el passiu corrent del balanç.

Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

a) Serà abonat:

a1) Per la recepció «a conformitat» dels serveis, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 62, mitjançant acceptació dels efectes de gir.

a2) Quan la corporació accepti formalitzar l' obligació amb els creditors acceptant efectes de gir, amb càrrec, generalment, al compte 410.

b) Serà carregat pel pagament dels efectes en arribar el seu venciment, amb abonament als comptes que corresponguin del subgrup 57.

#### 413. Creditors per aportacions i subvencions

Deutes concrets per la corporació, produïts com a conseqüència dels ajuts, aportacions i

subvencions concedits en compliment de les finalitats pròpies.

Figura en el passiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) S'abona quan l'entitat acorda la concessió de les subvencions, amb càrrec, generalment, als comptes 650.

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 o per qualsevol altra causa que en motivi la devolució, amb abonament al compte 749

#### 415. 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 d'anàlogues característiques.

Figurarà en el passiu del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Serà abonat:

a1) Per les aportacions rebudes per l' empresa com a partícip gestor, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57.

a2) Essent la corporació 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' empresa com a partícip no gestor, quan el seu saldo en l'operació en comú passi a ser creditor, amb càrrec al compte 6511.

b) Serà carregat:

b1) Al pagament dels deutes, amb abonament a comptes del subgrup 57.

b2) Essent la corporació 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 a la compte 7510.

b3) Pel benefici que correspon a la corporació com a partícip no gestor, amb abonament al compte 7511.

#### 419. Bestretes a creditors per prestacions de serveis

Lliuraments a creditors, normalment en efectiu, en concepte de «a compte» de prestacions de serveis futurs.

Figurarà en l'actiu corrent del balanç en l'epígraf «Deutors comercials i altres comptes a cobrar».

Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

a) Serà carregat pels lliuraments d'efectiu als creditors, amb abonament en comptes del subgrup 57.

b) Serà abonat pels serveis rebuts dels creditors, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 62.

43.	CLIENTS	
	430.	Clients

431.	Rebutos al cobrament de RCP, recàrrecs i interessos
432.	Clients, efectes comercials en cartera
433.	Clients, empreses dominades per la corporació
434.	Clients, empreses associades
435.	Clients, altres parts vinculades
436.	Clients de dubtós cobrament
439.	Bestretes de clients

#### 430. Clients

Crèdits amb clients per lliurament de béns i serveis prestats per la corporació, sempre que constitueixin una activitat principal.

Figurarà a l'actiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

- a) Serà carregat:
  - a1) Per les vendes realitzades, amb abonament a comptes del subgrup 70.
  - a2) Si s'escau, per reflectir l'ingrés financer meritat, amb abonament, generalment, al compte 762.
- b) Serà abonat:
  - b1) Per la formalització del crèdit en efectes de gir acceptats pel client, amb càrrec al compte 432.
  - b2) Per la cancel·lació total o parcial dels deutes dels clients 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 clients de dubtós cobrament, amb càrrec al compte 436.
  - b4) Per la part que resultés definitivament incobrable, amb càrrec al compte 652.
  - b5) Per la cessió, dels drets de cobrament en operacions de «factoring» en les quals la corporació continua retenint substancialment els riscos i beneficis, amb càrrec al compte 432.

#### 431. Rebutos al cobrament de RCP, recàrrecs i interessos

Saldos pendents de cobrament de l'emissió de rebuts de recurs cameral permanent, amb cobrament fraccionat, dels recàrrecs emesos per la corporació en concepte de impagament de la quota del recurs cameral permanent i dels interessos de demora meritats per impagament de la quota per recurs cameral permanent.

4310 /4311/4312

Figurarà a l'actiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

- a) S'abonaran:
  - a1) Pel cobrament parcial o total de rebuts, amb contrapartida als comptes del subgrup 57 que correspongui.
  - a2) Per la diferència pendent de cobrament d'aquells rebuts en què el contribuent demana el fraccionament del pagament, amb càrrec al compte de quatre xifres 4311.
  - a3) Per les devolucions, anul·lacions i baixes dels rebuts, amb contrapartida al compte 678.

#### 4313 Interessos de demora

Figurarà a l'actiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Es carregaran per la meritació dels interessos dels rebuts per recurs cameral permanent no cobrats, amb contrapartida al compte de quatre xifres 7691 corresponent.

b) S'abonaran:

b1) Al cobrament dels interessos de demora amb contrapartida als comptes del subgrup 57.

b2) Per les devolucions dels cobraments d'interessos i per les anul·lacions tramitades durant l'exercici amb càrrec al compte de quatre xifres 7691.

432. Clients, efectes comercials a cobrar

Crèdits amb clients, formalitzats en efectes de gir acceptats.

S'inclouran en aquest compte els efectes en cartera, els descomptats, els lliurats en gestió de cobrament i els impagats; en aquest últim cas només quan no s'hagin de reflectir en la compte 436.

Figurarà a l'actiu corrent del balanç.

Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

a) Serà carregat:

a1) Per les vendes o prestació de serveis derivats de l'activitat principal acceptant els clients els efectes de gir, amb abonament a comptes del subgrup 70.

a2) Per la formalització del dret de cobrament en efectes de gir acceptats pel client, amb abonament, generalment, al compte 431.

b) Serà abonat:

b1) Pel cobrament dels efectes al venciment, amb càrrec a comptes del subgrup 57.

b2) Per la seva classificació com de dubtós cobrament, amb càrrec al compte 436.

b3) Per la part que resultés definitivament incobrable, amb càrrec al compte 652.

El finançament obtingut pel descompte d'efectes constitueix un deute que s'haurà de recollir, generalment, en els comptes corresponents del subgrup 52. En conseqüència, al venciment dels efectes atesos, s'abonarà el compte 432, amb càrrec al compte 5208.

433. Clients, empreses dominades per la corporació

Crèdits amb les empreses dominades per la corporació en la seva qualitat de clients, fins i tot si s'han formalitzat en efectes de gir o són crèdits cedits en operacions de «factoring» en els que la corporació reté substancialment els riscos i beneficis dels drets de cobrament.

Figurarà a l'actiu corrent del balanç.

El seu moviment és anàleg a l'indicat per al compte 430.

434. Clients, empreses associades

Crèdits amb les empreses multigrup i associades en la seva qualitat de clients, fins i tot si s'han formalitzat en efectes de gir o són crèdits cedits en operacions de «factoring» en els que la corporació reté substancialment els riscos i beneficis dels drets de cobrament.

Figurarà a l'actiu corrent del balanç.

El seu moviment és anàleg a l'indicat per al compte 430.

435. Clients, altres parts vinculades



Crèdits amb altres persones o entitats vinculades en la seva qualitat de clients, fins i tot si s'han formalitzat en efectes de gir o són crèdits cedits en operacions de «factoring» en els quals la corporació reté substancialment els riscos i beneficis dels drets de cobrament.

Figurarà a l'actiu corrent del balanç.

El seu moviment és anàleg a l'indicat per al compte 430.

#### 436. Clients de dubtós cobrament

Saldos de clients, inclosos els formalitzats en efectes de gir o els cedits en operacions de «factoring» en els quals la corporació reté substancialment els riscos i beneficis dels drets de cobrament, en els quals concorrin circumstàncies que permetin raonablement la seva qualificació com de dubtós cobrament.

Figurarà a l'actiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Serà carregat per l'import dels saldos de cobrament, amb abonament al compte 431 o 432.

b) Serà abonat:

b1) Per les insolvències fermes, amb càrrec al compte 652.

b2) Pel cobrament total dels saldos, amb càrrec a comptes del subgrup 57.

b3) Al cobrament parcial, amb càrrec a comptes del subgrup 57 a la part cobrada, i a la compte 652 pel que resultés incobrable.

#### 439. Bestretes de clients

Lliuraments de clients, normalment en efectiu, en concepte de “a compte” de subministraments futurs.

Quan aquests lliuraments s'efectuïn per empreses dominades per la corporació, multigrup, associats o altres parts vinculades s'hauran de desenvolupar els comptes de tres xifres corresponents.

Figurarà en el passiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Serà abonat per les recepcions en efectiu, amb càrrec al compte que correspongui del subgrup 57.

b) Serà carregat per les remeses de mercaderies o altres béns als clients, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 70.

44.	DEUTORS PER RCP I ALTRES		
	440.	Deutors	
		4400.	Deutors (euros)
		4409.	Deutors, pendents de formalitzar
	441.	Deutors, efectes comercials a cobrar	
		4410.	Deutors, efectes comercials en cartera
		4411.	Deutors, efectes comercials descomptats
		4412.	Deutors, efectes comercials en gestió de cobrament
		4415.	Deutors, efectes comercials impagats
	442.	Generalitat de Catalunya, deutora	
		4420.	Per subvencions
		4421.	Per convenis interadministratius

	4422.	Altres
443.	Administracions locals, deutores	
	4430.	Per subvencions
	4431.	Per convenis interadministratius
	4432.	Altres
444.	Administracions europees, deutores	
	4440.	Per subvencions
	4441.	Per convenis interadministratius
	4442.	Altres
445.	Altres administracions deutores	
	4450.	Per subvencions
	4451.	Per convenis interadministratius
	4452.	Altres
446.	Deutors i organismes camerals	
	4460.	Consell General de Cambres de Catalunya deutor per altres conceptes i subvencions
	4461.	Cambra d'Espanya deutora per altres conceptes i subvencions
	4462.	Fons intercameral deutor per quotes IAE
	4463.	Cambres deutores per quotes
447.	Deutors de dubtós cobrament	
448.	Deutors, entitats del grup i associades	
449.	Deutors per operacions en comú	

#### 440. Deutors

Crèdits amb compradors de serveis que no tenen la condició estricta de clients i amb altres deutors de trànsit no inclosos en altres comptes d'aquest grup.

Figurarà a l'actiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

- a) Serà carregat:
  - a1) Per la prestació de serveis, amb abonament a comptes del subgrup 75.
  - a2) Si s'escau, per reflectir l'ingrés financer meritat, amb abonament, generalment, al compte 762.
- b) Serà abonat:
  - 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 dubtós cobrament, amb càrrec al compte 447.
  - b4) Per la part que resultés definitivament incobrable, amb càrrec al compte 652.

#### 441. Deutors, efectes comercials a cobrar

Crèdits amb deutors, formalitzats en efectes de gir acceptats.

S'inclouran en aquest compte els efectes en cartera, els descomptats, els lliurats en gestió de cobrament i els impagats; en aquest últim cas només quan no s'hagin de reflectir en la compte 447.

Figurarà a l'actiu corrent del balanç.

Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

- a) Serà carregat:
  - a1) Per la prestació de serveis, acceptant els perceptors efectes de gir, amb abonament a comptes del subgrup 75.
  - a2) Per la formalització del dret de cobrament en efectes de gir acceptat pel perceptor

del servei o deutor, amb abonament, generalment, al compte 440.

b) Serà abonat:

b1) Pel cobrament dels efectes al venciment, amb càrrec a comptes del subgrup 57.

b2) Per la seva classificació com de dubtós cobrament, amb càrrec al compte 447.

b3) Per la part que resultés definitivament incobrable, amb càrrec al compte 652.

El finançament obtingut pel descompte d'efectes constitueix un deute que s'haurà de recollir, generalment, en els comptes corresponents del subgrup 52. En conseqüència, al venciment dels efectes atesos, s'abonarà el compte de quatre 4411, amb càrrec al compte 5208.

442. Generalitat de Catalunya, deutora

S'inclouran en aquest compte els imports deutors de la Generalitat de Catalunya.

Figurarà en l'actiu del balanç.

4420. Generalitat de Catalunya, deutora per subvencions

Crèdits amb la Generalitat de Catalunya per raó de subvencions concedides.

a) Serà carregat quan siguin concedides les subvencions, amb abonament, generalment, als comptes 1721, 746, 7470 o comptes del subgrup 94.

b) Serà abonat al cobrament, amb càrrec, generalment, en comptes de subgrup 57.

4421. Generalitat de Catalunya, deutora per convenis interadministratius Crèdits amb la Generalitat de Catalunya per raó de convenis interadministratius.

a) Serà carregat quan siguin formalitzats els convenis interadministratius, amb abonament, generalment, als comptes 1722 o 704.

b) Serà abonat al cobrament, amb càrrec, generalment, en comptes de subgrup 57.

4422. Generalitat de Catalunya, deutora per altres conceptes.

Crèdits amb la Generalitat de Catalunya per altres conceptes diferents de les subvencions i convenis administratius.

a) Serà carregat:

a.1) per la prestació d'altres serveis diferents de l'activitat ordinària amb abonament al compte 75

a.2) en el seu cas, per reflectir l'ingrés financer meritat, amb abonament, generalment al compte 762.

b) Serà abonat al cobrament, amb càrrec, generalment, en comptes de subgrup 57.

443. Deutors, administracions locals

S'inclouran en aquest compte els imports deutors de les administracions locals.

Figurarà en l'actiu del balanç.

El moviment dels seus comptes de quatre xifres és anàleg a l'indicat per als comptes de quatre xifres 4420, 4421, 4422.

444. Deutors, administracions europees

S'inclouran en aquest compte els imports deutors de les administracions europees.

Figurarà en l'actiu del balanç.

El moviment dels seus comptes de quatre xifres és anàleg a l'indicat per als comptes de quatre xifres 4420, 4421, 4422.

#### 445. Deutors, altres administracions

S'inclouran en aquest compte els imports deutors d'altres administracions.

Figurarà en l'actiu del balanç.

El moviment dels seus comptes de quatre xifres és anàleg a l'indicat per als comptes de quatre xifres 4420, 4421, 4422.

#### 446. Organismes camerals deutors

Crèdits amb organismes camerals per serveis prestats que no constitueixen l'activitat principal de la corporació.

Figurarà a l'actiu corrent del balanç.

Els moviments de les comptes de quatre xifres serà el següent:

a) Es carregarà:

a1) Per l'import dels serveis prestats, amb contrapartida als comptes del subgrup 75 que correspongui.

b) S'abonarà a la cancel·lació total o parcial del crèdit amb contrapartida als comptes del subgrup 57 que corresponguin.

#### 447. Deutors de dubtós cobrament

Saldo de deutors compresos en aquest subgrup, inclosos els formalitzats en efecte de gir, en els quals concorrin circumstàncies que permetin raonablement la seva qualificació com de dubtós cobrament.

Figurarà a l'actiu corrent del balanç.

El seu moviment és anàleg a l'indicat per al compte 436.

#### 449. 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 d'anàlogues característiques.

Figurarà a l'actiu del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Serà carregat:

a1) Per les aportacions realitzades per la corporació com a partípic no gestor, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57.

a2) Essent la corporació partípic 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 a la compte 7510.

a3) Pel benefici que correspon a la corporació com a partípic no gestor, amb abonament al compte 7511.

b) Serà abonat:

b1) Pel cobrament dels crèdits, amb càrrec a comptes del subgrup 57.

b2) Essent la corporació partípic gestor, pel benefici que s'ha d'atribuir als partícips no

gestors mentre el seu saldo en l'operació en comú sigui deutor, amb càrrec a compte 6510.

b3) Per la pèrdua que correspongui a la corporació com a partícip no gestor, amb càrrec al compte 6511.

46.	PERSONAL
460.	Bestretes de remuneracions
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 les quals s'instrumenten els compromisos de retribució post treball, 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' empresa.

Qualsevol altres bestretes que tinguin la consideració de préstecs al personal s'inclouran en el compte 544 o en el compte 254, segons el termini de venciment.

Figurarà a l'actiu corrent del balanç.

Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

a) Serà carregat en efectuar-se els lliuraments abans esmentats, amb abonament en comptes del subgrup 57.

b) Serà abonat en compensar les bestretes amb les remuneracions meritades, amb càrrec en comptes del subgrup 64.

#### 465. Remuneracions pendents de pagament

Dèbits de l' empresa al personal pels conceptes esmentats en els comptes 640 i 641.

Figurarà en el passiu corrent del balanç.

Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

a) Serà abonat per les remuneracions meritades i no pagades, amb càrrec als comptes 640 i 641.

b) Serà carregat quan es paguin les remuneracions, amb abonament en 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 ara 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.

Figurarà en el passiu corrent del balanç.

Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

a) Serà abonat pels imports meritats i no pagats, amb càrrec al compte 643.

b) Serà carregat quan es paguin les contribucions pendents amb abonament en comptes del

subgrup 57.

47.	ADMINISTRACIONS PÚBLIQUES	
	470.	Hisenda Pública, deutora per diversos conceptes
		4700. Hisenda Pública, deutora per IVA
		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 temporàries 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
		4758. Hisenda Pública, creditora per subvencions a reintegrar
	476.	Organismes de la Seguretat Social, creditors
	477.	Hisenda Pública, IVA repercutit
	479.	Passius per diferències temporàries imposables

#### 470. Hisenda Pública, deutora per diversos conceptes

Subvencions, compensacions, desgravacions, devolucions d'impostos i, en general, totes les percepcions que siguin degudes per motius fiscals o de foment realitzades per les Administracions Públiques, exclosa la Seguretat Social.

Figurarà a l'actiu del balanç.

El contingut i moviment dels comptes esmentats 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 repercutit.

a) Serà carregat en acabar cada període de liquidació, per l'import de l'esmentat excés, amb abonament al compte 472.

b) Serà abonat:

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.

#### 4709. Hisenda Pública, deutora per devolució d'impostos

Crèdits amb la Hisenda Pública per raó de devolució d'impostos.

a) Serà carregat:

a1) Per les retencions i pagaments a compte a retornar, amb abonament al compte 473.

a2) Per la quota d'exercicis anteriors que recupera la corporació com a conseqüència de les liquidacions fiscals de l'impost o impostos sobre el benefici, amb abonament, al compte 6300 o, si s'escau, al compte 8300.

a3) Tractant-se 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, seran aquests els comptes abonats per l' import de la devolució.

b) Serà abonat al cobrament, amb càrrec en comptes del subgrup 57.

#### 471. Organismes de la Seguretat Social, deutors

Crèdits a favor de l' empresa, dels diversos organismes de la Seguretat Social, relacionats amb les prestacions socials que ells efectuen.

Figurarà a l' actiu del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Serà carregat per les prestacions a càrrec de la Seguretat Social, amb abonament, generalment, en comptes del subgrup 57.

b) Serà abonat 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) Serà carregat:

a1) Per l'import de l'IVA deduïble quan es merita 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) Serà abonat:

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 d' aquest assentament subsistís saldo en el compte 472, l'import del mateix es carregarà 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) Serà carregat o s' abona, amb abonament o càrrec en 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'haguessin realitzat les operacions gravades, o quan aquestes queden sense efecte totalment o parcialment, o quan s'hagi de 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' empresa i pagaments realitzats per la mateixa a compte d'impostos. Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

a) Serà carregat 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) Serà abonat:

b1) Per l'import de les retencions suportades i els ingressos a compte de l'impost sobre societats realitzats, fins a l'import de la quota líquida del període, amb càrrec a la compte 6300

o, si s' 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' empresa, amb càrrec al compte 4709.

#### 474. Actius per impost diferit

Actius per diferències temporànies deduïbles, crèdits pel dret a compensar en exercicis posteriors les bases imposables negatives pendents de compensació i deduccions i altres avantatges fiscals no utilitzats, que quedin pendents d'aplicar en la liquidació dels impostos sobre beneficis.

En aquest compte figurarà l'import íntegre dels actius per impost diferit corresponent als impostos sobre beneficis, no sent admissible la seva compensació amb els passius per impost diferit, ni fins i tot dins d' un mateix exercici. Tot això, sense perjudici del que disposa la tercera part del present Pla, als efectes de la seva presentació en els comptes anuals.

Figurarà a l' actiu no corrent del balanç.

El contingut i moviment dels comptes esmentats de quatre xifres és el següent:

#### 4740. Actius per diferències temporànies 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) Serà carregat:

a1) Per l'import de l'actiu per diferències temporànies deduïbles originat en l'exercici, amb abonament, generalment, al compte 6301.

a2) Per l'import dels actius per diferències temporànies deduïbles que sorgeixi en una transacció o succés que s' hagués reconegut directament en una partida del patrimoni net, amb abonament al compte 8301.

a3) Per l'augment dels actius per diferències temporànies deduïbles, amb abonament, generalment, al compte 638.

a4) Per l'augment dels actius per diferències temporànies deduïbles originats en una transacció o succés que s' hagués reconegut directament en una partida del patrimoni net, amb abonament, al compte 838.

b) Serà abonat:

b1) Per les reduccions dels actius per diferències temporànies deduïbles, amb càrrec, generalment, al compte 633.

b2) Per les reduccions dels actius per diferències temporànies deduïbles originades en una transacció o succés que s'hagués reconegut directament en una partida del patrimoni net, amb càrrec al compte 833.

b3) Quan s'imputin els actius per diferències temporànies deduïbles, generalment, amb càrrec al compte 6301.

b4) Quan s'imputin els actius per diferències temporànies deduïbles originats en una transacció o succés que s'hagués reconegut directament en una partida del patrimoni net, amb càrrec al compte 8301.

#### 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) Serà carregat:

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) Serà abonat:

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 l'existència de bases imposables negatives d'aquest impost pendents de compensació.

a) Serà carregat:

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) Serà abonat:

b1) Per les reduccions del crèdit impositiu, amb càrrec, generalment, al compte 633.

b2) Quan es compensin 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 la corporació és contribuent com si n'és substituït o retenidor.

Figurarà en el passiu del balanç.

El contingut i moviment dels comptes esmentats de quatre xifres és el següent:

4750. Hisenda Pública, creditora per IVA

Excés, en cada període impositiu, de l'IVA repercutit sobre l'IVA suportat deduïble.

a) Serà abonat en acabar cada període de liquidació per l'import de l'esmentat excés, amb càrrec al compte 477.

b) Serà carregat per l'import de l'esmentat excés, quan se n'efectuï el pagament, amb abonament en 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) Serà abonat a la meritació del tribut, quan la corporació sigui substituït del contribuent o retenidor, amb càrrec en comptes dels grups 4, 5 o 6.

b) Serà carregat quan se n'efectuï el pagament, amb abonament en comptes del subgrup 57.

4752. Hisenda Pública, creditora per impost sobre societats

Import pendent de l'impost sobre societats a pagar.

a) Serà abonat per la quota a ingressar, amb càrrec, generalment, al compte 6300 i, si s'escau, al compte 8300.

b) Serà carregat quan se n'efectuï el pagament, amb abonament en comptes del subgrup 57.

4758. Hisenda Pública, creditora per subvencions a reintegrar

Deutes amb la Hisenda Pública per subvencions a retornar.

- a) Serà abonat per l'import de la subvenció que hagi de ser reintegrada, amb càrrec, generalment, als comptes 172 o 522.
- b) Serà carregat al reintegrament, amb abonament en 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.

Figurarà en el passiu del balanç.

El seu moviment és el següent:

- a) Serà abonat:
  - a1) Per les quotes que li corresponen a l' empresa, amb càrrec al compte 642.
  - a2) Per les retencions de quotes que corresponen al personal de l' empresa, amb càrrec al compte 465 o 640.
- b) Serà carregat quan es cancel·li el deute, amb abonament en comptes del subgrup 57.

#### 477. Hisenda Pública, IVA repercutit

IVA meritat amb motiu del lliurament de béns o de la prestació de serveis i d'altres operacions compreses en el text legal.

El seu moviment és el següent:

- a) Serà abonat:
  - a1) Per l'import de l' IVA repercutit quan es merita l'impost, amb càrrec a comptes de deutors o clients 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) Serà carregat 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 subsistís saldo en el compte 477, l' import del mateix s' abonarà al compte 4750.
- c) Serà abonat o s'ha de carregar, amb càrrec o abonament en comptes dels grups 2, 4 o 5, per l'import de l'IVA repercutit que correspongui en els casos d' alteracions de preus posteriors al moment en què s'haguessin realitzat les operacions gravades o quan aquestes quedessin sense efecte totalment o parcialment o quan s'hagi de 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 se'n deriven.

En aquest compte figurarà l'import íntegre dels passius per impost diferit, no sent admissible la seva compensació amb els actius per impost diferit de l'impost sobre beneficis. Tot això, sense perjudici del que disposa la tercera part del present Pla, als efectes de la seva presentació en els comptes anuals.

Figurarà en el passiu no corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

- a) Serà abonat:
- a1) Per l'import dels passius per diferències temporàries imposables originats en l'exercici, amb càrrec, generalment, al compte 6301.
  - a2) Per l'import dels passius per diferències temporàries imposables que sorgeixin en una transacció o succés que s'hagués reconegut directament en una partida del patrimoni net, amb càrrec al compte 8301.
  - a3) Per l'augment dels passius per diferències temporàries imposables, amb càrrec, generalment, al compte 633.
  - a4) Per l'augment dels passius per diferències temporàries imposables originats en una transacció o succés que s'hagués reconegut directament en una partida del patrimoni net, amb càrrec al compte 833.
- b) Serà carregat:
- b1) Per les reduccions dels passius per diferències temporàries imposables, amb abonament, generalment, al compte 638.
  - b2) Per les reduccions dels passius per diferències temporàries imposables originats en una transacció o succés que s'hagués reconegut directament en una partida del patrimoni net, amb abonament, al compte 838.
  - b3) Quan es cancel·lin els passius per diferències temporàries imposables amb abonament, generalment, al compte 6301.
  - b4) Quan es cancel·lin els passius per diferències temporàries imposables originat en una transacció o succés que s'hagués reconegut directament en una partida del patrimoni net, amb abonament al compte 8301.

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. Figurarà a l'actiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Serà carregat, en el tancament de l'exercici, amb abonament als comptes del grup 6 que hagin registrat les despeses a imputar a l'exercici posterior.

b) Serà abonat, al principi de l'exercici següent, amb càrrec en comptes del grup 6.

#### 485. Ingressos anticipats

Ingressos comptabilitzats en l'exercici que es tanca i que corresponen al següent.

Figurarà en el passiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Serà abonat, al tancament de l'exercici, amb càrrec als comptes del grup 7 que hagin registrat els ingressos corresponents al posterior.

b) Serà carregat, al principi de l'exercici següent, amb abonament en comptes del grup 7.

49.	DETERIORAMENT DE VALOR DE CRÈDITS COMERCIALS I PROVISIONS A CURT TERMINI	
-----	--	--

	490.	Deteriorament de valor de crèdits per operacions comercials amb clients
	491.	Deteriorament de valor de crèdits per operacions comercials amb deutors
	493.	Deteriorament de valor de crèdits per operacions comercials amb parts vinculades
	4933.	Deteriorament de valor de crèdits per operacions comercials amb empreses del grup
	4934.	Deteriorament de valor de crèdits per operacions comercials amb empreses associades
	4935.	Deteriorament de valor de crèdits per operacions comercials amb altres parts vinculades
	495.	Deteriorament de valor de rebuts de RCP
	4950.	Deteriorament de valor de rebuts IS, IRPF, IAE
	4951.	Deteriorament de valor de recàrrecs de rebuts IS, IRPF, IAE
	4952.	Deteriorament de valor d'interessos de demora IS, IRPF, IAE
	499.	Provisions per operacions comercials
	4994.	Provisió per contractes onerós
	4999.	Provisió per a altres operacions comercials

Correccions per deteriorament del valor dels actius financers per operacions comercials a causa de situacions latents d'insolvència de clients i d'altres deutors inclosos en els subgrups 43 i 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 del 499. Provisió per operacions comercials, figuraran a l'actiu del balanç minorant la partida en la qual figuri el corresponent element patrimonial.

#### 490/491. Deteriorament de valor de crèdits per operacions comercials

Import de les correccions valoratives per deteriorament de crèdits incobrables, amb origen en operacions de trànsit, exceptuant les relacionades amb l'emissió del recurs cameral permanent.

El seu moviment és el següent, segons l'alternativa adoptada per la corporació:

1. Quan la corporació té l'import del deteriorament al final de l'exercici mitjançant una estimació global del risc de fallits existents en els saldos de clients i deutors, sempre que el seu import, individualment considerats, no sigui significatiu:

a) Serà abonat, al final de l'exercici, per l'estimació realitzada, amb càrrec al compte 695.

b) Serà carregat, igualment al final de l'exercici, per la correcció realitzada al tancament de l'exercici precedent, amb abonament al compte 795.

2. Quan la corporació té l'import del deteriorament mitjançant un sistema individualitzat de seguiment de saldos de clients i deutors:

a) Serà abonat, al llarg de l'exercici, per l'import de la pèrdua que es vagi estimant, amb càrrec al compte 695.

b) Serà carregat a mesura que es vagin donant de baixa els saldos de clients i deutors per als quals es va dotar el compte corrector de forma individualitzada o quan la pèrdua estimada disminueixi com a conseqüència d'un esdeveniment posterior, amb abonament al compte 795.

#### 493. Deteriorament de valor de crèdits per operacions comercials amb parts vinculades

Import de les correccions valoratives per deteriorament de crèdits incobrables, amb origen en operacions de trànsit efectuades amb parts vinculades.

4933/4934/4935

El moviment dels comptes esmentats de quatre xifres, és anàleg a l'indicat per al compte 490.

#### 495. Deteriorament de valor de rebuts de RCP

Import de les correccions valoratives per deteriorament de rebuts emesos pels diversos conceptes de RCP que a la data de tancament presenten dificultats de realització de fluxos d'efectiu.

4950/4951/4952

El moviment dels comptes esmentats de quatre xifres, és anàleg a l'indicat per al compte 490

#### 499. Provisions per operacions comercials

Provisions per al reconeixement d'obligacions presents derivades del trànsit comercial de la corporació.

Figuraran en el passiu del balanç.

Les provisions per a operacions comercials la cancel·lació de les quals es prevegi en el llarg termini hauran de figurar en el passiu no corrent del balanç en l'epígraf «Provisions llarg termini».

#### 4994. Provisió per contractes onerós.

Provisió que sorgeix quan els costos que comporta el compliment d'un contracte excedeixen els beneficis econòmics que se n' esperen rebre.

El seu moviment és el següent:

a) Serà abonat, en la tanca de l'exercici, per l'import de l'estimació realitzada, amb càrrec al compte 6952.

b) Serà carregat:

b1) Al tancament de l'exercici, si la corporació opta per complir el contracte, per l'excés de provisió comptabilitzada, amb abonament al compte 79544.

b2) Si la corporació opta per la cancel·lació del contracte, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57.

#### 4999. Provisió per a altres operacions comercials

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) Serà abonat, en el tancament de l'exercici, per l'import de l'estimació realitzada, amb càrrec al compte 6959.

b) Serà carregat, en el tancament de l'exercici, per la dotació efectuada l'any anterior, amb abonament al compte 79549.

## GRUP 5

### Comptes financers

Instrument financers per operacions no comercials, és a dir, per operacions alienes al trànsit el venciment del qual, alienació o realització s'espera haurà de produir-se en un termini no superior a un any i mitjans líquids disponibles.

En particular, s'aplicaran les regles següents:

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 instruments financers que es mantinguin per negociar, amb caràcter general, estaran inclosos en aquest grup. En particular, s'inclouran en aquesta categoria les inversions financeres en instruments de patrimoni d'empreses que no tinguin la consideració d'empreses del grup, multigrup o associades, que s'hagin adquirit amb la intenció de ser venudes en el curt termini.

c) Es desenvoluparan els comptes de quatre o més xifres que siguin necessaris per diferenciar les categories en què s'hagin inclòs els actius financers i passius financers d'acord amb el que estableixen les normes de registre i valoració.

d) Si s'adquireixen actius financers híbrids o s'assumeixen passius financers híbrids que d'acord amb el que estableixen les normes de registre i valoració es valorin en el seu conjunt pel seu valor raonable, s'inclouran en el compte que correspongui a la naturalesa del contracte principal, per a la qual cosa es crearan amb el degut desglossament, comptes de quatre o més xifres que identifiquin que es tracta d'un actiu o passiu financer híbrid a curt termini valorat conjuntament. En relació amb els passius financers, quan es reconeguin separatament el contracte principal i el derivat implícit, aquest últim es tractarà com si s'hagués contractat de forma independent, per la qual cosa s'inclourà en el compte del grup 5 que procedeixi i el contracte principal es recollirà en el compte que correspongui a la seva naturalesa, desenvolupant-se amb el degut desglossament comptes de quatre o més xifres que identifiquin que es tracta d'un contracte principal financer híbrid a curt termini.

e) Un compte que reculli actius financers o passius financers classificats en la categoria d'"Actius financers a valor raonable amb canvis en el compte de pèrdues i guanys", així com en la de "Passius financers a valor raonable amb canvis en el compte de pèrdues i guanys" respectivament, s'abonarà o carregarà, per les variacions en el seu valor raonable, amb càrrec o abonament, respectivament, als comptes 663 i 763.

f) Un compte que reculli passius o actius inclosos en aquest grup que, d'acord amb el que estableixen les normes de registre i valoració, formin part d'un grup alienable d'elements mantinguts per a la venda, es carregarà o abonarà, 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.

g) La diferència entre el valor pel qual es reconeixen inicialment els actius financers o passius financers i el seu valor de reemborsament, es registrarà com un càrrec o abonament (o quan escaigui, un abonament o càrrec), en el compte on estigui registrat l'actiu financer o el passiu financer, tenint com a contrapartida el compte del subgrup 76 o 66, que correspongui 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, empreses dominades per la corporació
	5104.	Deutes a curt termini amb entitats de crèdit, empreses 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, empreses dominades per la corporació
	5114.	Proveïdors d'immobilitzat a curt termini, empreses 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, empreses dominades per la corporació

	5124.	Creditors per arrendament financer a curt termini, empreses 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 empreses dominades per la corporació
	5134.	Altres deutes a curt termini amb empreses associades
	5135.	Altres deutes a curt termini amb altres parts vinculades
	514.	Interessos a curt termini de deutes amb parts
	5143.	Interessos a curt termini de deutes, empreses dominades per la corporació
	5144.	Interessos a curt termini de deutes, empreses 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 empreses dominades per la corporació, multigrup, associades i altres parts vinculades, incloses aquelles que per la seva naturalesa haguessin de figurar en els subgrups 50 o 52, les fiances i dipòsits rebuts a curt termini del subgrup 56 i els derivats financers que haguessin de figurar en el compte 559. Aquests deutes es recolliran en els comptes de tres o més xifres que es desenvolupin.

Els comptes d'aquest subgrup figuraran en el passiu corrent del balanç.

La part dels deutes a llarg termini, amb persones o entitats vinculades, que tingui venciment a curt haurà de figurar al passiu corrent del balanç, a l'epígraf «Deutes amb empreses del grup i associades a curt termini»; a aquests efectes es traspasarà 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

Les concretes amb entitats de crèdit vinculades per préstecs rebuts i altres dèbits, amb venciment no superior a un any.

5103/5104/5105

El moviment dels comptes esmentats de quatre xifres és el següent:

##### a) S' abonaran:

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) Serà carregat pel reintegrament, total o parcial, al venciment, amb abonament en comptes del subgrup 57.

S' inclourà, amb el degut desenvolupament 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 vinculats en qualitat de subministradors 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 dels comptes esmentats de quatre xifres és el següent:

a) S' abonaran:

a1) Per la recepció de 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) Serà carregat 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 en acords que s'hagin de qualificar com a arrendaments financers en els termes recollits en les normes de registre i valoració.

El moviment dels comptes esmentats de quatre xifres és el següent:

5123/5124/5125

a) S' abonaran:

a1) Per la recepció de 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) Serà carregat 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

Les concretes amb parts vinculades per préstecs rebuts i altres debits no inclosos en altres comptes d' aquest subgrup, amb venciment no superior a un any.

5133/5134/5135

El moviment dels comptes esmentats 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 dels esmentats comptes de quatre xifres és el següent:

a) S' abonaran per l' import dels interessos explícits meritats durant l' exercici, inclosos els no vençuts, amb càrrec al compte 662.

b) Serà carregat:

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



52.	DEUTES A CURT TERMINI PER PRÉSTECES REBUTS I ALTRES CONCEPTES	
	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
	526.	Deutes amb entitats camerals oficials
	5260.	Deutes amb altres cambres
	5261.	Deutes amb el Consell General de Cambres
	5262.	Deutes amb la Cambra d'Espanya
	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 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, retir o rehabilitació de l'immobilitzat
	5295.	Provisió a curt termini per a actuacions mediambientals
	5296.	Provisió a curt termini per a reestructuracions
	5299.	Provisió a curt termini per recurs cameral permanent en litigi

Finançament aliè a curt termini no instrumentat en valors negociables ni contret amb persones o entitats que tinguin la qualificació de parts vinculades, incloent-hi els dividendes a pagar. Així mateix, aquest subgrup inclou les provisions la cancel·lació de les quals es prevegi en el curt termini.

Els comptes d'aquest subgrup figuraran en el passiu corrent del balanç.

La part dels passius a llarg termini que tingui venciment a curt haurà de figurar en el passiu corrent del balanç; a aquests efectes es traspasarà 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

Les contretes amb entitats de crèdit per préstecs rebuts i altres dèbits, amb venciment no superior a un any.

El contingut i moviment dels comptes esmentats de quatre xifres és el següent:

5200. Préstecs a curt termini d'entitats de crèdit

Quantitat que correspon per aquest concepte d'acord amb les estipulacions del contracte.

a) Serà abonat:

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) Serà carregat pel reintegrament, total o parcial, amb abonament en comptes del subgrup 57.

5201. Deutes a curt termini per crèdit disposat

Deutes per quantitats disposades en pòlissa de crèdit.

a) Serà abonat:

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) Serà carregat per la cancel·lació, total o parcial, del deute, amb abonament en comptes del subgrup 57.

5208. Deutes per efectes descomptats

Deutes a curt termini amb entitats de crèdit conseqüència del descompte d' efectes.

a) Serà abonat:

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) Serà carregat:

b1) Al venciment dels efectes atesos, amb abonament, generalment, als comptes 432 i 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 què la corporació reté substancialment els riscos i beneficis dels drets de cobrament.

a) Serà abonat:

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) Serà carregat:

b1) Al venciment dels drets de cobrament atesos, amb abonament, generalment, al compte 432.

b2) Per l' import dels drets de cobrament no atesos al venciment, amb abonament a comptes del subgrup 57.

521. Deutes a curt termini

Les contretes amb tercers per préstecs rebuts i altres dèbits no inclosos en altres comptes d' aquest subgrup, amb venciment no superior a un any.

El seu moviment és el següent:

a) Serà abonat:

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) Serà carregat pel reintegrament, total o parcial, amb abonament en comptes del subgrup 57.

#### 522. Deutes a curt termini transformables en subvencions, donacions i llegats

Quantitats concedides per les Administracions Públiques, tant nacionals com internacionals, empreses o particulars amb caràcter de subvenció, donació o llegat reintegrable, amb venciment no superior a un any.

El seu moviment és el següent:

a) Serà abonat per les quantitats concedides a la corporació, amb càrrec, generalment, en comptes dels subgrups 44 o 57.

b) Serà carregat:

b1) Per qualsevol circumstància que en determini la reducció total o parcial, d'acord amb els termes de la seva concessió, d'acord amb abonament, generalment, al compte 4758.

b2) Si perd el seu caràcter de reintegrable, amb abonament del seu saldo als comptes 940, 941 o 942 o a comptes del subgrup 74.

#### 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) Serà abonat:

a1) Per la recepció de 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) Serà carregat:

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, en acords que s'hagin de qualificar com a arrendaments financers en els termes recollits en les normes de registre i valoració.

El seu moviment és el següent:

a) Serà abonat:

a1) Per la recepció de 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) Serà carregat 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 dèbits amb venciment no 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) Serà abonat:

a1) Quan l'empresa 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) Serà carregat pel pagament dels efectes en arribar el seu venciment, amb abonament en comptes del subgrup 57.

526. Deutes amb entitats camerals oficials.

Deutes concrets amb organismes camerals oficials per préstecs rebuts i altres dèbits, amb venciment inferior a un any.

El seu moviment és el següent:

a) Serà abonat:

a1) A la formalització dels deute o préstec, per l'import rebut, minorant en els costos de la transacció, amb càrrec, generalment, a comptes 57.

a2) Per la despesa financera meritada fins a assolir el valor de reemborsament del deute, amb càrrec, generalment, al compte 662.

b) Es carregaran pel reintegrament anticipat, total o parcial, amb abonament, generalment, 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) Serà abonat per l'import dels interessos explícits meritats durant l'exercici, inclosos els no vençuts, amb càrrec al compte 662.

b) Serà carregat quan es produeixi el pagament, amb abonament en 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) Serà abonat per l'import dels interessos explícits meritats durant l'exercici, inclosos els no vençuts, amb càrrec al compte 662.

b) Serà carregat:

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.

529. Provisions a curt termini.

Les provisions incloses en el subgrup 14 la cancel·lació del qual es prevegi en el curt termini, hauran de figurar en l'epígraf del passiu corrent «Provisions a curt termini»; a aquests efectes es

traspasarà 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 esmentats de quatre xifres inclosos en aquest subgrup és anàleg al dels corresponents comptes 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 empreses dominades per la corporació	
5304	Participacions a curt termini, en empreses 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' empreses dominades per la corporació	
5314	Valors representatius de deute a curt termini d' empreses 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 empreses dominades per la corporació	
5324	Crèdits a curt termini a empreses 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' empreses dominades per la corporació	
5334	Interessos a curt termini de valors representatius de deute d' empreses 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 empreses dominades per la corporació	
5344	Interessos a curt termini de crèdits a empreses 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' empreses dominades per la corporació	
5354	Dividend a cobrar d' empreses 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 empreses per la corporació	
5394	Desemborsaments pendents sobre participacions a curt termini en empreses associades.	
5395	Desemborsaments pendents sobre participacions a curt termini en altres parts vinculades	

Inversions financeres a curt termini en empreses del grup, multigrup, associades i altres parts vinculades, qualsevol que sigui la seva forma d'instrumentació, inclosos els dividends i interessos meritats, amb venciment no superior a un any, o sense venciment (com els instruments de patrimoni), quan la corporació tingui la intenció de vendre'ls en el curt termini. També s' inclouran

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 es recolliran 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 haurà de figurar en l'actiu corrent del balanç, en l'epígraf «Inversions en empreses del grup i associades a curt termini»; a aquests efectes es traspasarà 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.

Figurarà a l'actiu corrent del balanç.

5303/5304. Participacions a curt termini en empreses dominades per la corporació/en empreses associades.

El moviment dels comptes esmentats de quatre xifres és el següent:

a) Es carregaran:

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 ajustos valoratius negatius previs imputats directament a patrimoni net, amb abonament als comptes 991 o 992.

b) S' abonaran:

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 a les 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 existeixen desemborsaments pendents al compte 539 i en cas de pèrdues al compte 666.

5305. Participacions a curt termini en altres parts vinculades.

El moviment del compte esmentat és el següent:

a) Serà carregat:

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) Serà abonat:

b1) Per les variacions en el seu valor raonable, amb càrrec al compte 663.

b2) Per les alienacions i en general per la seva baixa de l' actiu, amb càrrec, generalment, a comptes del subgrup 57 i si existeixen 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 aquells que fixen el seu rendiment en funció d' índexs o sistemes anàlegs, emesos per parts vinculades, amb venciment no superior a un any.

Figurarà a l' actiu corrent del balanç.

5313/5314/5315.

Amb caràcter general, el moviment dels comptes esmentats de quatre xifres és el següent:

a) Serà carregat:

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' abonaran 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 a valor raonable amb canvis en el patrimoni net", es carregarà o abonarà, per les variacions en el seu valor raonable, amb abonament o càrrec, respectivament, als comptes 900 i 800, llevat de la part corresponent a diferències de canvi que es registrarà amb abonament o càrrec als comptes 768 i 668. També es carregarà quan es produeixi el deteriorament de valor pel saldo negatiu acumulat en el patrimoni net, amb abonament al compte 902.

532. Crèdits a curt termini a parts vinculades.

Inversions a curt termini en préstecs i altres crèdits no comercials, inclosos els derivats d'alienacions d'immobilitzat, els originats per operacions de 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 figuraran en comptes de cinc xifres.

Figurarà a l' actiu corrent del balanç.

5323/5324/5325.

El moviment dels comptes esmentats de quatre xifres és el següent:

a) Es carregaran:

a1) A la formalització del crèdit, per l'import d'aquest, 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'abonaran 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.

Figurarà a l'actiu corrent del balanç.

5333/5334/5335.

El moviment dels comptes esmentats de quatre xifres és el següent:

a) Es carregaran:

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' abonaran:

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.

Figurarà a l'actiu corrent del balanç.

5343/5344/5345.

El moviment dels comptes esmentats de quatre xifres és el següent:

a) Serà carregat pels interessos explícits meritats, el venciment dels quals no sigui superior a un any, amb abonament al compte 762.

b) S' abonaran:

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.

Figurarà a l' actiu corrent del balanç.

5353/5354/5355.

El moviment dels comptes esmentats de quatre xifres és el següent:

a) Serà carregat per l' import meritat, amb abonament al compte 760.

b) S' abonaran 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.

Figurarà en l'actiu corrent del balanç, minorant la partida en la qual es comptabilitzin les corresponents participacions.

5393/5394/5395.

El moviment dels comptes esmentats de quatre xifres és el següent:

a) S'abonaran a l'adquisició o subscripció de les accions, per l'import pendent de desemborsar, amb càrrec al compte 530.

b) Serà carregat 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 deutes
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, qualsevol que 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 la corporació tingui la intenció de vendre'ls en el curt termini.

La part de les inversions a llarg termini que tingui venciment a curt haurà de figurar en l'actiu corrent del balanç, en l'epígraf «Inversions financeres a curt termini»; a aquests efectes es traspasarà 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.

Figurarà a l'actiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Serà carregat:

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) Serà abonat:

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 existeixen 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 aquells 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 es reflectirà en el compte 531.

Figurarà a l' actiu corrent del balanç.

Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

a) Serà carregat:

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) Serà abonat 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 a valor raonable amb canvis en el patrimoni net", es carregarà o abonarà, per les variacions en el seu valor raonable, amb abonament o càrrec, respectivament, als comptes 900 i 800, llevat de la part corresponent a diferències de canvi que es registrarà amb abonament o càrrec als comptes 768 i 668. També es carregarà quan es produeixi el deteriorament de valor pel saldo negatiu acumulat en el patrimoni net, amb abonament al compte 902.

542. Crèdits a curt termini.

Els préstecs i altres crèdits no comercials 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 es reflectirà al compte 532.

En aquest compte s' inclouran també les donacions i llegats de capital, reintegrables o no, concedides a la corporació, a cobrar a curt termini, que es liquidin mitjançant el lliurament de efectiu o altres instruments financers, excloses les subvencions que s'hagin de registrar en comptes dels subgrups 44.

Figurarà a l' actiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Serà carregat:

a1) A la formalització del crèdit per l'import d' aquest, 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) Serà abonat pel reintegrament, total o parcial o baixa de l'actiu, amb càrrec, generalment, en 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 hagin estat concertats amb parts vinculades, la inversió es reflectirà en el compte 532.

Figurarà a l'actiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Serà carregat:

a1) Per l'import d' aquests crèdits, exclosos els interessos que si s'escau s' haguessin 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) Serà abonat pel reintegrament, total o parcial o baixa de l' actiu, amb càrrec, generalment, en comptes del subgrup 57 i en cas de pèrdues al compte 667.

544. Crèdits a curt termini al personal.

Crèdits concedits al personal de la corporació, que no tingui la qualificació de part vinculada, el venciment de la qual no sigui superior a un any.

Figurarà a 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.

Figurarà a l'actiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Serà carregat per l'import meritat, amb abonament al compte 760.

b) Serà abonat per l'import cobrat, amb càrrec, generalment, en 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.

Figurarà a l' actiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Serà carregat:

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) Serà abonat:

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.

Figurarà a l'actiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Serà carregat pels interessos explícits meritats, el venciment dels quals no sigui superior a un any, amb abonament al compte 762.

b) Serà abonat:

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'inclouran, amb el degut desenvolupament 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 es reflectirà en el compte 532.

Figurarà a l'actiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

- a) Serà carregat a la formalització, per l'import lliurat.
- b) Serà abonat 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'empreses que no tinguin la consideració de parts vinculades, quan es tracti de inversions financeres a curt termini.

Figurarà en l'actiu corrent del balanç, minorant la partida en la qual es comptabilitzin les corresponents participacions.

El seu moviment és el següent:

a) Serà abonat a l'adquisició o subscripció de les accions, per l'import pendent de desemborsar, amb càrrec al compte 540.

b) Serà carregat pels desemborsaments que es vagin exigint, amb abonament al compte 556 o al compte 540 pels saldos pendents, quan s'alienin instruments de patrimoni no desemborsats totalment.

55.	ALTRES COMPTES NO BANCARIS	
	552.	Compte corrent amb altres persones i entitats vinculades
	5523.	Compte corrent amb empreses dominades per la corporació
	5524.	Compte corrent amb empreses 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
	557.	Crèdits a organismes camerals oficials
	5570.	Crèdits a altres cambres
	5571.	Crèdits al Consell General de Cambres
	5572.	Crèdits a la Cambra d'Espanya
	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
	5595.	Passius per derivats financers a curt termini, cartera de negociació

#### 552. Comptes corrents amb. . .

Comptes corrents d'efectiu amb administradors i qualsevol altra persona natural o jurídica que no sigui Banc, banquer o Institució de Crèdit, ni client o proveïdor de la corporació, i que no corresponguin a comptes en participació.

Figurarà a l'actiu corrent del balanç la suma de saldos deutors, i al passiu corrent la suma de saldos creditors.

Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

Es carregaran per les remeses o lliuraments efectuats per l' empresa i s' abonaran per les recepcions a favor de l' empresa, 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 la corporació, derivats d'aportacions dineràries, inclosa la fundacional, devolucions dineràries de les unions temporals d' empreses, prestacions recíproques de mitjans, serveis i altres de suplerts, i assignacions dels resultats obtinguts en aquestes.

El seu moviment és el següent:

a) Serà carregat per les remeses o lliuraments efectuats per l' empresa, amb abonament als comptes dels grups 2, 5 i 7 que corresponguin.

b) Serà abonat per les recepcions a favor de l' empresa, 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'hagin d' incloure en altres subgrups.

Aquestes remeses romandran registrades en aquest compte el temps estrictament necessari per aclarir la seva causa.

Figurarà en el passiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Serà abonat pels cobraments que es produeixin, amb càrrec en comptes del subgrup 57.

b) Serà carregat en efectuar l' aplicació, amb abonament al compte que realment correspongui.

#### 556. Desemborsaments exigits sobre participacions en el patrimoni net.

Desemborsaments exigits i pendents de pagament corresponents a participacions en patrimoni net.

Figurarà en el passiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Serà abonat quan s' exigeixi el desemborsament, amb càrrec en comptes dels

subgrups 24, 25, 53 o 54.

b) Serà carregat pels desemborsaments que s'efectuïn, amb abonament en comptes del subgrup 57.

557. Crèdits a organismes camerals oficials.

Préstecs i altres crèdits no derivats de les activitats concedit a organismes camerals oficials, inclosos els formalitzats mitjançant efectes de gir, amb venciment inferior a un any. Figura en l'actiu corrent del balanç.

El moviment dels comptes de quatre xifres és el següent:

a) Seran abonats:

a1) A la formalització crèdit, pel seu import, amb abonament, generalment, a comptes 57.

a2) Per la reclassificació del crèdit de llarg a curt termini, amb abonament al compte 256.

a3) Per l'ingrés financer meritat fins a assolir el valor de reemborsament del crèdit, amb abonament, generalment, al compte 762.

b) Es carregaran 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.

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, es recolliran 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 quals operi la corporació: opcions, futurs, permutes financeres, compravenda a termini de moneda estrangera, etc. També s'inclouen els derivats implícits d'instruments financers híbrids adquirits, emesos o assumits, que compleixin els criteris per a la seva inclusió en aquesta compte, creient-se en cas necessari comptes de quatre o més xifres que identifiquin que es tracta d'un derivat implícit.

El moviment dels comptes esmentats de quatre xifres és el següent:

5590. Actius per derivats financers a curt termini, cartera de negociació.

Figurarà a l' actiu corrent del balanç.

a) Serà carregat:

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 7630.

b) Serà abonat:

b1) Per les pèrdues que es generin en l' exercici fins al límit de l' import pel qual figurarà registrat el derivat en l' actiu en l' exercici anterior, amb càrrec al compte 6630.

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.

Figurarà a l' actiu corrent del balanç.

a) Serà carregat per les quantitats satisfetes en el moment de la contractació, amb abonament, generalment en comptes del subgrup 57.

b) Quan el derivat s' utilitzi com a instrument de cobertura, en una cobertura de valor raonable:

b1) Serà carregat 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'imputarà al compte de pèrdues i guanys en la mateixa partida en què s'incloguin les pèrdues que es generin en les partides cobertes en valorar el risc cobert pel seu valor raonable.

b2) Serà abonat:

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 qual figurarà registrat el derivat en l'actiu en l'exercici anterior, amb càrrec a un compte que s'imputarà en la compte de pèrdues i guanys en la mateixa partida en la qual s'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 assumeixi el passiu coberts, amb càrrec als comptes en què es comptabilitzin aquests elements patrimonials.

c) Quan el derivat s'utilitzi com a instrument de cobertura, en altres operacions de cobertura, per la part eficaç, es carregarà o abonarà, 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) Serà abonat per l'import rebut en el moment de la liquidació, amb càrrec generalment en comptes del subgrup 57.

5595. Passius per derivats financers a curt termini, cartera de negociació.

Figurarà en el passiu corrent del balanç.

a) Serà abonat:

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 en l'exercici, amb càrrec al compte 6630.

b) Serà carregat:

b1) Pels guanys que es generin en l'exercici fins al límit de l'import pel qual figurarà registrat el derivat en el passiu en l'exercici anterior, amb abonament al compte 7630.

b2) Per les quantitats satisfetes en el moment de la liquidació, amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 57.

5598. Passius per derivats financers a curt termini, instruments de cobertura.

Figurarà en el passiu corrent del balanç.

a) Serà abonat per l'import rebut en el moment de la contractació, amb càrrec, generalment, en comptes del subgrup 57.

b) Quan el derivat s'utilitzi com a instrument de cobertura, en una cobertura de valor raonable:

b1) Serà carregat:

i) Pels guanys que es generin en l'exercici en aplicar les regles que regeixen la comptabilitat de cobertures, fins al límit de l'import pel qual figurarà registrat el derivat en el passiu en l'exercici anterior, amb abonament a un compte que s'imputarà a la compte de pèrdues i guanys en la mateixa partida en la qual s'inclouen les pèrdues 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 abonament als comptes en què es comptabilitzin aquests elements patrimonials.

b2) S'abonarà per les pèrdues que es generin en l'exercici en aplicar les regles que regeixen la comptabilitat de cobertures, amb càrrec a un compte que s'imputarà al compte de pèrdues i guanys en la mateixa partida en la qual s'incloguin els guanys que es generin en les partides cobertes en valorar el risc cobert pel seu valor raonable.

c) Quan el derivat s'utilitzi com a instrument de cobertura, en altres operacions de cobertura, per la part eficaç, es carregarà o abonarà, 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) Serà carregat per les quantitats satisfetes en el moment de la liquidació, amb abonament, generalment, en 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 anticipat
	568.	Interessos cobrats per anticipat
	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 haurà de figurar en el passiu o actiu corrent del balanç; a aquests efectes es traspasarà 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.

Figurarà en el passiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Serà abonat a la constitució, per l' efectiu rebut, amb càrrec en comptes del subgrup 57.

b) Serà carregat:

b1) A la cancel·lació, amb abonament a comptes del subgrup 57.

b2) Per incompliment de l'obligació afermada 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.

Figurarà en el passiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Serà abonat a la constitució, per l' efectiu rebut, amb càrrec en comptes del subgrup 57.

b) Serà carregat a la cancel·lació, amb abonament en 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.

Figurarà a l'actiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Serà carregat a la constitució, per l' efectiu lliurat, amb abonament en comptes del subgrup 57.

b) Serà abonat:

b1) A la cancel·lació, amb càrrec a comptes del subgrup 57.

b2) Per incompliment de l'obligació afermada 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.

Figurarà a l'actiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Serà carregat a la constitució, per l'efectiu lliurat, amb abonament en comptes del subgrup 57.

b) Serà abonat a la cancel·lació, amb càrrec en comptes del subgrup 57.

567. Interessos pagats per anticipat.

Interessos pagats per la corporació que corresponen a exercicis següents.

Figurarà a l'actiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Serà carregat, en el tancament de l'exercici, amb abonament als comptes del subgrup 66 que hagin registrat els interessos comptabilitzats.

b) Serà abonat, al principi de l' exercici següent, amb càrrec en comptes del subgrup 66.

568. Interessos cobrats per anticipat.

Interessos cobrats per la corporació que corresponen a exercicis següents.

Figurarà en el passiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Serà abonat, en el tancament de l'exercici, amb càrrec als comptes del subgrup 76 que hagin registrat els interessos comptabilitzats.

b) Serà carregat, al principi de l'exercici següent, amb abonament en comptes del subgrup 76.

569. Garanties financeres a curt termini.

Garanties financeres concedides per la corporació a termini no superior a un any. En particular, avals atorgats, sempre que no procedeixi el seu registre al compte 529.

Figurarà en el passiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Serà abonat:

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) Serà carregat:

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, euros
	571.	Caixa, moneda estrangera
	572.	Bancs i institucions de crèdit c/c vista, euros
	573.	Bancs i institucions de crèdit c/c vista, moneda estrangera
	574.	Bancs i institucions de crèdit, comptes d' estalvi, euros
	575.	Bancs i institucions de crèdit, comptes d' estalvi, moneda estrangera
	576.	Inversions a curt termini de gran liquiditat

570/571. Caixa, . . .

Disponibilitats de mitjans líquids en caixa.

Figuraran a l'actiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

Es carregaran a l'entrada dels mitjans líquids i s'abonaran 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.

572/573/574/575. Bancs i institucions de crèdit ...

Saldos a favor de la corporació, en comptes corrents a la vista i d'estalvi de disponibilitat immediata en Bancs i Institucions de Crèdit, entenent per tals Caixes d'Estalvis, Caixes Rurals i Cooperatives de Crèdit per als saldos situats a Espanya i entitats anàlogues si es tracta de saldos situats a l'estranger.

S'exclouran de comptabilitzar en aquest subgrup els saldos en els Bancs i institucions esmentades 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. També s'exclouran els descoberts bancaris que figuraran en tot cas en el passiu corrent del balanç.

Figuraran a l' actiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

a) Serà carregat pels lliuraments d'efectiu i per les transferències, amb abonament al compte que ha de servir de contrapartida, segons sigui la naturalesa de l'operació que provoca el cobrament.

b) Serà abonat per la disposició, total o parcial, del saldo, amb càrrec al compte que ha de servir de contrapartida, segons sigui la naturalesa de l'operació que provoca el pagament.

576. Inversions a curt termini de gran liquiditat.

Inversions financeres convertibles en efectiu, amb un 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 la corporació.

Figurarà a l'actiu corrent del balanç.

El seu moviment és el següent:

Serà carregat a l'entrada de les inversions financeres i s'abonarà 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 ACTIUS I PASSIUS ASSOCIATS
580.	Immobilitzat i béns del patrimoni històric i cultural
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 comercials i altres comptes a pagar
589.	Altres passius

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 es espera realitzar fonamentalment a través de la seva venda, en lloc de pel seu ús continuat, inclosos els que formin part d'una operació interrompuda que s'hagués classificat com a mantinguda per a la venda.

580/584.

Aquests comptes figuraran a l'actiu corrent del balanç.

El seu moviment, generalment, és el següent:

a) Serà carregat:

a1) En el moment en què es compleixin 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 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 a valor raonable amb canvis en la compte de pèrdues i guanys", 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 a valor raonable amb canvis en el patrimoni net", per les variacions en el seu valor raonable, amb abonament al compte 960, llevat de la part corresponent a diferències de canvi en partides monetàries que es registrarà 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' abonaran:

b1) En el moment en què es produeixi l'alienació o disposició per una 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 a valor raonable amb canvis en la compte de pèrdues i guanys», 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 a valor raonable amb canvis en el patrimoni net", per les variacions en el seu valor raonable, amb càrrec al compte 860, llevat de la part corresponent a diferències de canvi en partides monetàries que es registrarà amb càrrec al compte 668.

b4) Si l' actiu no corrent o grup alienable d' elements deixés de complir els requisits per a la seva classificació com a mantingut per a la venda d' acord amb el que disposa en 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 figuraran en el passiu corrent del balanç.

El seu moviment, generalment, és el següent:

a) S' abonaran:

a1) En el moment en què es compleixin les condicions per a la seva classificació, d'acord amb el que disposen les normes de registre i valoració contingudes en la segona part de 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 a valor raonable amb canvis en el compte de pèrdues i guanys", 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) Serà carregat:

b1) En el moment en què es produeixi l'alienació o disposició per una 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 a valor raonable amb canvis en la compte de pèrdues i guanys", per les variacions en el seu valor raonable, amb abonament al compte 763.

b3) Si el grup alienable d'elements deixés 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 a les 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	
	593.	Deteriorament de valor de participacions a curt termini
	5933.	Deteriorament de valor de participacions a curt termini en empreses dominades per la corporació
	5934.	Deteriorament de valor de participacions a curt termini en empreses associades
	5935.	Deteriorament de valor de participacions a curt termini en altres parts vinculades
	5936.	Deteriorament de valor de participacions a curt termini en altres empreses.
	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'empreses dominades per la corporació
	5944.	Deteriorament de valor de valors representatius de deute a curt termini d'empreses 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 empreses dominades per la corporació
	5954.	Deteriorament de valor de crèdits a curt termini a empreses associades
	5955.	Deteriorament de valor de crèdits a curt termini a altres parts vinculades
	597.	Deteriorament de valor de valors representatius de deute a curt termini
	598.	Deteriorament de valor de crèdits a curt termini

Expressió comptable de correccions de valor motivades per pèrdues per deteriorament dels actius inclosos en el grup 5.

En el supòsit de posteriors recuperacions de valor, d'acord amb el que al respecte disposen les corresponents normes de registre i valoració, les pèrdues per deteriorament reconegudes s'hauran de reduir fins a la seva total recuperació, quan així procedeixi de d'acord amb el que disposen aquestes normes.

Els comptes d'aquest subgrup figuraran en l'actiu corrent del balanç minorant la partida en la qual figuri el corresponent element patrimonial.

593. Deteriorament de valor de participacions a curt termini.

Import de les correccions valoratives per deteriorament del valor que correspongui a les participacions a curt termini en empreses dominades per la corporació, associades, altres parts vinculades i altres empreses, incloses en la categoria d' "Actius financers a cost".

5933/5934/5935/5936.

El moviment dels comptes esmentats de quatre xifres és el següent:

a) S' abonaran per l' import del deteriorament estimat, que s'hagi d' imputar al compte de pèrdues i guanys d'acord amb el que disposen les normes de registre i valoració, amb càrrec al compte 698.

b) Serà carregat:

b1) Quan desapareguin les causes que van determinar el reconeixement de la correcció valorativa per deteriorament, amb abonament al compte 798.

b2) Quan s'alienin els valors o es donin de baixa de l' actiu per qualsevol altre motiu, amb abonament a comptes del subgrup 53 o al compte 540.

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 correspongui 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 dels comptes esmentats de quatre xifres és el següent:

a) Serà abonat per l' import del deteriorament estimat, amb càrrec al compte 698.

b) Serà carregat:

b1) Quan desapareguin les causes que van determinar el reconeixement de la correcció valorativa per deteriorament, amb abonament al compte 798.

b2) Quan s'alienin els valors o es donin 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 dels comptes esmentats de quatre xifres és el següent:

a) Serà abonat per l'import del deteriorament estimat, amb càrrec al compte 699.

b) Serà carregat:

b1) Quan desapareguin 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.

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'assenyalat per a compte 595.

599. Deteriorament de valor d'actius no corrents mantinguts per a la venda.

Import de les correccions valoratives per deteriorament del valor en actius no corrents mantinguts per a la venda o en actius que formin part d' un grup alienable de elements mantinguts per a la venda.

El seu moviment és el següent:

a) Serà abonat per l' import del deteriorament estimat, amb càrrec al compte que correspongui del subgrup 69.

b) Serà carregat:

b1) Quan desapareguin 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'alieni l' actiu o es doni de baixa de l' actiu per qualsevol altre motiu, amb abonament a comptes del subgrup 58.

## GRUP 6

### Compres i despeses

Aprovisionaments de materials per revendre'ls i demés materials i serveis per incorporar als serveis prestats. Compren també totes les despeses de l'exercici, incloses les adquisicions de material consumibles, la variació d'existències adquirides i altres despeses o pèrdues de l'exercici.

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 successius comptes del grup només es farà referència al càrrec. En les excepcions se citaran els motius d'abonament i comptes de contrapartida.

60.	COMPRES	
	600.	Compres de materials
	601.	Compres d'altres aprovisionaments

	606.	Descomptes sobre compres per pagament immediat
	607.	Treballs realitzats per altres empreses o professionals
	608.	Devolucions de compres i operacions similars
	609.	«Ràpels» per compres

Els comptes del subgrup 60 s'adaptaran per les entitats a les característiques de les operacions que realitzen, amb la denominació específica que a aquestes correspongui.

600/601/607 Compres de . . .

Aprovisionaments de la corporació de materials inclosos en els subgrups 31 i 32.

Compren també els treballs que, formant part del procés de prestació dels serveis propis, s'encarreguin a altres empreses o professionals.

Aquests comptes es carregaran per l'import de les compres, a la recepció de les remeses dels proveïdor o a la seva posada en camí si els materials es transportessin per compte de l'entitat, amb abonament a comptes dels subgrups 40 o 57.

En particular el compte 607 es carregarà a la recepció dels treballs encarregats a altres empreses o professionals

606. Descomptes sobre compres per pagament immediat.

Descomptes i assimilats que li concedeixin a l'entitat els seus proveïdors, per pagament immediat, no inclosos en factura.

El seu moviment és el següent:

a) Serà abonat pels descomptes i assimilats concedits, amb càrrec, generalment, en comptes del subgrup 40.

b) Serà carregat pel saldo al tancament de l' exercici, amb abonament al compte 129.

608. Devolucions de compres i operacions similars.

Remeses retornades a proveïdors, normalment per incompliment de les condicions de la comanda.

En aquest compte es comptabilitzaran 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) Serà abonat per l'import de les compres que es retornin i, si s'escau, pels descomptes i similars obtinguts, amb càrrec en comptes del subgrup 40 o 57.

b) Serà carregat pel saldo al tancament d'exercici, amb abonament al compte 129.

609. «Ràpels» per compres.

Descomptes i similars que es basin en haver assolit un determinat volum de comandes. Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

a) Serà abonat pels «ràpels» que corresponguin a l'entitat, concedits pels proveïdors, amb càrrec a comptes del subgrup 40 o 57.

b) Serà carregat pel saldo al tancament de l'exercici, amb abonament al compte 129.

61.	VARIACIÓ D' EXISTÈNCIES	
	610.	Variació d'existències de materials
	612.	Variació d'existències d'altres aprovisionaments

610/612. Variació d'existències de . . .

Comptes destinats a registrar, al tancament d'exercici, les variacions entre les existències finals i les inicials, corresponents als subgrups 31 i 32 (materials i altres aprovisionaments). El seu moviment és el següent:

Serà carregat per l' import de les existències inicials i s' han d' abonar pel de les existències finals, amb abonament i càrrec, respectivament, a comptes dels subgrups 31 i 32. El saldo que resulti en aquests comptes es carregará o abonará, segons els casos, a la 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 formin part del preu d'adquisició de l'immobilitzat o de les inversions financeres a curt termini.

Els càrrecs en els comptes 620/629 es faran normalment amb abonament al compte 410, a comptes del subgrup 57, a provisions del subgrup 14 o del compte 529 o, si s'escau, a compte 475.

620. Despeses en recerca i desenvolupament de l'exercici.

Despeses de recerca i desenvolupament per serveis encarregats a altres empreses.

621. Arrendaments i cànon.

Arrendaments

Els meritats pel lloguer o arrendament operatiu de béns mobles i immobles en ús o a disposició de la corporació.

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 els professionals pels serveis prestats a la corporació.  
Comprèn 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 procedeixi incloure'ls en el preu d'adquisició de l'immobilitzat o de les existències. En aquest compte es registraran, entre d'altres, els transports de vendes.

625. Primes d'assegurances.

Quantitats satisfetes en concepte de primes d'assegurances, excepte 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 tingués la qualitat d'emmagatzemable.

629. Altres serveis.

Els no compresos en els comptes anteriors.

En aquest compte es comptabilitzaran, entre d'altres, les despeses de viatge del personal de la corporació, incloses les 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 d' impostos	
	638.	Ajustaments positius en la imposició sobre beneficis	
	639.	Ajustaments positius en la imposició indirecta	
		6391.	Ajustaments positius en IVA d' actiu corrent

63.	TRIBUTS	
	6392.	Ajustaments positius en IVA d' inversions

### 630. Impost sobre beneficis.

Import de l'impost sobre beneficis meritat en l'exercici, llevat de l'originat amb motiu d'una transacció o succés que s'hagués reconegut directament en una partida del patrimoni net, o a causa d'una combinació de negocis.

Amb caràcter general, el contingut i moviment dels comptes esmentats de quatre xifres és el següent:

#### 6300. Impost corrent.

a) Serà carregat:

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) Serà abonat, per la quota d' exercicis anteriors que recupera la corporació com a conseqüència de les liquidacions fiscals de l' impost o impostos sobre el benefici, amb càrrec al compte 4709.

c) Serà abonat o carregat, amb càrrec o abonament al compte 129.

#### 6301. Impost diferit.

a) Serà carregat:

a1) Per l'import dels passius per diferències temporàries imposables originats en l'exercici, amb abonament al compte 479.

a2) Per l'aplicació dels actius per diferències temporàries 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 diversos exercicis, amb abonament al compte 834.

a5) Per l'import de l'efecte impositiu corresponent a les deduccions i bonificacions a imputar en diversos 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 haguessin ocasionat el corresponent impost corrent en exercicis previs, amb abonament al compte 8301.

b) Serà abonat:

b1) Per l'import dels actius per diferències temporàries 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 temporàries 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) Serà abonat o carregat, amb càrrec o abonament al compte 129.

631. Altres tributs.

Import dels tributs dels quals la corporació és contribuent i no tinguin assentament específic en altres comptes d'aquest subgrup o en el compte 477. S'exceptuen igualment els tributs que hagin de ser carregats en altres comptes d'acord amb les definicions de les mateixes, com succeeix, entre d'altres, amb els comptabilitzats en els comptes 600/602 i en el subgrup 62.

Aquest compte es carregarà quan els tributs siguin exigibles, amb abonament a comptes dels subgrups 47 i 57. Igualment es carregarà per l'import de la provisió dotada en el exercici amb abonament als comptes 141 i 5291.

633. Ajustos 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 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. Serà carregat:

a1) Pel menor import de l'actiu per diferències temporàries 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 temporàries imposables, amb abonament al compte 479.

634. Ajustos 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 la corporació.

6341/6342. Ajustos 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, en practicar-se les regularitzacions anuals derivades de l' aplicació de la Regla de Prorrata.

Aquests comptes es carregaran per l' import de la regularització anual, amb abonament al compte 472.

636. Devolució d'impostos

Import dels reintegraments d'impostos exigibles per la corporació com a conseqüència de pagaments indegudament realitzats, exclosos aquells que haguessin estat carregats en comptes del grup 2.

El seu moviment és el següent:

a) Serà abonat quan siguin exigibles les devolucions, amb càrrec al compte 4709.

b) Serà carregat pel saldo al tancament de l'exercici, amb abonament al compte 129.

638. Ajustos 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 es 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) Serà abonat:

a1) Pel major import de l' actiu per diferències temporàries 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 temporàries imposables, amb càrrec al compte 479.

b) Serà carregat pel saldo al tancament de l' exercici, amb abonament al compte 129.

639. Ajustos 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' empresa.

6391/6392. Ajustos 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, en practicar-se les regularitzacions anuals derivades de l'aplicació de la Regla de Prorrata.

El seu moviment és el següent:

a) Serà abonat per l'import de la regularització anual, amb càrrec al compte 472.

b) Serà carregat 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 la corporació
	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, qualsevol que sigui la forma o el concepte pel qual se satisfan; quotes de la Seguretat Social a càrrec de la corporació i les altres despeses de caràcter social.

640. Sous i salaris

Remuneracions, fixes i eventuais, al personal de la corporació.

Serà carregat 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 que es lliuren al personal de la corporació per rescabalar-lo d' un dany o perjudici. S'inclouen específicament en aquest compte les indemnitzacions per acomiadament i jubilacions anticipades.

Serà carregat per l'import de les indemnitzacions, amb abonament, generalment, a comptes dels subgrups 14, 46, 47 o 57.

#### 642. Seguretat Social a càrrec de la corporació

Quotes de l'empresa a favor dels organismes de la Seguretat Social per les diverses prestacions que aquests realitzen.

Serà carregat per les quotes meritades, amb abonament al compte 476.

#### 643. Retribucions a llarg termini mitjançant sistemes d'aportació definida

Import de les aportacions meritades per remuneracions a llarg termini al personal de la corporació, com ara pensions o altres prestacions per jubilació o retir, que es articulin a través d'un sistema d'aportació definida.

a) Serà carregat:

a1) Per l'import de les contribucions anuals a plans de pensions o altres institucions similars externes a la corporació 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

Import de les aportacions meritades per remuneracions a llarg termini al personal de l'empresa, com ara pensions o altres prestacions per jubilació o retir, que es articulin a través d'un sistema de prestació definida.

#### 6440. Contribucions anuals

Import de la contribució anual al sistema de prestació definida.

Serà carregat per l'import del cost del servei de l'exercici corrent relacionat amb plans de pensions o altres institucions similars externes a la corporació, 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 pèrdues i guanys per serveis passats sorgits per l'establiment d'un pla de retribucions a llarg termini de prestació definida o per una millora de les condicions del mateix.

Serà carregat per l'import que procedeixi d'acord amb el que estableix la norma de registre i valoració aplicable a aquests plans de retribucions a llarg termini, amb abonament a la compte 140.

#### 649. Altres despeses socials

Despeses de naturalesa social realitzades en compliment d'una disposició legal o voluntàriament per la corporació. Se citen, a títol indicatiu, les subvencions a economats 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., excepte les quotes de la Seguretat Social.

Serà carregat per l' import de les despeses, amb abonament en comptes dels grups 5 o 7, segons es paguin en efectiu o en mercaderies o altres productes.

65.	ALTRES DESPESES DE GESTIÓ		
	650.	Subvencions i premis	
		6500.	Subvencions a formació
		6501.	Altres subvencions i premis
	651.	Resultats d'operacions en comú	
		6510.	Benefici transferit (gestor)
		6511.	Pèrdua suportada (particip o associat no gestor)
	652.	Pèrdues d'altres crèdits incobrables	
	653.	Pèrdues per Recurs Cameral Permanent incobrable	
	659.	Altres pèrdues en gestió corrent	

Despeses de gestió no compreses en altres subgrups.

#### 650. Subvencions i premis

Aquests comptes recolliran l'import pel concepte de subvencions i premis atorgats en compliment de les finalitats per la corporació.

Es carregaran, en general, amb contrapartida al compte 413.

#### 651. Resultats d'operacions en comú

##### 6510. 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 d'anàlogues característiques.

En el compte 6510 la corporació gestora ha de comptabilitzar aquest benefici, una vegada complimentats els requisits de l'esmentat article 243, o els que siguin procedents segons la legislació aplicable per a altres operacions en comú.

El compte 6510 es carregarà pel benefici que s'hagi d'atribuir als partícips no gestors, amb abonament al compte 415, 449 o a comptes del subgrup 57.

##### 6511. Pèrdua suportada

Pèrdua que correspon a la corporació com a particip no gestor de les operacions acabades de citar.

Serà carregat per l' import de la pèrdua, amb abonament al compte 415, 449 o a comptes del subgrup 57.

##### 652. Pèrdues d'altres crèdits incobrables

Pèrdues per deteriorament en insolvències fermes de clients i deutors del grup 4 no relacionats amb els diversos conceptes de l'emissió del recurs cameral permanent.

Serà carregat per l'import de les insolvències fermes, amb abonament en comptes dels subgrups 43 i 44.

### 653. Pèrdues per Recurs Cameral Permanent incobrable

Pèrdues per deteriorament en insolvències fermes de emissions dels diversos conceptes de recurs cameral permanent.

Serà carregat per l'import incobrable, amb abonament en comptes de quatre xifres del compte 431.

### 659. Altres pèrdues en gestió corrent

Les que tenint aquesta naturalesa, no figuren en comptes anteriors. En particular, reflectirà la regularització anual d'utilitatge i eines.

66.	DESPESES FINANCERES	
	660.	Despeses financeres per actualització de provisions
	662.	Interessos de deutes
	663.	Pèrdues per valoració d'instruments financers pel seu valor raonable
	6630.	Pèrdues de cartera de negociació
	6631.	Pèrdues de designats per la incorporació
	6632.	Pèrdues d'actius financers a valor raonable amb canvis en el patrimoni net
	6633.	Pèrdues d'instruments de cobertura
	6634.	Pèrdues d'altres instruments financers
	665.	Interessos per descompte d'efectes i operacions de «factoring»
	666.	Pèrdues en participacions i valors representatius de deute
	667.	Pèrdues de crèdits no comercials
	668.	Diferències negatives de canvi
	669.	Altres despeses financeres

### 660. Despeses financeres per actualització de provisions

Import de la càrrega financera corresponent als ajustaments de valor de les provisions en concepte d'actualització financera.

Serà carregat pel reconeixement de l'ajust de caràcter financer, amb abonament als corresponents comptes de provisions, 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 manera com s'instrumentin aquests interessos, realitzant-se els desglossaments en els comptes de quatre o més xifres que siguin necessàries; en particular, per a registrar l'interès implícit associat a l'operació.

Serà carregat a la meritació dels interessos per l'íntegre d'aquests, amb abonament, generalment, a comptes dels subgrups 16, 17, 40, 51 o 52 i, si s'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 instruments financers, incloses les que es produeixin en ocasió de la seva reclassificació. Amb caràcter general, el contingut i moviment dels comptes esmentats de quatre xifres és el següent:

### 6630. Pèrdues de cartera de negociació.

Pèrdues originades per la valoració a valor raonable dels instruments financers que compleixin la definició d'instruments que es mantenen per negociar.

Serà carregat 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 corresponent compte de l'element patrimonial.

6631. Pèrdues de designats per la corporació.

Pèrdues originades per la valoració a valor raonable dels instruments financers designats en la categoria «Valor raonable amb canvis en el compte de pèrdues i guanys» en exercici de l'opció del valor raonable regulat en la norma de registre i valoració novena.

El seu moviment és anàleg a l'indicat per al compte 6630.

6632. Pèrdues d'actius financers a valor raonable amb canvis en el patrimoni net.

Pèrdues originades per la baixa, alienació o cancel·lació dels instruments financers classificats en la categoria d'Actius financers a valor raonable amb canvis en el patrimoni net".

Serà carregat en el moment en què es produeixi la baixa, alienació o cancel·lació de l'instrument financer, pel saldo negatiu acumulat en el patrimoni net amb abonament a la compte 902.

6633. Pèrdues d'instruments de cobertura.

Pèrdues originades en instruments de cobertura, en les operacions de cobertura de fluxos d'efectiu quan la corporació no esperi que la transacció prevista tingui lloc.

Serà carregat per la transferència al compte de pèrdues i guanys de l'import negatiu reconegut directament en el patrimoni net, amb abonament al compte 912.

6634. Pèrdues d'altres instruments financers.

Pèrdues originades per la valoració a valor raonable dels restants instruments financers inclosos en la categoria "Valor raonable amb canvis en el compte de pèrdues i guanys".

El seu moviment és anàleg al del compte 6630.

665. Interessos per descompte d'efectes i operacions de «factoring»

Interessos en les operacions de descompte de lletres i altres efectes, així com en operacions de «factoring» en les quals la corporació reté substancialment els riscos i beneficis dels drets de cobrament.

Serà carregat per l'import dels interessos, amb abonament, generalment, al compte 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 s'hagin de registrar en els comptes 663 i 674. Serà carregat per la pèrdua produïda, amb abonament en comptes dels subgrups 24, 25, 53 i 54.

667. Pèrdues de crèdits no comercials

Pèrdues produïdes per insolvències fermes de crèdits no comercials.

Serà carregat 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 diferent de la funcional.

Serà carregat:

a1) En cada tancament, per la pèrdua de valoració de les partides monetàries vives a aquesta data, amb abonament als comptes representatius d'aquestes denominades en moneda diferent de la funcional.

a2) En el moment de baixa, alienació o cancel·lació de l'element patrimonial associat a una diferència de conversió negativa, amb abonament al compte 921.

a3) Per la transferència al compte de pèrdues i guanys de l'import negatiu reconegut directament en el patrimoni net en les operacions de cobertura en una inversió neta en un negoci a l'estranger, amb abonament al compte 913.

a4) Quan vencin o es cancel·lin anticipadament les partides monetàries, mitjançant lliurament de l'efectiu en moneda diferent de la funcional, 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 recollirà les primes d'assegurances que cobreixen riscos de naturalesa financera; entre d'altres, les que cobreixin el risc d'insolvència de crèdits no comercials i el risc de tipus de canvi en moneda estrangera.

Serà carregat 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 béns del patrimoni històric i cultural
	674.	Pèrdues procedents de participacions a llarg termini en parts
	6743.	Pèrdues procedents de participacions a llarg termini, empreses dominades per la corporació
	6744.	Pèrdues procedents de participacions a llarg termini, empreses associades
	6745.	Pèrdues procedents de participacions a llarg termini, altres parts vinculades
	678.	Despeses excepcionals

670/671/672/673. Pèrdues procedents de l'immobilitzat...

Pèrdues produïdes en l'alienació d' immobilitzat intangible, material o les inversions immobiliàries o béns del patrimoni històric i cultural o per la seva baixa de l'actiu, com a conseqüència de pèrdues irreversibles d'aquests actius.

Es carregaran per la pèrdua produïda en l'alienació o baixa, amb abonament als comptes del grup 2 que corresponguin o al compte 580.

#### 674. 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.

6733/6744/6745

Els comptes esmentats de quatre xifres es carregaran per la pèrdua produïda en l'alienació o baixa, amb abonament a comptes del subgrup 24 o al compte 581.

#### 678. Despeses excepcionals

Pèrdues i despeses de caràcter excepcional i quantia significativa que atenen la seva naturalesa no s'hagin de comptabilitzar en altres comptes del grup 6 o del grup 8.

A títol indicatiu s'assenyalen els següents: els produïts per inundacions, sancions i multes, incendis, devolucions, anul·lacions i baixes dels rebuts del recurs cameral permanent, 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, per la seva aplicació al procés productiu, i per les inversions immobiliàries.

Es carregaran per la dotació de l' exercici, amb abonament als comptes 280, 281 i 282.

69.	PÈRDUES PER DETERIORAMENT ALTRES DOTACIONS	
	690.	Pèrdues per deteriorament de l'immobilitzat intangible
	691.	Pèrdues per deteriorament de l'immobilitzat material
	692.	Pèrdues per deteriorament de les inversions immobiliàries
	693.	Pèrdues per deteriorament de béns del patrimoni històric i cultural
	694.	Pèrdues per deteriorament d'existències
	695.	Pèrdues per deteriorament de crèdits per operacions comercials
	6952.	Dotació a la provisió per contractes onerós
	6959.	Dotació a la provisió per a altres operacions comercials
	696.	Pèrdues per deteriorament de participacions i valors representatius de deute a llarg termini
	697.	Pèrdues per deteriorament de crèdits a llarg termini
	698.	Pèrdues per deteriorament de participacions i valors representatius de deute a curt termini
	699.	Pèrdues per deteriorament de crèdits a curt termini

#### 690/691/692/693. Pèrdues per deteriorament de l'immobilitzat...

Correcció valorativa per deteriorament de caràcter reversible en l'immobilitzat intangible i material i les inversions immobiliàries i béns del patrimoni històric i cultural. Les correccions valoratives per deteriorament reconegudes en el fons de comerç no seran objecte de reversió.

Serà carregat per l'import del deteriorament estimat, amb abonament al compte 204 o als comptes 290, 291 i 292, respectivament o al compte 599.

#### 694. Pèrdues per deteriorament d'existències

Correcció valorativa, realitzada al tancament de l' exercici, pel deteriorament de caràcter reversible en les existències.

Serà carregat per l'import del deteriorament estimat, amb abonament en comptes del subgrup 39 o al compte 599.

#### 695. Pèrdues per deteriorament de crèdits per operacions comercials

Correcció valorativa, realitzada al tancament de l'exercici, per deteriorament de caràcter reversible en els saldos de clients i deutors, RCP, per contracte onerós i altres operacions comercials.

Serà carregat per l'import del deteriorament estimat, amb abonament als comptes 490, 493, 495 o 599.

Quan s'utilitzi l'alternativa segona prevista al compte 490, la definició i el moviment comptable s'adaptaran al que estableix aquest compte.

#### 6952. Dotació a la provisió per contractes onerós.

Es carregarà per la pèrdua estimada, amb abonament al compte 4994.

#### 6959. Dotació a la provisió per a altres operacions comercials

Dotació, realitzada al tancament de l'exercici, per a riscos derivats de devolucions de vendes, garanties de reparació, revisions i altres operacions comercials.

Serà carregat 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

Correcció valorativa per deteriorament del valor en inversions dels subgrups 24 i 25 o, si s'escau, del subgrup 58.

Serà carregat per l'import del deteriorament estimat, amb abonament als comptes 293, 294, 297, 599 o a comptes del grup 9.

#### 697. Pèrdues per deteriorament de crèdits a llarg termini

Correcció valorativa per deteriorament del valor en crèdits dels subgrups 24 i 25 o, si s'escau, del subgrup 58.

Serà carregat per l'import del deteriorament estimat, amb abonament als comptes 295, 298 o 599.

#### 698. Pèrdues per deteriorament de participacions i valors representatius de deute a curt termini

Correcció valorativa per deteriorament del valor en inversions dels subgrups 53 i 54 o, si s'escau, del subgrup 58.

Serà carregat per l'import del deteriorament estimat, amb abonament als comptes 593, 594, 597, 599 o en comptes del grup 9.

#### 699. Pèrdues per deteriorament de crèdits a curt termini

Correcció valorativa per deteriorament del valor en crèdits dels subgrups 53 i 54 o, si s'escau, del subgrup 58.

Serà carregat per l'import del deteriorament estimat, amb abonament als comptes 595, 598 o 599.

## GRUP 7

### Vendes i ingressos

Alienació de béns i prestació de serveis que són objecte del trànsit de la corporació; comprèn també altres ingressos, variació d'existències i beneficis del 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 joc de les successives del grup, només es farà referència a l'abonament. En les excepcions s'esmentaran els motius de càrrec i comptes de contrapartida.

70.	INGRESSOS DE L'ACTIVITAT	
	700.	Vendes
	701.	Patrocinis a l'explotació
	702.	Prestacions de serveis
	703.	Prestacions de serveis pública-administratius
	704.	Convenis interadministratius
	705.	Ingressos per la cessió d'espais
	706.	Altres ingressos de l'activitat

Els comptes del subgrup 70 s'adaptaran per les entitats a les característiques de les operacions que realitzen, amb la denominació específica que a aquestes correspongui.

#### 700 Vendes

Transaccions, amb sortida o lliurament dels béns objecte de l'activitat ordinària i principal de la corporació, mitjançant preu.

Aquest comptes s'abonarà per l'import de les vendes amb càrrec als comptes del subgrup 43 o 57.

#### 701. Patrocinis a l'explotació

Quantitats percebudes dels patrocinadors i col·laboradors a fi de contribuir a la realització de les finalitats de les activitats de la corporació.

S'abonarà per l'import concedit, amb càrrec a comptes del subgrup 43 o 57.

702/703 Prestacions de serveis de caràcter privat/prestacions de serveis públic-administratius. S'utilitzaran comptes de quatre xifres per distingir si el destinatari del servei o de la prestació és una entitat pública o privada.

Ingressos obtinguts per la prestació de serveis. El compte 702, inclou els ingressos obtinguts de les quotes de les empreses que no tenen caràcter voluntari.

S'abonaran per l'import dels serveis prestats, amb càrrec a comptes del subgrup 43 o 57

#### 704 Convenis interadministratius.

Ingressos obtinguts pels convenis interadministratius formalitzats amb les administracions públiques.

S'abonaran per l'import dels serveis prestats, amb càrrec a comptes del subgrup 43 o 57

#### 705. Ingressos per la cessió d'espais

Ingressos per a la cessió d'espais a tercers pel desenvolupament de les finalitats legals atribuïdes a la corporació. S'utilitzaran comptes de quatre xifres per distingir si el destinatari de la cessió és una entitat pública o privada.

S'abonarà per l'import de la cessió d'espais, amb càrrec a comptes dels subgrup 43 o 57.

#### 706. Altres ingressos d'activitats

Altres ingressos de les activitats no registrats en els comptes anteriors. S'utilitzaran comptes de quatre xifres per distingir si el destinatari de la cessió és una entitat pública o privada.

71.	VARIACIÓ D' EXISTÈNCIES	
	710.	Variació d'existències de serveis en curs

#### 710. Variació de serveis en curs

Comptes destinats a registrar, al tancament de l'exercici, les variacions entre les existències finals i les inicials corresponents als subgrups 33 (serveis en curs).

El seu moviment és el següent:

Serà carregat per l'import de les existències inicials i s'han d'abonar pel de les existències finals, amb abonament i càrrec, respectivament, a comptes dels subgrups 33. El saldo que resulti d'aquests comptes es carregarà o abonarà, segons els casos, a la compte 129.

73.	TREBALLS REALITZATS PER A L' EMPRESA	
	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
	734.	Treballs realitzats per als béns del patrimoni històric i cultural

Contrapartida de les despeses realitzades per la corporació per al seu immobilitzat, utilitzant els seus equips i el seu personal, que s'activen. També es comptabilitzaran en aquest subgrup els realitzats, mitjançant encàrrec, per altres empreses amb finalitat de recerca i desenvolupament.

#### 730. Treballs realitzats per a l'immobilitzat intangible

Despeses de recerca i desenvolupament i altres realitzades per a la creació dels béns compresos en el subgrup 20.

Serà abonat per l'import de les despeses que siguin objecte d'inventari, amb càrrec al compte 200, 201 o 206.

#### 731. Treballs realitzats per a l'immobilitzat material

Construcció o ampliació dels béns i elements compresos en el subgrup 21.

Serà abonat per l'import anual de les despeses, amb càrrec en comptes 211/.../218.

#### 732. Treballs realitzats en inversions immobiliàries

Ampliació dels immobles compresos en el subgrup 22.

Serà abonat per l'import anual de les despeses, amb càrrec en comptes del subgrup 22.

733. Treballs realitzats per a l'immobilitzat material en curs

Treballs realitzats durant l'exercici i no acabats al tancament del mateix, inclosos els realitzats en immobles.

Serà abonat per l'import anual de les despeses, amb càrrec al compte 219.

734. Treballs realitzats per als béns del patrimoni històric i cultural.

Treballs realitzats durant l'exercici i no acabats al tancament del mateix, inclosos els realitzats en immobles.

Serà abonat per l'import anual de les despeses, amb càrrec en comptes del subgrup 23.

74.	SUBVENCIONS, DONACIONS I LLEGATS	
	746.	Subvencions, donacions i llegats de capital transferits al resultat de l'exercici
	747.	Altres subvencions, donacions i llegats transferits al resultat de l'exercici

Imports que han de ser imputats al resultat de l'exercici per subvencions, donacions i llegats. La corporació obrirà els comptes de tres xifres que resultin necessaris.

746. Subvencions, donacions i llegats de capital transferits al resultat de l'exercici

Import traspassat al resultat de l'exercici de les subvencions, donacions i llegats de capital. El seu moviment queda explicat al compte 840.

747. Subvencions oficials a l'activitat, donacions i llegats incorporades al resultat de l'exercici.

Import incorporat al resultat de l'exercici Subvencions oficials a l'activitat, donacions i llegats incorporades al resultat de l'exercici.

El seu moviment queda explicat al compte 842.

75.	ALTRES INGRESSOS DE GESTIÓ	
	751.	Resultats d'operacions en comú
		7510. Pèrdua transferida (gestor)
		7511. Benefici atribuït (particip o associat no gestor)
	752.	Ingressos per arrendaments
	753.	Ingressos de propietat industrial cedida en explotació
	754.	Ingressos per comissions
	755.	Ingressos per serveis al personal
	756.	Aportacions voluntàries d'empreses i entitats comercials
	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 partícips 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 el compte 7510 la corporació gestora ha de comptabilitzar aquesta pèrdua, una vegada complimentats els requisits de l'esmentat article 243, o els que siguin procedents segons la legislació aplicable per a altres operacions en comú.

El compte 7510 s'abonarà per la pèrdua que s'hagi d'atribuir als partícips no gestors, amb càrrec al compte 415, 449 o a comptes del subgrup 57.

### 7511. Benefici atribuït

Benefici que correspon a la corporació com a partípic no gestor de les operacions acabades de citar.

Serà abonat per l'import del benefici, amb càrrec al compte 415, 449 o en 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. No s'inclouen aquí els ingressos obtinguts per la cessió d'espais, recollits en el compte 705 "Ingressos per la cessió d'espais".

S'abonarà per l'import dels ingressos, amb càrrec a comptes del subgrup 44 o 57.

## 753. Ingressos de propietat industrial cedida 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.

El seu moviment és anàleg a l'indicat per al compte 752.

## 754. Ingressos per comissions

Quantitats fixes o variables percebudes com a contraprestació a serveis de mediació realitzats de manera accidental.

## 755. Ingressos per serveis al personal

Ingressos per serveis diversos, com ara economats, menjadors, transports, habitatges, etc., facilitats per la corporació al seu personal.

Serà abonat per l'import dels ingressos, amb càrrec, generalment, en comptes del subgrup 57 o al compte 649.

## 756. Aportacions voluntàries d'empreses i entitats comercials

Aportacions econòmiques realitzades de forma voluntària per empreses i entitats comercials que formen part de la corporació.

## 759. Ingressos per serveis diversos

Els originats per la prestació eventual de certs serveis a altres empreses o particulars. Se citen, a tall d'exemple, els de transport, reparacions, assessories, informes, etc.

El seu moviment és anàleg a l'indicat per al compte 752.

76.	INGRESSOS FINANCERS	
	760.	Ingressos de participacions en instruments de patrimoni
	761.	Ingressos de valors representatius de deute
	762.	Ingressos de crèdits
		7620. Ingressos de crèdits a llarg termini
		7621. Ingressos de crèdits a curt termini
	763.	Beneficis per valoració d' instruments financers pel seu valor raonable
		7630. Beneficis de cartera de negociació
		7631. Beneficis de designats per l'empresa
		7632. Beneficis d'actius financers a valor raonable amb canvis en el patrimoni net
		7633. Beneficis d'instruments de cobertura
		7634. Beneficis d'altres instruments financers
	766.	Beneficis en participacions i valors representatius de deute
	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
		7690. Altres ingressos financers
		7691. Interessos de demora de RCP per IS, IRPF, IAE

#### 760. Ingressos de participacions en instruments de patrimoni

Rendes a favor de la corporació, meritades en l'exercici, provinents de participacions en instruments de patrimoni.

S'abonarà quan neixi el dret a percebre dividends, per l'íntegre dels mateixos, amb càrrec a comptes del subgrup 53 o 54 i, en el seu cas, al compte 473.

#### 761. Ingressos de valors representatius de deute

Interessos de valors de renda fixa a favor de l' empresa, meritats en l' exercici.  
S'abonarà:

a) A la meritació dels interessos, tant implícits com explícits, per l'íntegre d' aquests, 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 pèrdues i guanys, 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 re classificat com a inversió mantinguda fins al venciment en els termes establerts en les normes de registre i valoració, amb càrrec al compte 802.

#### 762. Ingressos de crèdits

Import dels interessos de préstecs i altres crèdits, meritats en l'exercici.

S'abonarà a la meritació dels interessos, tant implícits com explícits, per l'íntegre d'aquests, amb càrrec a comptes dels subgrups 24, 25, 26, 43, 44, 53 o 54 i, en la seva cas, al compte 473.

#### 763. Beneficis per valoració d'instruments financers pel seu valor raonable

Beneficis originats per la valoració a valor raonable de determinats instruments financers, inclosos els que es produeixin en ocasió de la seva reclassificació. Amb caràcter general, el contingut i moviment dels comptes esmentats de quatre xifres és el següent:

#### 7630. Beneficis de cartera de negociació.



Beneficis originats per la valoració a valor raonable dels instruments financers que es mantinguin per negociar.

S'abonarà 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 a el corresponent compte de l'element patrimonial.

7631. Beneficis de designats per la incorporació.

Beneficis originats per la valoració a valor raonable dels instruments financers designats en la categoria "Valor raonable amb canvis en el compte de pèrdues i guanys" en exercici de l'opció del valor raonable regulada en la norma de registre i valoració novena.

El seu moviment és anàleg al del compte 7630.

7632. Beneficis d'actius financers a valor raonable amb canvis en el patrimoni net.

Beneficis originats per la baixa o alienació dels instruments financers classificats en la categoria d'Actius financers a valor raonable amb canvis en el patrimoni net».

S'abonarà 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.

Beneficis originats en instruments de cobertura, en les operacions de cobertura de fluxos d'efectiu quan l'empresa no esperi que la transacció prevista tingui lloc. S'abonarà per la transferència al compte de pèrdues i guanys de l'import positiu reconegut directament en el patrimoni net, amb càrrec al compte 812.

7634. Beneficis d'altres instruments financers.

Beneficis originats per la valoració a valor raonable dels restants instruments financers inclosos en la categoria "Valor raonable amb canvis en el compte de pèrdues i guanys".

El seu moviment és anàleg al del compte 7630.

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'abonarà 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

Import del rendiment esperat dels actius afectes als compromisos amb els quals es liquidaran les obligacions de la corporació per retribucions a llarg termini de prestació definida o dels drets de reemborsament destinats a cancel·lar aquestes obligacions.

S'abonarà 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 diferent de la funcional.

S'abonarà:

a1) Quan vencin o es cancel·lin anticipadament les partides monetàries, mitjançant lliurament de l'efectiu en moneda diferent de la funcional, 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'abonarà per l'import dels ingressos meritats.

7691. Interessos de demora de RCP per IS, IRPF, IAE

Interessos originats per l'endarreriment en el cobrament del recurs cameral permanent emès en la fase corresponent a la seva meritació, nets de devolucions de cobrament.

Els seus moviments queden definits al compte 430.

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 béns de patrimoni històric i cultural
	774.	Beneficis procedents de participacions a llarg termini en parts vinculades
	7743.	Beneficis procedents de participacions a llarg termini, empreses dominades per la corporació
	7744.	Beneficis procedents de participacions a llarg termini, empreses associades
	7745.	Beneficis procedents de participacions a llarg termini, altres parts vinculades
	778.	Ingressos excepcionals

770/771/772/773. Beneficis procedents de l'immobilitzat...

Beneficis produïts en l'alienació d' immobilitzat intangible, material, les inversions immobiliàries i béns del patrimoni històric i cultural.

S'abonaran pel benefici obtingut en l'alienació amb càrrec, generalment, als comptes del grup 5 que corresponguin.

774. Beneficis procedents de participacions a llarg termini en parts vinculades

Beneficis produïts en l' alienació de participacions a llarg termini en parts vinculades.

7743/7744/7745

Els comptes esmentats de quatre xifres s'abonaran 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 la seva naturalesa no s'hagin de comptabilitzar en altres comptes del grup 7 o del grup 9.

S'inclouran, 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
	792.	Reversió del deteriorament de les inversions immobiliàries
	793.	Reversió del deteriorament de béns del patrimoni històric i cultural
	794.	Reversió del deteriorament d'existències
	795.	Excés de provisions
		7950. Excés de provisió per retribucions al personal
		7951. Excés de provisió per a impostos
		7952. Excés de provisió per a altres responsabilitats
		7954. Excés de provisió per operacions comercials
		79540. Excés de provisió per operacions comercials
		79541. Reversió del deteriorament d'emissions de Recurs Cameral Permanent
		79542. Reversió del deteriorament d'emissions de recàrrec de rebuts de RCP
		79543. Reversió del deteriorament d'interessos de demora RCP
		79544. Excés de provisió per contractes onerosos
		79549. Excés de provisió per a altres operacions comercials
		7955. Excés de provisió per a actuacions mediambientals
		7956. Excés de provisió per a reestructuracions
		7957. Excés de provisió per transaccions amb pagaments basats en instruments de patrimoni
	796.	Reversió del deteriorament de participacions i valors representatius de deute a llarg termini
	797.	Reversió del deteriorament de crèdits a llarg termini
	798.	Reversió del deteriorament de participacions i valors representatius de deute a curt termini
	799.	Reversió del deteriorament de crèdits a curt termini

790/791/792/793. Reversió del deteriorament de l'immobilitzat...

Correcció valorativa, per la recuperació de valor, de l'immobilitzat intangible i material i de les inversions immobiliàries i béns del patrimoni històric i cultural, fins al límit de les pèrdues comptabilitzades amb anterioritat.

S'abonaran per l'import de la correcció de valor, amb càrrec als comptes 290, 291, 292 o al compte 599.

794. Reversió del deteriorament d'existències

Import de la correcció per deteriorament existent al tancament de l'exercici anterior. S'abonarà, al tancament de l'exercici, pel deteriorament comptabilitzat en l'exercici precedent, amb càrrec a comptes del subgrup 39 o al compte 599.

795. Excés de provisions

7950/7951/7952/7955/7956

Diferència positiva entre l'import de la provisió existent i el que correspongui al tancament de l'exercici o en el moment d' atendre la corresponent obligació.

Els comptes esmentats de quatre xifres s'abonaran, per l'excés de provisió amb càrrec a els corresponents comptes del subgrup 14 o als comptes 499 o 529.

#### 7954 Excés de provisió per operacions comercials

Import de la correcció per deteriorament existent al tancament de l' exercici anterior.

S'abonarà pel deteriorament comptabilitzat en l'exercici precedent, amb càrrec a les comptes 490, 493 o 599.

Quan s'utilitzi l'alternativa segona prevista al compte 490, la definició i moviment comptable s'adaptaran al que estableix aquest compte.

#### 796. Reversió del deteriorament de participacions i valors representatius de deute a llarg termini

Correcció valorativa, per la recuperació de valor en inversions financeres dels subgrups 24 i 25 o, si s'escau, del subgrup 58, fins al límit de les pèrdues comptabilitzades amb anterioritat. Serà abonat per l'import de la correcció de valor, amb càrrec als comptes 293, 294, 297 o 599.

#### 797. Reversió del deteriorament de crèdits a llarg termini

Correcció valorativa, per la recuperació de valor en crèdits dels subgrups 24 i 25 o, si s'escau, del subgrup 58.

Serà abonat per l'import de la correcció de valor, amb càrrec als comptes 295, 298 o 599.

#### 798. Reversió del deteriorament de participacions i valors representatius de deute a curt termini

Correcció valorativa, per la recuperació de valor en inversions financeres dels subgrups 53 i 54 o, si s'escau, del subgrup 58, fins al límit de les pèrdues comptabilitzades amb anterioritat. Serà abonat per l'import de la correcció de valor, amb càrrec als comptes 593, 594, 597 o 599.

#### 799. Reversió del deteriorament de crèdits a curt termini

Correcció valorativa, per la recuperació de valor en crèdits dels subgrups 53 i 54 o, si s'escau, del subgrup 58.

Serà abonat per l'import de la correcció de valor, amb càrrec als comptes 595, 598 o 599.

## GRUP 8

### Despeses imputades al patrimoni net

80.	DESPESES FINANCERES PER VALORACIÓ D' ACTIUS I PASSIUS	
	800.	Pèrdues d' actius financers a valor raonable amb canvis en el patrimoni net
	802.	Transferència de beneficis en actius financers a valor raonable amb canvis en el patrimoni net

#### 800. Pèrdues en actius financers a valor raonable amb canvis en el patrimoni net

El seu moviment és el següent:

a) Serà carregat per les variacions negatives en el valor raonable dels actius financers classificats com a valor raonable amb canvis en el patrimoni net, incloses les que es produeixin en cas de reclassificació, amb abonament als comptes dels corresponents elements patrimonials.

b) Serà abonat, en la tanca de l'exercici, amb càrrec al compte 133.

802. Transferència de beneficis en actius financers a valor raonable amb canvis en el patrimoni net

El seu moviment és el següent:

a) Es carregarà:

a1) En el moment en què es produeixi la baixa o alienació de l'actiu financer a valor raonable amb canvis en el patrimoni net, inclosos els que hagin estat objecte de reclassificació, pel saldo positiu acumulat en el patrimoni net amb abonament al compte 7632.

a2) Quan s'hagi produït una combinació de negocis per etapes, d'acord amb el que disposen les normes de registre i valoració, per les variacions de valor positives imputades directament al patrimoni net corresponents a qualsevol participació prèvia en l'adquirida que estigués classificada com a actius financers a valor raonable amb canvis en patrimoni net, amb abonament al compte 7632.

b) Serà abonat, en la tanca de l'exercici, amb càrrec al compte 133.

81.	DESPESES EN OPERACIONS DE COBERTURA
810.	Pèrdues per cobertures de fluxos d'efectiu
811.	Pèrdues per cobertures d'inversions netes en un negoci a l'estranger
812.	Transferència de beneficis per cobertures de fluxos d'efectiu
813.	Transferència de beneficis per cobertures d'inversions netes en un negoci a l'estranger

810. Pèrdues per cobertures de fluxos d'efectiu

El seu moviment és el següent:

a) Serà carregat, per l'import derivat de considerar el menor valor dels imports següents: 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, a els comptes 176, 255 o 559.

b) Serà abonat, en la tanca de l'exercici, amb càrrec al compte 1340.

811. Pèrdues per cobertures d'inversions netes en un negoci a l'estranger

El seu moviment és el següent:

a) Serà carregat per l'import de la cobertura que es determini eficaç, amb abonament, generalment, als comptes 176, 255 o 559.

b) Serà abonat, en el tancament de l'exercici, amb càrrec al compte 1341.

812. Transferència de beneficis per cobertures de fluxos d'efectiu

El seu moviment és el següent:

a) Serà carregat:

a1) Quan la cobertura d'una transacció prevista o la cobertura del risc de tipus de canvi d'un compromís en ferm, donés lloc al reconeixement posterior d'un actiu financer o passiu

financer, per l'import positiu reconegut directament en el patrimoni net, a mesura que l'esmentat actiu o passiu afecti el resultat de l'exercici, amb abonament a un compte que s'imputarà al compte de pèrdues i guanys en la mateixa partida en la qual s'inclouï la pèrdua que es generi 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, donés lloc al reconeixement d'un actiu o passiu no financer, per l'import positiu reconegut directament en el patrimoni net, amb abonament al compte del corresponent element patrimonial.

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 positiu reconegut directament en el patrimoni net, amb abonament a un compte que s'imputarà al compte de pèrdues i guanys en la mateixa partida en la qual s'inclou la pèrdua que es generi en la partida coberta.

a4) Quan en la cobertura d'un actiu o un passiu reconegut, la partida coberta afecti el resultat, amb abonament a un compte que s'imputarà al compte de pèrdues i guanys en la mateixa partida en la qual s'inclou la pèrdua que es generi en la partida coberta.

a5) Per l'import del guany directament reconegut en el patrimoni net, si la corporació no espera que la transacció prevista tingui lloc, amb abonament al compte 7633.

b) Serà abonat, en la tanca de l'exercici, amb càrrec al compte 1340.

813. Transferència de beneficis per cobertures d'inversions netes en un negoci a l'estranger

El seu moviment és el següent:

a) Serà carregat, en el moment de la venda o disposició per una altra via de la inversió neta en un negoci a l'estranger, per l'import del benefici de l'instrument de cobertura imputat directament al patrimoni net, amb abonament al compte 768.

b) Serà abonat, en el tancament de l'exercici, amb càrrec al compte 1341.

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 bonificacions
	836.	Transferència de diferències permanents
	837.	Transferència de deduccions i bonificacions
	838.	Ajustaments positius en la imposició sobre beneficis

830. Impost sobre beneficis

8300. Impost corrent

El seu moviment és el següent:

a) Serà carregat:

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 a l'import de la quota líquida període, amb abonament al compte 473.

b) Serà abonats, per la quota d' exercicis anteriors que recupera la corporació 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 carregarà o abonarà, amb abonament o càrrec als corresponents comptes del subgrup 13.

#### 8301. Impost diferit

El seu moviment és el següent:

a) Es carregarà:

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 produeixi 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 haguessin ocasionat el corresponent impost corrent en exercicis previs, amb abonament al compte 6301.

b) Serà abonats:

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 produeixi 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 haguessin ocasionat el corresponent impost corrent en exercicis previs, amb càrrec al compte 6301.

c) Al tancament de l' exercici, es carregarà o abonarà, amb abonament o càrrec als corresponents comptes del subgrup 13.

#### 833. Ajustos 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 anteriorment generats, sempre 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) Serà carregat:

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'abonarà amb càrrec als corresponents comptes del subgrup 13.

#### 834. Ingressos fiscals per diferències permanents

El seu moviment és el següent:

a) Serà abonats, 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, serà carregat amb abonament al compte 137.

#### 835. Ingressos fiscals per deduccions i bonificacions.

El seu moviment serà anàleg al previst per al compte 834.

#### 836. Transferència de diferències permanents

Amb caràcter general, el seu moviment és el següent:

a) Serà carregat, generalment, amb abonament al compte 6301, per la part corresponent a imputar en l'exercici, de forma correlacionada amb la depreciació de l'actiu que motivi la diferència permanent.

b) Al tancament de l' exercici, s' abonarà amb càrrec al compte 137.

#### 837. Transferència de deduccions i bonificacions

El seu moviment serà anàleg al previst per al compte 836.

#### 838. Ajustos 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, sempre 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) Serà abonat:

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 del tancament de l'exercici, s'abonarà amb càrrec als corresponents comptes 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) Serà carregat, en el moment de la imputació al compte de pèrdues i guanys de la subvenció rebuda, amb abonament al compte 746.

b) S'abonaran, al tancament de l'exercici, amb càrrec al compte 130 o 131, segons correspongui.

#### 842. Transferència d'altres subvencions, donacions i llegats

El seu moviment és el següent:

a) Serà carregat, en el moment de la imputació al compte de pèrdues i guanys de la subvenció rebuda, amb abonament al compte 747.



b) Serà abonats, en la tanca de l' exercici, amb càrrec al compte 132.

8	DESPESES PER PÈRDUES ACTUARIALS I AJUSTOS EN ELS ACTIUS PER RETRIBUCIONS A LLARG	
5.	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) Serà carregat, en el tancament de l'exercici per la pèrdua actuarial produïda per l'increment en el valor actual de les retribucions post-ocupació compromeses en sistemes de prestació definida o bé per la disminució en el valor raonable dels actius relacionats amb aquests, amb abonament als comptes 140 o 257.

b) Serà abonats, en la tanca de l' exercici, amb càrrec al compte 115.

#### 851. Ajustos negatius en actius per retribucions a llarg termini de prestació definida

El seu moviment és el següent:

a) Serà carregat, en el tancament de l'exercici per l'ajustament negatiu que procedeixi a realitzar per la limitació establerta en les normes de registre i valoració en els actius per retribucions post-ocupació a llarg termini al personal de prestació definida, amb abonament al compte 140 o 257.

b) Serà abonats, en la tanca 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) Serà carregat 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 s'hagin de valorar pel valor raonable amb canvis en el patrimoni net d'acord amb el que disposat en les normes de registre i valoració, amb abonament a comptes del subgrup 58.

b) Serà abonats, en la tanca 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) Serà carregat en el moment en què es produeixi 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 disposen les normes de registre i valoració, amb abonament, generalment al compte 7632.

b) Serà abonat, en la tanca de l'exercici, amb càrrec al compte 136.

89	DESPESES DE PARTICIPACIONS EN EMPRESES DEL GRUP O ASSOCIADES AMB AJUSTAMENTS VALORATIUS POSITIUS PREVIS	
	891.	Deteriorament de participacions en el patrimoni, empreses dominades per la corporació
	892.	Deteriorament de participacions en el patrimoni, empreses associades

Els comptes d'aquest subgrup recolliran les pèrdues per deteriorament de participacions en empreses dominades per la corporació, multigrup o associades, que s'hagin d'imputar directament en el patrimoni net, quan s'haguessin realitzat inversions prèvies a la consideració de les participacions com d'empreses dominades per la corporació, multigrup o associades, i aquestes haguessin originat ajustaments valoratius per augments de valor imputats directament en el patrimoni net. Tot això, d'acord amb el que al respecte disposen les corresponents normes de registre i valoració.

891/892

El seu moviment és el següent:

a) Serà carregat en el moment en què es produeixi el deteriorament de valor de l'actiu financer, fins al límit dels ajustos valoratius positius previs, amb abonament a les comptes 240 o 530.

b) S'abonaran, al tancament de l'exercici, amb càrrec al compte 133.

## GRUP 9

### Ingressos imputats al patrimoni net

90.	INGRESSOS FINANCERS PER VALORACIÓ D'ACTIUS I PASSIUS	
	900.	Beneficis en actius financers a valor raonable amb canvis en el patrimoni net
	902.	Transferència de pèrdues d'actius financers a valor raonable amb canvis en el patrimoni net

900. Beneficis en actius financers a valor raonable amb canvis en el patrimoni net

El seu moviment és el següent:

a) Serà abonat per les variacions positives en el valor raonable dels actius financers classificats com a valor raonable amb canvis en el patrimoni net, incloses les que es produeixin en cas de reclassificació, amb càrrec als comptes dels corresponents elements patrimonials.

b) Serà carregat, en el tancament de l'exercici, amb abonament al compte 133.

902. Transferència de pèrdues en actius financers a valor raonable amb canvis en el patrimoni net

El seu moviment és el següent:

a) S'abonarà:

a1) En el moment en què es produeixi la baixa o alienació de l'actiu financer a valor raonable amb canvis en el patrimoni net, inclosos els que hagin estat objecte de reclassificació,

pel saldo negatiu acumulat en el patrimoni net amb càrrec el 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 corresponents instruments de deute o al compte 696 en el cas d'inversions en instruments de patrimoni.

a3) Quan s'hagi produït una combinació de negocis per etapes, d'acord amb el que disposen les normes de registre i valoració, per les variacions de valor negatives imputades directament al patrimoni net corresponents a qualsevol participació prèvia en l'adquirida que estigués classificada com a actius financers a valor raonable amb canvis en el patrimoni net, amb càrrec al compte 6632.

b) Serà carregat, en el tancament de l' exercici, amb abonament al compte 133.

91.	INGRESSOS EN OPERACIONS DE COBERTURA	
	910.	Beneficis per cobertures de fluxos d'efectiu
	911.	Beneficis per cobertures d' una inversió neta en un negoci a l'estranger
	912.	Transferència de pèrdues per cobertures de fluxos d'efectiu
	913.	Transferència de pèrdues per cobertures d' una inversió neta en un negoci a l'estranger

#### 910. Beneficis per cobertures de fluxos d'efectiu

El seu moviment és el següent:

a) Serà abonat 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) Serà carregat al tancament de l' exercici, amb abonament al compte 1340.

#### 911. Beneficis per cobertures d'una inversió neta en un negoci a l'estranger

El seu moviment és el següent:

a) Serà abonat pel resultat positiu en l' import de la cobertura que es determini eficaç, amb càrrec, generalment, als comptes 176, 255 o 559.

b) Serà carregat, en el tancament de l' exercici, amb abonament al compte 1341.

912. Transferència de pèrdues per cobertures de fluxos d'efectiu El seu moviment és el següent:

a) Serà abonat:

a1) Quan la cobertura d'una transacció prevista o la cobertura del risc de tipus de canvi d'un compromís en ferm, donés 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' imputarà al compte de pèrdues i guanys en la mateixa partida en la qual s'inclou el guany que es generi 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, donés lloc al reconeixement d'un actiu o passiu no financer, per l' import negatiu reconegut directament en el patrimoni net, amb càrrec al compte del corresponent element patrimonial.

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 pèrdues i guanys en la mateixa partida en la qual s' inclou el guany que es generi en la partida coberta.

a4) Quan en la cobertura d' un actiu o un passiu reconegut, la partida coberta afecti el resultat, amb càrrec a un compte que s' imputarà al compte de pèrdues i guanys en la mateixa partida en

la qual s'inclou el guany que es generi en la partida coberta.

a5) Per l'import de la pèrdua directament reconeguda en el patrimoni net que la corporació no esperi recuperar, amb càrrec al compte 6633.

b) Serà carregat, en el tancament de l' exercici, amb abonament al compte 1340.

913. Transferència de pèrdues per cobertures d'una inversió neta en un negoci a l'estranger

El seu moviment és el següent:

a) Serà abonat, en el moment de la venda o disposició per una altra via de la inversió neta en un negoci a l'estranger, per l'import de la pèrdua de l' instrument de cobertura imputada directament al patrimoni net, amb càrrec al compte 668.

b) Serà carregat, en el tancament de l' exercici, amb abonament al compte 1341.

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' abonaran:

a1) Per la subvenció, donació o llegat concedits a l' empresa 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) Serà carregat, en el tancament de l' exercici, amb abonament als comptes 130, 131 o 132, segons correspongui.

95.	INGRESSOS PER GUANY ACTUARIALS I AJUSTOS EN ELS ACTIUS PER RETRIBUCIONS A LLARG TERMINI DE PRESTACIÓ DEFINIDA	
	950.	Guany actuarials
	951.	Ajustaments positius en actius per retribucions a llarg termini de prestació definida

950. Guany actuarials El seu moviment és el següent:

a) Serà abonat, al tancament de l'exercici pel guany actuarial produït per la disminució en el valor actual de les retribucions post-ocupació compromeses en sistemes de prestació definida o bé per l'augment en el valor raonable dels actius relacionats amb aquests, amb càrrec als comptes 140 o 257.

b) Serà carregat, en el tancament de l' exercici, amb abonament al compte 115.

951. Ajustos positius en actius per retribucions a llarg termini de prestació definida

El seu moviment és el següent:

a) Serà abonat, al tancament de l' exercici per l'ajustament positiu que procedeixi realitzar d'acord amb el que disposen les normes de registre i valoració en els actius per retribucions post-ocupació a llarg termini al personal de prestació definida, amb càrrec a les comptes 140 o 257.

b) Serà carregat, en el 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) Serà abonat 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 hagin de valorar-se pel valor raonable amb canvis en el patrimoni net d'acord amb el que disposen les normes de registre i valoració, amb càrrec a comptes del subgrup 58.

b) Serà carregat, en el tancament de l'exercici, amb abonament 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' abonarà:

a1) En el moment en què es produeixi 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 disposen les normes de registre i valoració, amb càrrec, generalment, al compte 6632.

a2) En el moment en què es produeixi el deteriorament de l'actiu no corrent mantingut per a la venda, o de l'actiu directament associat classificat en un grup alienable de 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 disposen 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) Serà carregat, en el tancament de l' exercici, amb abonament al compte 136.

99.	INGRESSOS DE PARTICIPACIONS EN EMPRESES DEL GRUP O ASSOCIADES AMB AJUSTAMENTS VALORATIUS NEGATIUS PREVIS	
	991.	Recuperació d' ajustaments valoratius negatius previs, empreses dominades per la corporació
	992.	Recuperació d' ajustaments valoratius negatius previs, empreses associades
	993.	Transferència per deteriorament d' ajustaments valoratius negatius previs, empreses dominades per la corporació
	994.	Transferència per deteriorament d' ajustaments valoratius negatius previs, empreses associades

Els comptes d'aquest subgrup recolliran la recuperació dels ajustaments valoratius per reduccions de valor imputats directament en el patrimoni net, quan s'haguessin realitzat inversions prèvies a la consideració de les participacions en el patrimoni com a d'empreses dominades per la corporació, multigrup i associades. També es recolliran les transferències a el compte de pèrdues i guanys dels esmentats ajustaments valoratius en cas de deteriorament. Tot això, d'acord amb el que al respecte disposen les corresponents normes de registre i valoració.

991/992 Recuperació d'ajustos valoratius negatius previs, empreses dominades per la

corporació/ empreses associades

El seu moviment és el següent:

a) S'abonaran 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) Serà carregat, en el tancament de l' exercici, amb abonament al compte 133.

993/994 Transferència per deteriorament d'ajustos valoratius negatius previs, empreses dominades per la corporació/empreses associades

El seu moviment és el següent:

a) S'abonaran en el moment en què es produeixi el deteriorament de l'actiu financer, pels ajustaments valoratius negatius previs, amb càrrec als comptes 696 o 698.

b) Serà carregat, en el tancament de l'exercici, amb abonament al compte 133.

## **Annex 2. Models d'informació a subministrar amb la presentació dels pressupostos**

### **I- Models de pressupostos**

#### **1. Pressupost ordinari d'ingressos i despeses per a l'exercici n i comparativa amb l'exercici n-1**

	<b>Pressupost</b>			
	<b>Activitat Pública administrativa</b>	<b>Activitats privades</b>	<b>Estructura</b>	<b>Total</b>
<b>Pressupost ordinari d'ingressos</b>				
<b>1) Ingressos de l'activitat</b>				
a) Vendes.				
b) Prestacions de serveis				
c) Prestacions de serveis públic-administratius				
d) Patrocinis				
e) Subvencions oficials a l'activitat incorporades al resultat de l'exercici				
f) Altres ingressos de l'activitat				
<b>2) Variació d'existències de serveis en curs</b>				
<b>3) Treballs realitzats per l'empresa per al seu actiu.</b>				
<b>4) Altres ingressos d'explotació.</b>				
a) Ingressos accessoris i altres de gestió corrent.				
<b>5) Imputació de subvencions d' immobilitzat no financer i altres.</b>				

<b>6) Excessos de provisions.</b>				
<b>I TOTAL INGRESSOS DE L'ACTIVITAT ORDINARIA</b>				
<b>7) Ingressos financers.</b> a) De participacions en instruments de patrimoni. a1) En empreses del grup i associades. a2) A tercers. b) De valors negociables i altres instruments financers. b1) D'empreses del grup i associades. b2) De tercers.				
<b>8) Variació de valor raonable en instruments financers. (+/-)</b>				
a) Valor raonable amb canvis en pèrdues i guanys. b) Transferència d' ajustaments de valor raonable amb canvis en el patrimoni net.				
<b>9) Diferències de canvi. (+/-)</b>				
<b>II TOTAL INGRESSOS FINANCERS</b>				
<b>A - TOTAL INGRESSOS ORDINARIS DE L'EXERCICI (I+II)</b>				

Pressupost ordinari de despeses	Pressupost			
	Activitat Pública administrativa	Activitats privades	Estructura	Total
<b>1. Aprovisionaments.</b> a) Consum de materials. b) Treballs realitzats per altres empreses i professionals. c) Deteriorament de materials, altres aprovisionaments i serveis en curs.				
<b>2. Despeses de personal.</b> a) Sous, salaris i assimilats. b) Càrregues socials. c) Provisions.				
<b>3. Altres despeses d'explotació.</b> a) Serveis exteriors. b) Tributs. c) Pèrdues, deteriorament i variació de provisions per operacions comercials. d) Subvencions i premis e) Altres despeses de gestió corrent				
<b>4. Amortització de l'immobilitzat.</b>				
<b>5. Deteriorament i resultat per alienacions de l'immobilitzat.</b> a) Deterioraments i pèrdues.				

b) Resultats per alienacions i altres. (+/-)				
<b>I TOTAL DESPESEA DE L'ACTIVITAT ORDINARIA</b>				
<b>6, Despeses financeres.</b>				
a) Per deutes amb empreses del grup i associades.				
b) Per deutes amb tercers.				
c) Per actualització de provisions				
<b>II DESPESES FINANCERES</b>				
<b>7, Impost sobre societats</b>				
<b>B. TOTAL DESPESES ORDINARIES DE L'EXERCICI</b>				

<b>C. RESULTAT PRESSUPOSTARI DE L'EXERCICI (A - B)</b>				
--	--	--	--	--

D. Romanents aplicats al finançament del pressupost ordinari				
--	--	--	--	--

<b>RESULTAT PRESSUPOSTARI DE L'EXERCICI AJUSTAT (C - D)</b>				
---	--	--	--	--





**Detall de la previsió d'execució dels pressupostos extraordinaris**

<b>Pressupostos extraordinaris d'activitat</b>	<b>Execució de despeses prevista</b>					
	<b>31-12-n</b>	<b>n+1</b>	<b>n+2</b>	<b>n+3</b>	<b>n+4</b>	<b>Resta</b>
Pressupost 1						
Pressupost 2						
Pressupost 3						
...						
<b>Total pressupostos d'activitat</b>						

**Detall de la previsió d'execució dels pressupostos extraordinaris**

<b>Pressupostos extraordinaris d'inversió</b>	<b>Execució d'inversions prevista</b>					
	<b>31-12-n</b>	<b>n+1</b>	<b>n+2</b>	<b>n+3</b>	<b>n+4</b>	<b>Resta</b>
Pressupost A						
Pressupost B						
Pressupost C						
...						
<b>Total pressupostos d'activitat</b>						