

I. Disposicións xerais

19884 *REAL DECRETO 1514/2007, do 16 de novembro, polo que se aproba o Plan xeral de contabilidade.* («BOE» 278, do 20-11-2007, e «BOE» 312, do 29-12-2007.)

A disposición derradeira primeira da Lei 16/2007, do 4 de xullo, de reforma e adaptación da lexislación mercantil en materia contable para a súa harmonización internacional con base na normativa da Unión Europea, autoriza o Goberno para que, mediante real decreto, aprobe o Plan xeral de contabilidade, así como as súas modificacións e normas complementarias, co obxecto de desenvolver os aspectos contidos na propia lei.

O Plan xeral de contabilidade constitúe o desenvolvemento regulamentario en materia de contas anuais individuais da lexislación mercantil, que foi obxecto dunha profunda modificación, froito da estratexia deseñada pola Unión Europea en materia de información financeira, das recomendacións que, á vista da citada estratexia, formulou a comisión de expertos que elaborou o informe sobre a situación actual da contabilidade en España e as liñas básicas para acometer a súa reforma, e da decisión no marco antes descrito de harmonizar a nosa lexislación mercantil contable coas novas formulacións europeas.

Adicionalmente, de acordo coa disposición derradeira primeira da Lei 16/2007, o Goberno debe aprobar un Plan xeral de contabilidade de pequenas e medianas empresas (en diante, tamén Plan xeral de contabilidade de pemes) que teña en consideración as especiais características destas empresas. Co obxectivo de conseguir unha mellor sistemática normativa, considerouse conveniente que sexa outro real decreto o que aprobe o citado texto, que teñen a posibilidade de aplicar todas aquelas empresas que, non quedando excluídas do seu ámbito subxectivo, poidan formular as súas contas anuais empregando os modelos abreviados de balance, estado de cambios no patrimonio neto e memoria.

A disposición derradeira primeira da Lei 16/2007 prevé tamén a aprobación das normas complementarias do Plan xeral de contabilidade. En particular, esta habilitación motivará no curto prazo unha revisión das normas para a formulación das contas anuais consolidadas, aprobadas polo Real decreto 1815/1991, do 20 de decembro.

En relación co proceso seguido na elaboración do Plan xeral de contabilidade, cómpre salientar a creación dun grupo e de varios subgrupos de traballo a través das resolucións do 12 de xullo de 2005 e do 22 de setembro de 2005, do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, que tiveron o encargo de elaborar un documento que servise de base para a reforma do Plan xeral de contabilidade. O obxectivo fundamental perseguido na composición deste grupo e subgrupos de traballo foi lograr a adecuada representación dos diferentes colectivos relacionados coa información económico-financiera. Adicionalmente, hai que

destacar que, para os efectos da valoración da súa idoneidade e adecuación ao marco conceptual da contabilidade contido no Código de comercio, o proxecto foi sometido ao Consello de Contabilidade na súa reunión do día 10 de xullo de 2007, unha vez oído o Comité Consultivo de Contabilidade reunido o día 28 de xuño de 2007.

O Plan xeral de contabilidade estrutúrase en cinco partes, que van precedidas dunha introdución en que se explican as características fundamentais do plan xeral e as súas principais diferenzas co plan de 1990.

Desde un punto de vista formal, o novo Plan xeral de contabilidade mantén, polo tanto, a estrutura do seu antecesor. A ampla aceptación do Plan xeral de contabilidade de 1990 foi a causa que xustifica esta decisión, baixo a consideración de que con isto se facilitará a aprendizaxe e o uso dos novos criterios.

Entrando no contido da norma, cómpre sinalar que a primeira parte, marco conceptual da contabilidade, recolle os documentos que integran as contas anuais, así como os requisitos, principios e criterios contables de recoñecemento e valoración que deben conducir a que as contas anuais mostren a imaxe fiel do patrimonio, da situación financeira e dos resultados da empresa. Así mesmo, defínense os elementos das contas anuais. En definitiva, esta primeira parte constitúe a base que debe soportar e dar cobertura ás interpretacións do noso dereito mercantil contable e outorgar o necesario amparo e seguranza xurídica a esta tarefa no desenvolvemento do previsto nos artigos 34 e seguintes do Código de comercio.

A segunda parte, normas de rexistro e valoración, desenvolve os principios contables e outras disposicións contidas na primeira parte. Nela recóllense os criterios de rexistro e valoración das distintas transaccións e elementos patrimoniais da empresa desde unha perspectiva xeral. Isto é, considerando as transaccións que usualmente realizan as empresas sen descender aos casos particulares, cuxo adecuado tratamento contable parece máis lóxico que se resolva, como ata o de agora, mediante as resolucións que vaia aprobando o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, en execución da competencia atribuída pola disposición derradeira primeira da Lei 16/2007.

A terceira parte, contas anuais, inclúe en primeiro lugar as normas de elaboración das contas anuais, nas cales se recollen as regras relativas á súa formulación, así como as definicións e explicacións aclaratorias do contido dos documentos que as integran. A continuación destas normas de elaboración, recóllense os modelos, normais e abreviados, dos documentos que integran as contas anuais. A inclusión no Plan xeral de contabilidade destes modelos abreviados ten a súa razón de ser para aqueles suxeitos contables excluídos do ámbito de aplicación do Plan xeral de contabilidade de pemes e para aqueles outros que voluntariamente prefiran aplicar directamente o Plan xeral de contabilidade.

A cuarta parte, cadro de contas, contén os grupos, subgrupos e contas necesarios, debidamente codificados en forma decimal e cun título expresivo do seu contido, sen prexuízo, evidentemente, de que con este cadro de contas non se intentan esgotar todas as situacións que certamente se producirán no mundo empresarial. O cadro de contas, de cara a que a normalización contable española alcance o necesario grao de flexibilidade, seguirá sen ser obrigatorio en canto á numeración das contas e á súa denominación, ben que constitúe unha guía ou referente obrigado en relación coas partidas das contas anuais.

A quinta parte, definicións e relacións contables, inclúe as definicións de distintas partidas que se incorporarán no balance, na conta de perdas e ganancias, e no estado de cambios no patrimonio neto, así como as de cada unha das contas que se recollen nesas partidas, incluídos os principais motivos de cargo e aboamento das contas.

Na súa redacción seguiu-se a técnica empregada no Plan xeral contable de 1990, incidindo na súa compoñente explicativa, coa finalidade de facilitar a aplicación do Plan xeral de contabilidade, dada a incorporación a este de transaccións, elementos patrimoniais e criterios contables novos.

A parte de definicións e relacións contables non será de aplicación obrigatoria, excepto naquilo que aluda ou conteña criterios de rexistro ou valoración que desenvolvan o previsto na segunda parte, relativa a normas de rexistro ou valoración, ou sirva para a súa interpretación e sen prexuízo, como se indicaba anteriormente, do carácter explicativo das diferentes partidas das contas anuais.

O plan que agora se aproba substitúe o aprobado polo Real decreto 1643/1990, do 20 de decembro, e, de acordo co previsto no artigo dous deste real decreto, é de aplicación obrigatoria para todas as empresas calquera que sexa a súa forma xurídica, individual ou societaria, sen prexuízo das especialidades que para as entidades financeiras se establecen na súa normativa contable específica, que se manteñen intactas no novo marco das competencias de regulación que en materia contable teñen atribuídas os centros, organismos ou institucións supervisores do sistema financeiro.

Tal e como se indicou anteriormente, o Goberno aprobou, simultaneamente a este Plan xeral de contabilidade, un Plan xeral de contabilidade de pemes, que poderán aplicar aquelas empresas que poidan formular balance, estado de cambios no patrimonio neto e memoria en modelos abreviados e non estean excluídas do seu ámbito de aplicación. Esta regulación exige ter en conta os criterios que se deben seguir no suposto de que o crecemento da empresa a leve, nun momento posterior, a superar os límites fixados na nosa lexislación mercantil para elaborar os ditos documentos. A disposición adicional única deste real decreto contén a regulación aplicable para cubrir estas situacións, así como aquelas que se orixinen polo paso dos criterios específicos aplicables polas empresas de menor dimensión, relativos ao gasto por imposto sobre sociedades e operacións de arrendamento financeiro, aos criterios normais incluídos no Plan xeral de contabilidade. En ambos os casos, o axuste no balance orixinado polo rexistro e valoración dos elementos patrimoniais conforme o disposto na segunda parte do Plan xeral de contabilidade deberase contabilizar, con carácter xeral, nunha partida de reservas voluntarias.

Este real decreto contén tamén o réxime transitorio para a aplicación por primeira vez do Plan xeral de contabilidade, que prevé a aplicación retroactiva dos criterios contidos no Plan xeral de contabilidade, con determinadas excepcións e unha serie de particularidades relativas ás combinacións de negocios. Así mesmo, prevense certos casos en que se prohibe a aplicación retroactiva do plan. En definitiva, trátase dunha regulación semellante á recollida na Norma internacional de información financeira número 1 adoptada en Europa, pero que incide nunha maior simpli-

cidade dos tratamentos contables previstos na norma internacional. Neste sentido, merecen ser salientadas dúas cuestións. En primeiro lugar, o alto grao de converxencia con que o noso país afronta a harmonización coas normas internacionais de contabilidade levou a outorgar aos suxeitos contables a opción de manter as valoracións que resultaban dos criterios aplicados ata o de agora, o que implicará que, en moitos casos, só sexan necesarios pequenos axustes para afrontar a adaptación. En segundo lugar, e nesta liña de simplificación, a disposición transitoria cuarta prevé que, nas primeiras contas anuais que se formulen aplicando o novo plan, sexa voluntaria a presentación de cifras comparativas do exercicio anterior cos novos criterios.

A disposición transitoria quinta mantén, con carácter xeral, a vixencia das adaptacións sectoriais en vigor na data de publicación deste real decreto, en todo o que non se opoñan á lexislación contable vixente, facendo unha especial referencia ás adaptacións a entidades non mercantís. Así mesmo, establécese unha especialidade para as empresas que elaboren as contas anuais de acordo co previsto nas normas de adaptación do plan ás sociedades concesionarias de autoestradas, túneles, pontes e outras vías de peaxe, e para as empresas do sector de abastecemento e saneamento de augas. Esta disposición mantén en vigor tamén o réxime transitorio aplicable contablemente á exteriorización dos compromisos por pensións, así como as normas sobre aspectos contables das sociedades cooperativas no que se refire á delimitación entre fondos propios e fondos alleos, as cales se poderán seguir aplicando ata o 31 de decembro de 2009.

Adicionalmente e sempre e cando non se opoñan ao disposto na segunda parte deste Plan xeral de contabilidade, mantéñense en vigor as resolucións aprobadas polo Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, sen prexuízo da necesidade de proceder á súa revisión nun breve espazo de tempo.

Por outra banda, para as empresas que con anterioridade á primeira aplicación do plan elaborasen contas anuais consolidadas de acordo cos regulamentos comunitarios que adoptan as normas internacionais de información financeira, admitíranse con carácter xeral as valoracións incluídas nestas contas, sempre que os criterios que levaron a elas sexan equivalentes aos do Plan xeral de contabilidade.

Tamén se considerou adecuado perfilar na disposición transitoria sétima os criterios aplicables en relación coas referencias realizadas ás normas para a formulación de contas anuais consolidadas, recollidas nas normas de rexistro e valoración, ata que sexan obxecto de modificación no proceso de reforma contable.

Por último, nas disposicións derradeiras recóllense as competencias establecidas na lexislación vixente sobre adaptación e desenvolvemento do Plan xeral de contabilidade.

Na súa virtude, por proposta do ministro de Economía e Facenda, de acordo co Consello de Estado e logo da deliberación do Consello de Ministros na súa reunión do día 16 de novembro de 2007,

DISP O Ñ O :

Artigo 1. *Aprobación do plan.*

Apróbase o Plan xeral de contabilidade, cuxo texto se insire a seguir.

Artigo 2. *Obrigatoriedade do plan.*

O Plan xeral de contabilidade será de aplicación obrigatoria para todas as empresas, calquera que sexa a súa forma xurídica, individual ou societaria, sen prexuízo daquelas empresas que poidan aplicar o Plan xeral de con-

tabilidade de pequenas e medianas empresas (en diante tamén Plan xeral de contabilidade de pemes).

Malia o disposto no parágrafo anterior, non terán carácter vinculante os movementos contables incluídos na quinta parte do Plan xeral de contabilidade e os aspectos relativos á numeración e á denominación de contas incluídos na cuarta parte, excepto naqueles aspectos que conteñan criterios de rexistro ou valoración.

Disposición adicional única. Axustes derivados da aplicación do Plan xeral de contabilidade.

Ao inicio do primeiro exercicio en que a empresa deixe de aplicar o Plan xeral de contabilidade de pemes, incluídos, de ser o caso, os criterios de rexistro e valoración específicos para microempresas, o Plan xeral de contabilidade aplicarase de forma retroactiva e deberanse rexistrar todos os activos e pasivos cuxo recoñecemento exige o Plan xeral de contabilidade. A contrapartida dos axustes que se deban realizar será unha partida de reservas, salvo que, de acordo cos criterios incluídos na segunda parte do Plan xeral de contabilidade, se deban utilizar outras partidas do patrimonio neto.

Nas primeiras contas anuais que se formulen aplicando o Plan xeral de contabilidade crearase na memoria un punto específico coa denominación «Aspectos derivados da transición ao Plan xeral de contabilidade», no que se incluírá unha explicación das principais diferenzas entre os criterios contables aplicados no exercicio anterior e os actuais, así como a cuantificación do impacto que produce esta variación de criterios contables no patrimonio neto da empresa.

Disposición transitoria primeira. Regras xerais para a aplicación do Plan xeral de contabilidade no primeiro exercicio que se inicie a partir do 1 de xaneiro de 2008.

1. Os criterios contidos no Plan xeral de contabilidade deberán aplicarse de forma retroactiva, coas excepcións que se indican nas disposicións transitorias segunda e terceira deste real decreto.

Para tal efecto, o balance de apertura do exercicio en que se aplique por primeira vez o Plan xeral de contabilidade (en diante, o balance de apertura) elaborárase de acordo coas seguintes regras:

a) Deberán rexistrarse todos os activos e pasivos cuxo recoñecemento exige o Plan xeral de contabilidade.

b) Deberán darse de baixa todos os activos e pasivos cuxo recoñecemento non estea permitido polo Plan xeral de contabilidade.

c) Deberán reclasificarse os elementos patrimoniais en sintonía coas definicións e os criterios incluídos no Plan xeral de contabilidade.

d) A empresa poderá optar por valorar todos os elementos patrimoniais que deban incluírse no balance de apertura conforme os principios e normas vixentes con anterioridade á entrada en vigor da Lei 16/2007, do 4 de xullo, de reforma e adaptación da lexislación mercantil en materia contable para a súa harmonización internacional con base na normativa da Unión Europea, salvo os instrumentos financeiros que se valoren polo seu valor razoable.

Se a empresa decide non facer uso da opción anterior, valorará todos os seus elementos patrimoniais de conformidade coas novas normas.

2. A contrapartida dos axustes que deban realizarse para dar cumprimento á primeira aplicación será unha partida de reservas, coas excepcións previstas nas disposicións transitorias deste real decreto e salvo que, de acordo cos criterios incluídos na segunda parte do Plan xeral de contabilidade, deban utilizarse outras partidas.

Disposición transitoria segunda. Excepcións á regra xeral de primeira aplicación.

1. A empresa poderá aplicar as seguintes excepcións á regra xeral incluída na disposición transitoria primeira deste real decreto:

a) As diferenzas de conversión acumuladas que xurdan na primeira aplicación da norma de rexistro e valoración 11.^a 2 «Conversión das contas anuais á moeda de presentación», poderanse contabilizar directa e definitivamente nas reservas voluntarias.

b) Tampouco será obrigatoria a aplicación retroactiva da norma de rexistro e valoración 17.^a «Transaccións con pagamentos baseados en instrumentos de patrimonio».

c) A empresa poderá designar, na data a que corresponda o balance de apertura un instrumento financeiro na categoría de «Valor razoable con cambios na conta de perdas e ganancias» sempre e cando nesa data cumpra os requisitos exixidos nos puntos 2.4 ou 3.3 da norma de rexistro e valoración 9.^a «Instrumentos financeiros». Tamén se poderán incluír na categoría de «Investimentos mantidos ata o vencemento» os activos financeiros que na data do balance de apertura cumpran os requisitos establecidos no punto 2.2 da norma.

d) As provisións correspondentes a obrigas asumidas derivadas do desmantelamento ou retiro e outras asociadas ao inmovilizado material, como os custos de rehabilitación do lugar sobre que asenta, poderanse calcular e contabilizar polo valor actual que teñan na data do balance de apertura.

Adicionalmente, deberase estimar o importe que se tería incluído no custo do activo cando o pasivo xurdiu por primeira vez e calcularase a amortización acumulada sobre ese importe.

e) A empresa poderá optar por non aplicar con efectos retroactivos o criterio de capitalización de gastos financeiros incluído nas normas de rexistro e valoración 2.^a 1 e 10.^a 1.

2. A aplicación retroactiva dos novos criterios está prohibida nos seguintes casos:

a) Se unha empresa deu de baixa activos ou pasivos financeiros non derivados, conforme as normas contables anteriores, non se recoñecerán, aínda que o exixa a norma de rexistro e valoración 9.^a «Instrumentos financeiros», a menos que se deban recoller como resultado dunha transacción ou acontecemento posterior.

b) As coberturas que non cumpran as condicións para selo non se poderán contabilizar como tal, excepto se a empresa sinalou unha posición neta como partida cuberta e, antes da data do balance de apertura, designou como partida cuberta unha partida individual de tal posición neta. Se, con anterioridade á devandita data, a empresa designase unha operación como de cobertura, pero esta non satisfíxese as condicións establecidas na norma de rexistro e valoración 9.^a 6 para ser considerada altamente eficaz, aplicará o disposto nesta norma para as coberturas que deixen de ser eficaces.

c) Estimacións. No balance de apertura, salvo evidencia obxectiva de que se produciu un erro, as estimacións deberán ser coherentes coas que se realizaron no seu día.

d) Activos non correntes e grupos alleables de elementos, mantidos para a venda e operacións interrompidas. A empresa aplicará os novos criterios de forma prospectiva e a partir da información dispoñible na data do balance de apertura.

Disposición transitoria terceira. Regras específicas en relación coas combinacións de negocios.

Na elaboración do balance de apertura tomaranse en consideración as seguintes regras en relación coas combi-

nacións de negocios realizadas con anterioridade á data da súa elaboración:

1. Recoñeceranse todos os activos adquiridos e pasivos asumidos nesas combinacións, coas seguintes particularidades:

a) Os activos, incluíndo o fondo de comercio, e os pasivos, non recoñecidos no balance da empresa adquirente de acordo coas normas contables anteriores, e que tampouco cumpren todas as condicións para isto nas contas individuais da empresa adquirida segundo as normas do Plan xeral de contabilidade.

No caso de que procedese o recoñecemento, os activos (diferentes do fondo de comercio) e os pasivos, previamente non recoñecidos, valoraranse segundo os criterios deste Plan xeral de contabilidade que terían resultado de aplicación nese momento no balance individual da empresa adquirida.

b) Non obstante, non se recoñecerán os activos financeiros e pasivos financeiros que se deron de baixa conforme as normas anteriores, segundo se sinala na alínea a) do punto 2 da disposición transitoria segunda.

c) Como consecuencia do anterior, calquera cambio resultante será cargado ou aboado contra reservas, a menos que proceda do recoñecemento dun inmovilizado intanxible previamente incluído no fondo de comercio, caso en que o axuste que proceda, neto do efecto impositivo, se fará reducindo este.

2. Non se incluírán os elementos que non cumpran as condicións para o seu recoñecemento como activo ou pasivo segundo as normas do Plan xeral de contabilidade, realizando os axustes da seguinte forma:

a) Os inmovilizados intanxibles recoñecidos anteriormente que non cumpran as condicións de recoñecemento da norma de rexistro e valoración 5.^a «Inmovilizado intanxible» axustaranse no balance de apertura contra o fondo de comercio.

b) O resto dos axustes realizarase contra reservas.

3. Non se modificarán as valoracións realizadas nos activos e pasivos das empresas participantes na combinación de negocios, salvo que, en aplicación das normas incluídas neste punto, proceda o recoñecemento ou baixa dalgún elemento patrimonial.

En particular, o valor contable dos inmovilizados intanxibles que de acordo cos novos criterios teñan unha vida útil indefinida será o seu valor en libros na data de peche do último balance en que se aplique o Plan xeral de contabilidade de 1990, sendo igualmente obrigatorio o disposto na letra f) do número 4 desta disposición.

4. O importe do fondo de comercio será o seu importe en libros na data do balance de apertura, segundo as normas anteriores, tras realizar os axustes seguintes:

a) Reducirse ou eliminarse o seu valor en libros se o exige o anterior número 1.

b) Incrementarse o seu valor en libros cando sexa exixido polo anterior número 2.

c) Cando o evento ou as condicións de que dependa calquera contraprestación adicional nunha combinación de negocios quedase resolta antes da data do balance de apertura, axustarase o fondo de comercio por ese importe.

d) Cando unha contraprestación adicional previamente recoñecida como pasivo non poida ser valorada de forma fiable na data do balance de apertura, ou se o seu pagamento non resulta xa probable, axustarase o valor en libros do fondo de comercio.

e) A empresa aplicará a norma de rexistro e valoración 6.^a a partir da data do balance de apertura, con independencia de recoñecer na devandita data, se procede, a perda por deterioración resultante, mediante un axuste ás reservas e sen axustar a amortización do fondo de comercio realizada con anterioridade.

f) A amortización acumulada do fondo de comercio darase de baixa contra o propio fondo de comercio. Non obstante, na memoria das contas anuais deberase indicar o importe contabilizado pola empresa no momento en que se rexistrou a combinación de negocios.

5. Os axustes anteriores realizados nos activos e pasivos recoñecidos afectarán os impostos diferidos.

Disposición transitoria cuarta. *Información que se deberá incluír nas contas anuais do primeiro exercicio que se inicie a partir do 1 de xaneiro de 2008.*

Nas primeiras contas anuais que se formulen aplicando o Plan xeral de contabilidade deberase incorporar a seguinte información:

1. Para os efectos da obriga establecida no artigo 35.6 do Código de comercio, e para os efectos derivados da aplicación do principio de uniformidade e do requisito de comparabilidade, as contas anuais correspondentes ao exercicio que se inicie a partir da entrada en vigor do Plan xeral de contabilidade consideraranse contas anuais iniciais, polo que non se reflectirán cifras comparativas nas referidas contas.

Sen prexuízo do anterior, na memoria das devanditas contas anuais iniciais reflectiranse o balance e a conta de perdas e ganancias incluídos nas contas anuais do exercicio anterior.

Así mesmo, na memoria destas primeiras contas anuais, crearase un punto coa denominación de «Aspectos derivados da transición ás novas normas contables», no que se incluírá unha explicación das principais diferenzas entre os criterios contables aplicados no exercicio anterior e os actuais, así como a cuantificación do impacto que produce esta variación de criterios contables no patrimonio neto da empresa. En particular, incluírase unha conciliación referida á data do balance de apertura.

Non obstante, a empresa poderá presentar información comparativa do exercicio anterior adaptada a este Plan xeral de contabilidade, para o cal preparará un balance de apertura do dito exercicio precedente de acordo cos novos criterios e co establecido nas disposicións transitorias deste real decreto. Neste caso, ademais de incluír en memoria unha explicación das principais diferenzas entre os criterios contables aplicados no exercicio anterior e os actuais, cuantificarase o impacto que produce esta variación de criterios contables no patrimonio neto e nos resultados da empresa. En particular, incluírase:

a) Unha conciliación do patrimonio neto na data do balance de apertura do exercicio precedente.

b) Unha conciliación do patrimonio neto e dos resultados referida á data de peche do último exercicio en que resultaron de aplicación os criterios anteriores.

As conciliacións referidas neste punto realizaranse co suficiente detalle como para permitir aos usuarios a comprensión dos axustes significativos como consecuencia da transición.

2. En calquera caso, deberase subministrar adicionalmente a seguinte información:

a) O valor razoable dos activos financeiros ou pasivos financeiros designados na categoría de «Valor razoable con cambios na conta de perdas e ganancias» a que fai referencia a alínea c) do número 1 da disposición transitoria segunda, así como a súa clasificación e o seu valor contable nas contas anuais pechadas na data de transición.

b) Se como consecuencia dos axustes que haxa que realizar na data de transición se recoñece ou reverte unha perda por deterioración do valor dos activos, a empresa deberá subministrar na memoria a información requirida sobre este aspecto no Plan xeral de contabilidade.

3. Data de transición é a data do balance de apertura do exercicio en que se aplique por primeira vez este Plan xeral de contabilidade, salvo que a empresa inclúa información comparativa do exercicio anterior adaptada, caso en que será a data do balance de apertura do devandito exercicio anterior.

Disposición transitoria quinta. *Desenvolvementos normativos en materia contable.*

1. Con carácter xeral, as adaptacións sectoriais e outras disposicións de desenvolvemento en materia contable en vigor na data de publicación deste real decreto seguiranse aplicando en todo aquilo que non se opoña ao disposto no Código de comercio, no texto refundido da Lei de sociedades anónimas, aprobado polo Real decreto lexislativo 1564/1989, do 22 de decembro, na Lei 2/1995, do 23 de marzo, de sociedades de responsabilidade limitada, en disposicións específicas e neste Plan xeral de contabilidade.

En particular, as entidades que realicen actividades non mercantís que estean obrigadas polas súas disposicións específicas a aplicar algunha adaptación do Plan xeral de contabilidade seguirán aplicando as súas respectivas normas de adaptación nos termos dispostos no parágrafo anterior, e deberán aplicar os contidos do Plan xeral de contabilidade ou, de ser o caso, do Plan xeral de contabilidade de pemes en todos aqueles aspectos que foron modificados. Deberanse respectar, en todo caso, as particularidades que, en relación coa contabilidade destas entidades, establezan, de ser o caso, as súas disposicións específicas.

2. Ata que se aproben as novas adaptacións do Plan xeral de contabilidade ás sociedades concesionarias de autoestradas, túneles, pontes e outras vías de peaxe e ás empresas do sector de abastecemento e saneamento de augas, mantéñense en vigor os criterios relativos aos gastos financeiros diferidos de financiamento de autoestradas, túneles, pontes e outras vías de peaxe e os gastos financeiros diferidos de financiamento de activos do inmovilizado necesarios para levar a cabo a actividade de abastecemento e saneamento de augas, establecidos na norma 7.3 de valoración contida na quinta parte das normas de adaptación do Plan xeral de contabilidade a estas empresas, aprobadas ambas por ordes do Ministerio de Economía e Facenda do 10 de decembro de 1998.

3. Mantense expresamente en vigor o réxime transitorio, aprobado por orde do Ministerio de Economía e Facenda do 29 de decembro de 1999, que se aplicará contablemente na exteriorización dos compromisos por pensións regulada no Regulamento sobre a instrumentación dos compromisos por pensións das empresas con traballadores e beneficiarios, aprobado polo Real decreto 1588/1999, do 15 de outubro.

4. Os criterios polos que se establece a delimitación entre fondos propios e fondos alleos nas normas sobre os aspectos contables das sociedades cooperativas, aprobadas por Orde do Ministerio de Economía 3614/2003, do 16 de decembro, poderanse seguir aplicando ata o 31 de decembro de 2009.

Disposición transitoria sexta. *Empresas que se inclúen en contas anuais consolidadas de acordo coas normas internacionais de información financeira adoptadas na Unión Europea.*

As empresas cuxos elementos patrimoniais se integren, previamente á primeira aplicación deste Plan xeral de contabilidade, nunhas contas anuais consolidadas nas que se aplicasen as normas internacionais de información financeira adoptadas polos regulamentos da Comisión Europea, poderán valorar os elementos patrimoniais das súas contas anuais individuais no primeiro exercicio en que resulte de aplicación o Plan xeral de contabilidade, de

acordo cos importes polos que se inclúan nas contas anuais consolidadas, excluídos os axustes e eliminacións inherentes á consolidación e os efectos da combinación de negocios derivados da adquisición, sempre e cando:

1. Os criterios valorativos aplicados sexan equivalentes aos establecidos neste Plan xeral de contabilidade e nas disposicións deste real decreto.

2. A data de transición sexa a data de balance de apertura do exercicio anterior ao primeiro en que resulte de aplicación este real decreto.

3. Esta opción se aplique de forma uniforme para todos os elementos patrimoniais da empresa.

Disposición transitoria sétima. *Referencias ás normas para a formulación de contas anuais consolidadas no Plan xeral de contabilidade.*

As remisións contidas no Plan xeral de contabilidade ás normas para a formulación de contas anuais consolidadas suporán a aplicación dos criterios contidos no Real decreto 1815/1991, do 20 de decembro, polo que se aproban as normas para a formulación de contas anuais consolidadas, ata o momento en que este se modifique.

Disposición derogatoria única. *Derrogación normativa.*

Derrógase o Real decreto 1643/1990, do 20 de decembro, polo que se aproba o Plan xeral de contabilidade, e as demais normas de igual ou inferior rango que se opoñan ao establecido neste real decreto.

Disposición derradeira primeira. *Habilitación para a aprobación de adaptacións sectoriais.*

O ministro de Economía e Facenda, por proposta do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, aprobará, mediante orde ministerial, as adaptacións sectoriais do Plan xeral de contabilidade. Estas adaptacións sectoriais elaboraranse tomando en consideración as características e a natureza das actividades do sector concreto de que se trate. Adecuaranse a el tanto as normas de rexistro e valoración como a estrutura, nomenclatura e terminoloxía das contas anuais.

Disposición derradeira segunda. *Habilitación para a aprobación de adaptacións por razón de suxeito.*

O ministro de Economía e Facenda, por proposta do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas e mediante orde ministerial, poderá adaptar as normas de rexistro e valoración, as normas de elaboración e a estrutura, nomenclatura e terminoloxía das contas anuais ás condicións concretas do suxeito contable.

Disposición derradeira terceira. *Habilitación para a aprobación de normas de desenvolvemento do Plan xeral de contabilidade.*

O Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas poderá aprobar, mediante resolución, normas de obrigado cumprimento que desenvolvan o Plan xeral de contabilidade e as súas normas complementarias, en particular, en relación coas normas de rexistro e valoración e as normas de elaboración das contas anuais. Estas normas deberanse axustar ao procedemento de elaboración regulado no artigo 24.1 da Lei 50/1997, do 27 de novembro, do Goberno.

Disposición derradeira cuarta. *Prazo de aprobación de determinadas adaptacións do Plan xeral de contabilidade.*

No prazo dun ano desde a entrada en vigor do Plan xeral de contabilidade, o ministro de Economía e Facenda aprobará as adaptacións sectoriais do Plan xeral de contabilidade ás sociedades concesionarias de autoestradas, túneles, pontes e outras vías de peaxe e ás empresas do sector de abastecemento e saneamento de augas.

Disposición derradeira quinta. *Título competencial.*

Este real decreto ten o carácter de desenvolvemento da lexislación mercantil, de acordo co disposto no artigo 149.1.6.^a da Constitución.

Disposición derradeira sexta. *Entrada en vigor.*

Esta norma entrará en vigor o día 1 de xaneiro de 2008 e será de aplicación nos termos previstos neste real decreto para os exercicios que se inicien a partir desa data.

Dado en Madrid o 16 de novembro de 2007.

JUAN CARLOS R.

O vicepresidente segundo do Goberno
e ministro de Economía e Facenda,
PEDRO SOLBES MIRA

PLAN XERAL DE CONTABILIDADE

INTRODUCCIÓN

I

1. Coa aprobación do Plan xeral de contabilidade mediante o Decreto 530/1973, do 22 de febreiro, España incorporouse ás tendencias modernas sobre normalización contable.

Posteriormente, a incorporación de España á hoxe Unión Europea trouxo consigo a harmonización das normas contables vixentes naquel momento co decreto comunitario derivado en materia contable, en diante directivas contables (a cuarta Directiva 78/660/CEE do Consello, do 25 de xullo de 1978, relativa ás contas anuais de determinadas formas de sociedade, e a sétima Directiva 83/349/CEE do Consello, do 13 de xuño de 1983, relativa ás contas consolidadas). As canles legal e regulamentaria empregadas para alcanzar esta converxencia foron, respectivamente, a Lei 19/1989, do 25 de xullo, e o Real decreto 1643/1990, do 20 de decembro, polo que se aproba o Plan xeral de contabilidade de 1990.

A partir dese momento incorpórase ao dereito mercantil español un auténtico dereito contable que dotou a información económico-financieira dun marcado carácter internacional, para o cal o Plan xeral de contabilidade, de maneira semellante ao ocorrido noutros países, foi un instrumento básico de normalización.

A actividade normalizadora realizada en España tería quedado incompleta sen os desenvolvementos normativos que foron impulsados polo Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, nos cales colaboraron a universidade, os profesionais e outros expertos relacionados coa materia contable. Estes desenvolvementos normativos viñeron tomando como referente os pronunciamentos das organizacións emisoras de criterios contables a nivel nacional e internacional. De igual modo, non cabe dúbida de que o empresariado español contribuíu a cimentar a aceptación da normalización contable mediante a súa aplicación.

2. No ano 2000, guiada polo obxectivo de facer máis comparable e homoxénea a información económico-financieira das empresas europeas, con independencia do seu lugar de residencia e do mercado de capitais en que coticen, a Comisión Europea recomendou ás restantes institucións comunitarias a conveniencia de exixir que as contas anuais consolidadas que elaboran as compañías cotizadas fosen formuladas aplicando o corpo normativo contable constituído polas normas e interpretacións emitidas polo Comité de Normas Internacionais de Contabilidade (CNIC) –International Accounting Standards Board (IASB)–.

O proceso de exixencia legal para aplicar en Europa normas contables elaboradas por un organismo privado requiriu dun instrumento xurídico, o Regulamento 1606/2002 do Parlamento Europeo e do Consello, do 19 de xullo de 2002, que definiu o proceso de adopción pola Unión Europea das normas internacionais de contabilidade (en diante, NIC//NIIF adoptadas) dispoñendo a obrigatoriedade de aplicar estas normas nas contas anuais consolidadas que elaboran as empresas con valores admitidos a cotización e que outorgou aos Estados membros a competencia para tomar a decisión de permitir ou requirir a aplicación directa das NIC//NIIF adoptadas ás contas individuais de todas as sociedades, incluídas as cotizadas, e/ou ás contas anuais consolidadas dos restantes grupos.

3. No noso país, o alcance da decisión europea foi analizado pola Comisión de Expertos creada por Orde comunicada do ministro de Economía do 16 de marzo de 2001, que elaborou un informe sobre a situación da contabilidade en España e liñas básicas para abordar a súa reforma, publicado no ano 2002, cuxa principal recomendación foi que nas contas anuais individuais se seguise aplicando a normativa contable española, convenientemente reformada para lograr a adecuada homoxeneidade e comparabilidade da información contable, no marco das novas exixencias contables europeas, ao considerarse que no ámbito das contas anuais consolidadas se debía deixar á opción do suxeito contable a aplicación das normas españolas ou dos regulamentos comunitarios.

En sintonía con esta reflexión, o lexislador español, mediante a disposición derradeira décimo primeira da Lei 62/2003, do 30 de decembro, de medidas fiscais, administrativas e de orde social, mantivo a elaboración da información contable individual das empresas españolas, incluídas as sociedades cotizadas, no marco dos principios contables do dereito mercantil contable español.

4. Os cambios recomendados pola Comisión de Expertos materializáronse na Lei 16/2007, do 4 de xullo, de reforma e adaptación da lexislación mercantil en materia contable para a súa harmonización internacional con base na normativa da Unión Europea (en diante, Lei 16/2007), que introduciu no Código de comercio e na Lei de sociedades anónimas as modificacións imprescindibles para avanzar neste proceso de converxencia internacional, garantindo ao mesmo tempo que a modernización da contabilidade española non interfira no réxime xurídico de aspectos neurálxicos da vida de toda sociedade mercantil, como a distribución de beneficios, a redución obrigatoria do capital social e a disolución obrigatoria por perdas.

A disposición derradeira primeira da lei confire ao Goberno a competencia para aprobar mediante real decreto o Plan xeral de contabilidade co obxectivo de configurar un marco regulamentario acorde cos novos piares situados no nivel legal, de conformidade co disposto nas directivas comunitarias e tendo en consideración as NIC//NIIF adoptadas polos regulamentos da Unión Europea. Así mesmo, sobre a base da importancia das pequenas e medianas empresas no tecido empresarial español, a lei habilita o Goberno para aprobar, como norma complementaria do Plan xeral de contabilidade, outro texto axustado ás necesidades informativas das pequenas e medianas empresas. As habilitacións regulamentarias de

carácter xeral complétanse coa outorgada ao ministro de Economía e Facenda para aprobar, por proposta do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, as adaptacións sectoriais, e ao propio Instituto para aprobar normas en desenvolvemento do Plan xeral de contabilidade e das súas normas complementarias.

5. Iniciado o trámite de aprobación polas Cortes Xerais da Lei 16/2007, do 4 de xullo, o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas procedeu a traballar no borrador do novo plan para que estivese elaborado no prazo máis breve posible.

Para o desenvolvemento desta tarefa constituíuse unha comisión de expertos e diversos grupos de traballo específicos distribuídos por materias concretas, integrados por técnicos do propio Instituto, por profesionais e académicos que achegaron os seus coñecementos e experiencia de grande utilidade, tanto desde unha consideración global como referidas a operacións particulares, xuntando así a dobre perspectiva teórica e pragmática plasmada na dinámica evolutiva do mundo dos negocios.

Do exposto dedúcese que o Plan xeral de contabilidade, axustado ás correspondentes disposicións da Lei 16/2007, do 4 de xullo, é a obra dun conxunto moi amplo de expertos contables en cuxa configuración se buscou conseguir un adecuado equilibrio na participación de empresas en canto colaboradores de información, dos seus usuarios, de profesionais expertos en contabilidade, así como de profesores universitarios da materia e de representantes da Administración pública.

O novo texto débese valorar tomando en consideración os seguintes aspectos. En primeiro lugar, a súa vocación de converxencia cos regulamentos comunitarios que conteñen as NIC//NIIF adoptadas, en todos aqueles aspectos que resultan necesarios para facer compatibles ambos os corpos normativos contables, sen prexuízo da restrición de opcións que prevé o novo plan fronte aos regulamentos comunitarios, ou da aplicación de criterios propios contidos nas directivas europeas como o da activación dos gastos de investigación, o que, por outra parte, constitúe unha excepción e en ningún caso a regra xeral.

En segundo lugar, o carácter autónomo do plan en canto norma xurídica aprobada en España cun ámbito de aplicación claramente delimitado, isto é, a formulación das contas individuais de todas as empresas españolas, á marxe das regras especiais inherentes ao sector financeiro que, pola súa vez, traen causa da propia conformación do dereito comunitario nesta materia.

Por último, a lóxica consecuencia de que a correcta interpretación do contido do novo Plan xeral de contabilidade en ningún caso pode derivar nunha aplicación directa das NIC//NIIF incorporadas nos regulamentos europeos, dado que esta alternativa, que, de conformidade co Regulamento 1606/2002, tamén podería ser tomada polo lexislador español, non foi a que finalmente prosperou no proceso de debate interno que motivou a estratexia europea en materia contable. E isto sen prexuízo de que as NIC//NIIF adoptadas se deban configurar como o referente obrigado de toda futura disposición que se incorpore ao dereito contable español.

II

6. O Plan xeral de contabilidade ten unha estrutura moi semellante á dos seus antecesores, coa finalidade de manter a nosa tradición contable en todos aqueles aspectos que non deben verse alterados pola introdución dos novos criterios. O cambio na orde dos seus contidos simplemente responde á conveniencia de situar a materia de maior contido substantivo nas tres primeiras partes, que son de aplicación obrigatoria, reservando as dúas últimas para as propostas cun contido amplo de aplicación voluntaria. En concreto, divídese nas seguintes partes:

- Marco conceptual da contabilidade
- Normas de rexistro e valoración
- Contas anuais
- Cadro de contas
- Definicións e relacións contables

O marco conceptual da contabilidade é o conxunto de fundamentos, principios e conceptos básicos cuxo cumprimento conduce, nun proceso lóxico dedutivo, ao recoñecemento e valoración dos elementos das contas anuais. A súa incorporación ao Plan xeral de contabilidade e, en consecuencia, a atribución a este da categoría de norma xurídica, ten como obxectivo garantir o rigor e a coherencia do posterior proceso de elaboración das normas de rexistro e valoración, así como da posterior interpretación e integración do dereito contable.

Da lectura da primeira parte do plan despréndese que a imaxe fiel do patrimonio, da situación financeira e dos resultados da empresa continúa a ser o corolario da aplicación sistemática e regular das normas contables. Para reforzar esta exigencia, no pórtico do dereito mercantil contable álzase os principios que deben guiar o Goberno no seu desenvolvemento regulamentario e os suxeitos contables na aplicación que han facer das normas. O fondo económico e xurídico das operacións constitúe a pedra angular que sustenta o tratamento contable de todas as transaccións, de tal xeito que a súa contabilización responda e mostre a substancia económica e non só a forma xurídica utilizada para instrumentalas.

O marco conceptual segue reservando un lugar relevante aos principios incluídos na primeira parte do Plan de 1990, que non perden a súa condición de columna vertebral do corpo normativo contable. As dúas novidades que se incorporan neste punto buscan, pola contra, afondar na consistencia teórica do modelo no seu conxunto.

Para tal efecto, o principio de rexistro e o de correlación de ingresos e gastos, seguindo ese camiño lóxico dedutivo que constitúe o marco conceptual, sitúanse como criterios de recoñecemento dos elementos nas contas anuais, e o principio do prezo de adquisición incluíuse no punto do marco conceptual relativo aos criterios valorativos, ao considerar que precisamente a asignación dun valor é o último paso necesario antes de contabilizar toda transacción ou feito económico.

A segunda novidade é a situación do principio de prudencia en pé de igualdade cos restantes principios, o que en ningún caso debe levar a pensar que o modelo abandona a tutela da solvencia patrimonial da empresa fronte aos seus acredores. Pola contra, o rexistro dos riscos debe seguir realizando desde a imparcialidade e a obxectividade exixidas polo Plan de 1990 para a análise das obrigas, de tal maneira que, con carácter xeral, non se deberon rexistrar no pasado provisións que non respondían a verdadeiros riscos da empresa.

A Lei 16/2007, do 4 de xullo, de reforma e adaptación da lexislación mercantil en materia contable para a súa harmonización internacional con base na normativa da Unión Europea, deulle unha nova redacción ao artigo 38 do Código de comercio. A alínea c) dispón que, excepcionalmente, cando os riscos que afecten a empresa se coñecen entre a formulación e antes da aprobación das contas anuais e afectasen de forma moi significativa a imaxe fiel, as contas anuais deberán ser reformuladas.

Esta regra legal relativa a feitos posteriores ao peche do exercicio non ten como obxectivo impor aos administradores unha exigencia de reformulación das contas anuais ante calquera circunstancia significativa que se produza antes da aprobación polo órgano competente. Pola contra, só situacións de carácter excepcional e máxima relevancia en relación coa situación patrimonial da empresa, de riscos que, malia ser coñecidos con posterioridade, existisen na data de peche das contas anuais, deberían levar a unha reformulación destas. Esta reformulación deberíase producir con

carácter xeral ata o momento en que se poña en marcha o proceso que leva á súa aprobación.

No novo modelo, as definicións dos elementos das contas anuais incluídas no marco conceptual: activos, pasivos, patrimonio neto, ingresos e gastos, constitúen unha importante novidade. En particular, os pasivos defínense como obrigas actuais xurdidas como consecuencia de sucesos pasados, para cuxa extinción a empresa espera desprenderse de recursos que poidan producir beneficios ou rendementos económicos no futuro. Esta definición, unida á prevalencia do fondo sobre a forma, condicionará o rexistro dalgúns instrumentos financeiros, que se deberán contabilizar como pasivos cando a priori, desde un punto de vista estritamente xurídico, puidesen ter a aparencia de instrumentos de patrimonio.

Outra novidade importante incluída neste punto é a previsión de que determinados ingresos e gastos se contabilicen directamente no patrimonio neto (información que se amosará no estado de ingresos e gastos recoñecidos) ata que se produza o recoñecemento, baixa ou deterioración do elemento con que estean relacionados, momento en que, con carácter xeral, se contabilizarán na conta de perdas e ganancias.

Seguindo o camiño marcado polo marco conceptual, os elementos débense contabilizar no balance, a conta de perdas e ganancias ou o estado de cambios no patrimonio neto da empresa cando sexa probable a obtención ou cesión de recursos que incorporen beneficios ou rendementos económicos e sempre que o seu valor se poida determinar con fiabilidade. Todo isto sen prexuízo de que nalgúns casos, como determinadas provisiones, para obter a mellor estimación do seu importe, esta análise se deba realizar a partir das probabilidades asignadas aos posibles escenarios ou desenlaces do correspondente risco.

O número 6 do marco conceptual recolle os criterios de valoración e algunhas definicións relacionadas que posteriormente son utilizados nas normas incluídas na segunda parte, para atribuír o adecuado tratamento contable a cada feito económico ou transacción: custo histórico ou custo, valor razoable, valor neto realizable, valor actual, valor en uso, custos de venda, custo amortizado, custos de transacción atribuíbles a un activo ou pasivo financeiro, valor contable ou en libros e valor residual.

De todos eles, sen dúbida, a principal novidade é o valor razoable, que agora se emprega non só para contabilizar determinadas correccións valorativas, senón tamén para rexistrar os axustes de valor por riba do prezo de adquisición nalgúns elementos patrimoniais, como certos instrumentos financeiros e outros elementos aos que se apliquen as regras da contabilidade de coberturas.

Polo que se refire á valoración inicial, tanto no novo modelo contable coma no anterior, con carácter xeral, todos os elementos patrimoniais deben valorarse no momento inicial polo seu prezo de adquisición, que en ocasións se materializa expresamente na norma como o valor razoable do elemento patrimonial adquirido e, de ser o caso, da contrapartida entregada a cambio. Lóxica consecuencia do principio de equivalencia económica que debe rexer en todo intercambio comercial, en virtude do cal o valor dos bens ou servizos entregados e dos pasivos asumidos debe ser coincidente co importe da contraprestación recibida.

O marco conceptual conclúe coa referencia aos principios e normas de contabilidade xeralmente aceptados. O novo marco normativo da información financeira mantén a estrutura de fontes de dereito interno que incluía o Plan de 1990. Non obstante, ante a coexistencia de dous bloques normativos en España, por unha parte, un amplo dereito comunitario derivado de directa aplicación (NIC/NIIF adoptadas por Europa) nas contas anuais consolidadas dos grupos con algunha sociedade con valores admitidos a cotización, e por outra parte o Código de comercio, a Lei de sociedades anónimas e o propio Plan xeral de contabili-

dade aplicable nas contas individuais das empresas españolas, é necesario reflexionar sobre cal é o papel que representa o marco comunitario.

Neste escenario de razoamento, ao entrar en vigor o novo plan, este texto e as súas disposicións de desenvolvemento seguen a constituír un corpo normativo obrigatorio para as empresas incluídas no seu ámbito de aplicación, ben que os criterios incluídos nas adaptacións sectoriais, resolucións do ICAC e demais normas de desenvolvemento manteñen a súa vixencia exclusivamente na medida en que non se opoñan á nova regulación contable de rango superior. Calquera aspecto que non poida ser interpretado á vista dos contidos normativos da lei e do regulamento, incluídas as adaptacións sectoriais e as resolucións do ICAC, deberá ser tratado nas contas anuais individuais das empresas aplicando criterios coherentes co novo contexto normativo en materia contable, pero sen que isto supoña en ningún caso unha aplicación directa das normas internacionais adoptadas pola Unión Europea, dado que a súa extensión ás contas anuais individuais non parece que fose o obxectivo do lexislador.

E isto sen prexuízo, obviamente, de que, en sintonía coa filosofía que preside a reforma, o elenco normativo que desenvolveu o Plan de 1990, adaptacións sectoriais e resolucións do ICAC, será modificado e ampliado tomando como marco normativo de referencia o acervo comunitario integrado polos regulamentos adoptados pola Comisión Europea.

7. A segunda parte do Plan xeral de contabilidade comprende as normas de rexistro e valoración. Os cambios introducidos responden a unha dobre motivación: en primeiro lugar, harmonizar a norma española en gran medida cos criterios contidos nas NIC/NIIF adoptadas mediante regulamentos da Unión Europea e, en segundo lugar, agrupar no Plan xeral de contabilidade os criterios que desde 1990 se introduciron nas sucesivas adaptacións sectoriais coa finalidade de mellorar a sistemática da norma. A continuación detállanse as principais novidades.

No inmovilizado material incorpórase, formando parte do prezo de adquisición, o valor actual das obrigas derivadas do desmantelamento, retiro ou rehabilitación do lugar en que asenten os activos, que no Plan de 1990 orixinaban o rexistro sistemático dunha provisión para riscos e gastos. A provisión que debe contabilizarse como contrapartida do inmovilizado actualizarase cada ano polo efecto financeiro ocasionado polo desconto, sen prexuízo da revisión do importe inicial que poida traer causa dunha nova estimación do custo destes traballos, ou do tipo de desconto aplicado. En ambos os casos, o axuste motivará ao inicio do exercicio en que se produza tanto a revisión do valor do activo como da provisión.

O tratamento das provisiones para grandes reparacións tamén experimenta un cambio no novo marco contable. Na data de adquisición, a empresa deberá estimar e identificar o importe dos custos necesarios para realizar a revisión do activo. Estes custos amortizaranse como un compoñente diferenciado do custo do activo ata a data en que se realice a revisión, momento en que se tratará contablemente como unha substitución e se dará de baixa calquera importe pendente de amortizar e se recoñecerá o importe satisfeito pola reparación, que, pola súa vez, se deberá amortizar de forma sistemática ata a seguinte revisión.

Seguindo coa análise dos cambios, cómpre salientar que o novo Plan xeral de contabilidade, a diferenza do Plan de 1990 (que, con carácter xeral, outorgaba a opción), obriga a capitalizar os gastos financeiros en que se incorra pola adquisición ou construción de activos ata a data en que estean en condicións de entrar en funcionamento, sempre e cando os activos necesiten un período de tempo superior a un ano para estar en condicións de uso.

A última modificación relevante nesta norma prodúcese no criterio para contabilizar as permutas de inmovilizado material. Diferéncianse permutas de carácter comer-

cial das que non o son, identificando as primeiras polo indicio de que os fluxos de caixa agardados do activo recibido difiren significativamente dos do entregado, ben porque a configuración dos devanditos fluxos difire ou ben porque o valor subxectivo para a empresa do ben recibido é maior ca o do entregado, converténdose, por tanto, este último, desde un punto de vista económico, nun medio de pagamento. A partir deste razoamento, cando a permuta ten natureza comercial, a norma dispón que se deberá contabilizar o correspondente resultado sempre e cando se poida obter un valor fiable do elemento entregado ou, de ser o caso, do recibido.

Polo que se refire á valoración posterior, a reforma non introduce grandes cambios, nin no criterio de valoración do inmovilizado material, nin no criterio para rexistrar a amortización dos bens, nin na contabilización das deterioracións do valor (provisións por depreciación no Plan de 1990). Non obstante, prodúcese un desenvolvemento pormenorizado das técnicas adecuadas para calcular as perdas de valor sistemáticas do activo. En particular, introdúcese o concepto de unidade xeradora de efectivo, definida como o grupo identificable máis pequeno de activos que xera entradas de efectivo, servindo este concepto de base para calcular a deterioración do valor dese grupo de activos, sempre e cando non se poida calcular a deterioración elemento a elemento.

A respecto do rexistro dos inmovilizados intanxibles no balance, exíxese, adicionalmente aos criterios de recoñecemento do todo activo (estar controlado pola empresa, cumprir os requisitos de probabilidade e gozar dunha valoración fiable), que o activo sexa identificable, por ser separable ou por xurdir de dereitos legais ou contractuais.

Nesta materia, un importante cambio no novo plan é a previsión de que poidan existir inmovilizacións intanxibles con vida útil indefinida, os cales non se amortizarán, sen prexuízo de que, se se comproba que o seu valor se deteriorou, será rexistrada a correspondente perda. Mención particular merece o fondo de comercio, que non será obxecto de amortización e que se deberá someter, polo menos anualmente, a un test de deterioración. No caso de que desta comprobación derive unha corrección valorativa, esta terá carácter irreversible, e na memoria deberase incluír determinada información do proceso de cálculo, no que se deberá prestar especial cautela a que os fondos de comercio xerados internamente pola empresa con posterioridade á data de adquisición non se activen de forma indirecta.

Cómpre tamén mencionar o novo tratamento dos gastos do primeiro establecemento, que se deberán contabilizar na conta de perdas e ganancias como gastos do exercicio en que se produzan. Pola contra, os gastos de constitución e ampliación de capital imputaranse directamente ao patrimonio neto da empresa sen pasar pola citada conta de perdas e ganancias. Estes gastos lucirán no estado de cambios no patrimonio neto total, formando parte do conxunto de variacións do patrimonio neto do exercicio.

Outra novidade relevante que se incorporou nesta norma é a previsión de que os gastos de desenvolvemento se poidan amortizar nun prazo superior a cinco anos, sempre que esta maior vida útil quede debidamente acreditada pola empresa. Pola súa parte, os gastos de investigación manteñen o mesmo tratamento que lles outorgaba o Plan de 1990, aínda que as normas internacionais adoptadas en Europa exixen con carácter xeral a súa imputación á conta de perdas e ganancias do exercicio en que se xeren, permitindo, non obstante, o rexistro dos gastos de investigación cando son identificados como un activo da empresa adquirida nunha combinación de negocios. O Plan xeral de contabilidade, en sintonía coa cuarta directiva, asume este tratamento mesmo cando a súa orixe non trae causa da citada combinación, sempre e cando gocen de proxección económica futura.

Determinados contratos de arrendamento ou outras operacións de natureza semellante convertéronse nos últimos anos en fórmulas de financiamento habituais das empresas españolas. Así, xunto cos contratos de arrendamento financeiro en sentido estrito, regulados no número 1 da disposición adicional sétima da Lei 26/1988, do 29 de xullo, sobre disciplina e intervención das entidades de crédito, proliferaron outra serie de contratos que, baixo a forma de arrendamentos operativos, son, en substancia, asimilables desde un punto de vista económico aos primeiros.

Por iso, a norma de arrendamentos ten como obxectivo precisar o tratamento contable destas operacións, que, salvo no que respecta á natureza do activo, con carácter xeral, non debería constituír ningunha novidade, dado que a doutrina administrativa veu integrando nas alíneas f) e g) da norma de valoración 5.^a do Plan de 1990, aqueles contratos en que se produce unha transferencia de riscos e beneficios inherentes á propiedade dos bens ou dereitos subxacentes.

A cualificación de activos non correntes e grupos alleables de elementos mantidos para a venda, si que constituíe unha novidade no novo plan. Para incluír un elemento do activo non corrente ou un grupo alleable de elementos patrimoniais nesta categoría, deberanse cumprir unha serie de requisitos enfocados á súa dispoñibilidade inmediata e alta probabilidade de venda.

A principal consecuencia desta nova clasificación é que estes activos non se amortizan. En canto á súa presentación, deberanse mostrar no balance dentro do activo corrente dado que se prevé recuperar o seu valor en libros a través do seu alleamento e non mediante o seu uso na actividade ordinaria da empresa. Adicionalmente, no modelo normal da conta de perdas e ganancias, deberase incorporar determinada información dentro da marxe das operacións descontinuas, en relación cos grupos clasificados como mantidos para a venda que constituían unha actividade interrompida (en particular, grupos alleables que constituían unha liña de negocio ou unha área xeográfica significativa ou empresas dependentes adquiridas coa finalidade de vendelas).

8. A norma 9.^a de instrumentos financeiros, xunto á norma que regula as denominadas «combinacións de negocios», constituíe, sen lugar a dúbidas, a novidade máis relevante do novo Plan xeral de contabilidade.

O principal cambio estriba en que o novo texto non afronta a valoración dos activos e pasivos financeiros desde a perspectiva da súa natureza, rendemento fixo ou variable, senón tendo en conta a xestión despregada pola empresa sobre estes elementos patrimoniais.

Para tal efecto, o conxunto de activos financeiros clasifícase para facilitar a súa valoración nas carteiras de: préstamos e partidas a cobrar (na cal se inclúen os clientes), investimentos mantidos ata o vencemento, activos financeiros mantidos para negociar, outros activos financeiros a valor razoable con cambios na conta de perdas e ganancias, investimentos no patrimonio de empresas do grupo, multigrupo e asociadas e activos financeiros dispoñibles para a venda.

Pola súa parte, os pasivos financeiros clasificaranse nalgunha das seguintes categorías: débitos e partidas a pagar (fundamentalmente, provedores), pasivos financeiros mantidos para negociar e outros pasivos financeiros a valor razoable con cambios na conta de perdas e ganancias.

Así mesmo, deixando á marxe os investimentos en empresas do grupo, multigrupo e asociadas, os préstamos e partidas a cobrar e os investimentos en títulos representativos de débeda que a empresa decida manter ata o vencemento, outro aspecto que se debe salientar é a extensión do valor razoable a todos aqueles activos financeiros cuxo valor razoable se poida determinar con fiabilidade.

Este cambio de contidos e de enfoque contable ten o seu reflexo na propia estrutura da norma, que vén agrupar

as normas de valoración da 8.^a á 12.^a do Plan de 1990. Malia o cambio realizado, as operacións que ordinariamente realizan a xeneralidade das empresas, créditos e débitos que xorden das operacións de tráfico, apenas experimentan variación, sendo salientables como principais modificacións a obrigatoriedade de valorar a valor razoable os activos clasificados na carteira de negociación (aqueles investimentos que manteñan as empresas cunha clara vontade de proceder á súa venda no curto prazo) así como os activos dispoñibles para a venda, cuxas variacións de valor se deberán rexistrar, respectivamente, na conta de perdas e ganancias e directamente no patrimonio neto, imputándose neste último caso a resultados cando se produza a baixa ou deterioración do investimento.

Un terceiro cambio relevante neste ámbito é o recoñecemento, valoración e presentación como pasivos, con carácter xeral, de todos aqueles instrumentos financeiros con aparencia de instrumentos de patrimonio que, á luz do fondo dos acordos entre emisor e tedor, representen unha obriga para a empresa; en particular de determinadas accións rescatables e accións sen voto. Así mesmo, e na medida en que o tratamento destas operacións debe ser coherente, cando os ditos instrumentos se cualifiquen como pasivos, loxicamente a súa remuneración non poderá ter a cualificación contable de dividendo senón de gasto financeiro.

Por último, cómpre sinalar que no novo plan tamén se modifica o tratamento contable das operacións con accións ou participacións propias. A variación que se poida producir entre o seu prezo de adquisición e o importe recibido como contraprestación no momento da venda, rexistrárase directamente nos fondos propios da empresa, coa finalidade de mostrar o fondo económico destas operacións, que constitúen devolucións ou achegas de patrimonio neto dos socios ou propietarios da empresa.

A norma de instrumentos financeiros recolle nos seus dous últimos puntos unha serie de casos particulares e o tratamento das coberturas contables. Estes puntos incorporaron o contido mínimo que se valorou como necesario para dotar de seguranza xurídica os posteriores desenvolvementos normativos que se deban realizar destas materias. En concreto, as coberturas contables deberán ser obxecto dun desenvolvemento máis pormenorizado a través das correspondente resolución do ICAC.

9. Outra norma de valoración e rexistro que experimentou modificacións importantes é a que regula a moeda estranxeira.

Cando unha empresa se implanta no estranxeiro a través dunha sucursal, ou ben cando, radicada en España, de modo excepcional, opera maioritariamente nunha moeda distinta ao euro, desde unha perspectiva estritamente económica, as diferenzas de cambio das súas partidas en moeda estranxeira non se orixinan fronte ao euro senón fronte á moeda do seu contorno económico, que con frecuencia será a moeda en que se denominen e liquiden os prezos de venda dos seus produtos e se satisfagan os gastos en que incorra.

Non obstante, a obrigatoriedade de presentar as contas anuais en euros exige que, unha vez recoñecido o efecto derivado do tipo de cambio en moeda estranxeira, a empresa deba recoñecer o efecto de conversión da súa moeda funcional ao euro. Para isto, a norma dispón que as diferenzas de conversión se contabilicen directamente no patrimonio neto dado que as partidas denominadas en moeda oficial non se converterán en euros no curto prazo e, en consecuencia, non afectarán os fluxos de efectivo da empresa. Os criterios para determinar a moeda funcional e, de ser o caso, para realizar a conversión ao euro serán detallados nas normas de formulación das contas anuais consolidadas que se aproben en desenvolvemento do Código de comercio.

A norma de moeda estranxeira tamén incorpora ao Plan xeral de contabilidade os termos de partida monetaria

e non monetaria, utilizados na norma internacional de referencia, NIC n.º 21 adoptada na Unión Europea e no noso país no Real decreto 1815/1991, do 20 de decembro. En calquera caso, a principal novidade nesta materia é o cambio de criterio no tratamento das diferenzas de cambio positivas en partidas monetarias (tesouraría, préstamos e partidas a cobrar, débitos e partidas a pagar e investimentos en valores representativos de débeda), que no novo plan se contabilizarán directamente na conta de perdas e ganancias, como consecuencia da posta en pé de igualdade do principio de prudencia respecto aos outros principios, e do consecuente tránsito a un tratamento simétrico de todas as diferenzas de cambio: positivas e negativas.

A contabilización do imposto sobre beneficios no Plan de 1990 seguía o sistema baseado nas diferenzas, temporais/permanentes, entre o resultado contable e a base imponible, a partir da conta de perdas e ganancias. Adicionalmente, a doutrina contable administrativa estendeu o tratamento do efecto impositivo a outras operacións (algunhas das que se agrupan no novo plan baixo a denominación de «combinacións de negocios»: operacións de fusión e achega en cousa distinta a diñeiro das accións dunha sociedade representativas da maioría dos dereitos de voto).

A partir desta evolución da doutrina, pódese afirmar que no momento de abordar a reforma do efecto impositivo no actual plan, partindo dun enfoque distinto (no cálculo das diferenzas que darán lugar a activos e pasivos por impostos diferidos tómase como referente o balance da empresa), as contas anuais mostrarán unha imaxe semellante á que deberían mostrar como resultado dunha correcta aplicación dos criterios anteriores. O cambio xustifícase na busca de coherencia cun marco conceptual cuxo camiño lóxico dedutivo conduce a unhas normas de rexistro e valoración que outorgan preferencia ao enfoque de activos e pasivos fronte ao de ingresos e gastos, debendo salientarse que este enfoque é o aceptado internacionalmente con carácter xeral.

Tamén destaca como novidade respecto ao Plan de 1990 a diferenciación que se fai entre gasto/ingreso por imposto corrente (do que formarán parte as diferenzas permanentes do Plan de 1990) e gasto/ingreso por imposto diferido. O gasto ou ingreso total será a suma alxébrica de ambos os conceptos, que, non obstante, se deben cuantificar de forma separada. Neste contexto, os impostos diferidos e os impostos anticipados pasan a denominarse, respectivamente, pasivos ou activos por imposto diferido, coa finalidade de adecuar a norma española á terminoloxía empregada polas normas internacionais adoptadas en Europa.

Respecto á súa presentación nas contas anuais, cómpre sinalar que, con carácter xeral, o gasto/ingreso por imposto sobre sociedades se contabilizará na conta de perdas e ganancias, salvo que estea asociado cun ingreso/gasto rexistrado directamente no patrimonio neto, caso en que, co fin de que a correspondente partida do patrimonio neto luza neta do efecto impositivo, loxicamente o gasto/ingreso por imposto debe recoñecerse directamente no estado de ingresos e gastos recoñecidos. Pola súa parte, o efecto impositivo que xurda no recoñecemento inicial da denominadas «combinacións de negocios», aumentará o valor do fondo de comercio. A variación posterior dos activos e pasivos por imposto diferido asociados aos elementos patrimoniais contabilizados na «combinación» lucirá, con carácter xeral, na conta de perdas e ganancias ou no estado de ingresos e gastos recoñecidos de conformidade coas regras xerais.

A norma que regula o tratamento contable dos ingresos por vendas e prestacións de servizos inclúe un novo criterio para contabilizar as permutas de bens ou servizos por operacións de tráfico, de tal maneira que o prezo de adquisición, interpretado sobre a base dos novos postulados recoñecidos no marco conceptual, levará ao recoñecemento de

resultados positivos nestas operacións, sempre e cando os bens ou servizos permutados non sexan de semellante natureza e valor.

Outra novidade importante do Plan xeral de contabilidade nas operacións comerciais é a incorporación dos descontos por pronto pagamento concedidos a clientes, estean ou non incluídos en factura, como un compoñente máis (con signo negativo) do importe neto da cifra de negocios, quedando, en consecuencia, excluídos da marxe financeira da empresa. En coherencia con este novo criterio, os descontos por pronto pagamento concedidos polos provedores, estean ou non incluídos na factura, contabilízanse minorando a partida de aprovisionamentos.

Desde os primeiros anos de aplicación do anterior plan, suscitáronse dúbidas acerca de cando se debía entender que se produce o devengo dos ingresos orixinados en determinadas operacións de venda. As numerosas cláusulas que hoxe en día se incorporan aos contratos que instrumentan estas operacións, dificultan identificar nalgúns casos o momento en que se produce a corrente real dos bens e servizos. Coa finalidade de resolver estas dúbidas, o novo Plan xeral de contabilidade fai explícitos os requisitos que deberá cumprir toda transacción para que deba contabilizarse o correspondente ingreso, e queden concretados os criterios que se desprendían do Plan de 1990 en beneficio de dotar o modelo de maior seguraza xurídica. Por exemplo, explícitase o requisito referente á transferencia que ha de producirse dos riscos e beneficios significativos inherentes á propiedade dos bens, con independencia da transmisión xurídica, o cal xa se viña configurando desde a doutrina administrativa como unha condición indispensable para proceder a rexistrar o resultado no transmitente e o activo no adquirente. Adicionalmente, a análise que para estes efectos exige a norma internacional adoptada pola Unión Europea require o cumprimento doutras circunstancias que se recollen no novo Plan xeral de contabilidade.

Tamén nesta liña didáctica ou explicativa da norma, incorpórase ao novo plan unha precisión que desenvolve o principio de fondo sobre forma pola que se exige individualizar as transaccións englobadas nunha soa operación ou considerar varias transaccións individuais no seu conxunto, cando logo dunha análise previa do fondo económico e xurídico destas prevaleza a súa identidade individual ou conxunta, respectivamente.

10. A norma 15.^a Provisións e continxencias, aínda que inspirada na perda de prevalencia do principio de prudencia, non se debe asociar coa desaparición de provisións dos balances das entidades españolas. En concreto, a Resolución do ICAC do ano 2002 sobre aspectos ambientais xa incorporou ao conxunto do noso modelo contable as principais cuestións tratadas na norma internacional de referencia nesta materia (NIC n.º 37 Provisións e continxencias). En particular, a precisión de que toda provisión debe responder a unha obriga actual derivada dun suceso pasado, cuxa cancelación sexa probable que orixine unha saída de recursos e o seu importe poida ser medido con fiabilidade; a distinción entre obriga legal, contractual, e implícita ou tácita; o requisito do desconto financeiro do seu importe cando o pagamento se deba realizar no longo prazo; e o tratamento contable das compensacións que vaia recibir un terceiro no momento de liquidar a obriga.

Para tal efecto, cando o importe do pasivo non se poida calcular de forma fiable, nin sequera por un importe mínimo, deberase informar na memoria nos termos descritos na terceira parte do Plan xeral de contabilidade. E isto, como xa se indicou, sen prexuízo do grao de indeterminación inherente ao cálculo de toda provisión, no que en numerosas ocasións o requisito de que a saída de recursos sexa probable, necesariamente deberá reconducirse a un cálculo do importe probable da obriga.

Esta reflexión debe estenderse ao tratamento contable das retribucións a longo prazo ao persoal, que comprenden as retribucións post-emprego (pensións, asistencia sanita-

ria unha vez concluída a relación laboral e outras prestacións por xubilación ou retiro) así como calquera outra retribución que supoña un pagamento diferido ao traballador por un prazo superior a 12 meses desde o momento en que se presta o servizo, sen prexuízo de que as contribucións que se realicen a entidades separadas teñan, con carácter xeral, períodos inferiores de pagamento.

Neste sentido, a norma distingue entre retribucións a longo prazo de achega definida, nas que a empresa non retén riscos e o pasivo que poida figurar no balance responderá exclusivamente á cota pendente de achegar á correspondente entidade aseguradora ou plan de pensións. E as restantes retribucións que non cumpran estes requisitos, que son as denominadas de prestación definida.

Nas retribucións de prestación definida, a empresa deberá rexistrar o correspondente pasivo porque retén un risco á marxe de que o compromiso cos traballadores se instrumentase a través dun seguro colectivo ou un plan de pensións. Se a empresa exteriorizou o risco, o pasivo lucirá no balance polo importe neto resultante de aplicar os criterios de cuantificación descritos na norma. Pola contra, cando a empresa non exteriorizase o compromiso, o pasivo figurará no seu balance polo valor actual actuarial dos ditos compromisos, minorado polo custo dos servizos pasados non recoñecidos.

Adicionalmente, dispónse que as diferenzas orixinadas no cálculo do pasivo ou activo pola variación das hipóteses actuariais nas retribucións pos-temprego de prestación definida se recoñezan nas reservas voluntarias a través do estado de cambios no patrimonio neto, de forma que se consiga xuntar o obxectivo de que os pasivos ou activos queden perfectamente cuantificados en todo momento de acordo coa mellor información dispoñible, neutralizando ao mesmo tempo o impacto no resultado periódico da empresa que orixinarían as inevitables fluctuacións das variables actuariais, en caso de imputarse á conta de perdas e ganancias as ganancias ou perdas actuariais.

O plan agrupa na norma de transaccións con pagamentos baseados en instrumentos de patrimonio o conxunto de operacións en que a empresa ben entrega como contraprestación os seus propios instrumentos de patrimonio, ben unha contraprestación en efectivo baseada no valor deles. En particular, con este criterio resólvese no plano regulamentario o tratamento contable das operacións de retribución ao persoal con instrumentos de patrimonio que tanto proliferaron nos últimos anos, ao abeiro da regulación incluída no artigo 159 do texto refundido da Lei de sociedades anónimas. Adicionalmente, por motivos de claridade e continuando coa tradición do Plan de 1990, optouse por reproducir tamén no punto 1.4 da norma 2.^a Inmobiliizado material, o criterio fixado para os bens recibidos en concepto de achega non monetaria de capital, que deberán valorarse polo seu valor razoable no momento da achega.

Respecto aos cambios incorporados na norma 18.^a Subvencións, doazóns e legados recibidos, cómpre diferenciar o tratamento contable dos outorgados polos socios ou propietarios daqueles recibidos por terceiros. As subvencións outorgadas por terceiros, sempre que de acordo cos novos criterios sexa non reintegrables, cualifícanse como ingresos contabilizados, con carácter xeral, directamente no estado de ingresos e gastos recoñecidos, para posteriormente proceder á súa imputación á conta de perdas e ganancias atendendo á súa finalidade; en particular, cando financien gastos, de forma correlacionada ao seu devengo. Ata o momento en que non se cumpran as condicións para consideralas non reintegrables, estas subvencións deberán lucir no pasivo.

En consecuencia, á marxe das novidades, mantense o criterio de transferencia á conta de perdas e ganancias en función da finalidade para a que foron concedidas, que reproduce o criterio que no desenvolvemento da norma de valoración 20.^a do Plan de 1990, xa se incorporou con carácter xeral en determinadas adaptacións sectoriais (entidades

de asistencia sanitaria, entidades sen fins lucrativos, empresas vitivinícolas).

Con todo, a principal novidade incluída no novo plan, á marxe da súa imputación directa ao patrimonio neto no momento inicial, é o feito de que as subvencións, doazóns e legados entregados polos socios ou propietarios da empresa non teñen a cualificación de ingresos, senón de fondos propios, ao pólas en pé de equivalencia, desde unha perspectiva económica, coas restantes achegas que os socios ou propietarios poidan realizar á empresa, fundamentalmente coa finalidade de fortalecer o seu patrimonio. No Plan de 1990 unicamente se prevía este tratamento cando a achega era realizada polos socios ou propietarios para compensar perdas ou coa finalidade de compensar un «déficit», e quedaban excluídas as concedidas para asegurar unha rendibilidade mínima, como as outorgadas para fomentar actividades específicas ou coa finalidade de fixar prezos políticos para determinados bens ou servizos.

No entanto, dado que as empresas do sector público poden ser beneficiarias de subvencións nos mesmos termos que o pode ser calquera empresa pertencente ao sector privado, o obxectivo de imaxe fiel exige facer unha excepción nestes casos (subvencións outorgadas a empresas públicas polos seus socios para financiar a realización de actividades de interese público ou xeral) á regra xeral contida no punto 2 da norma 18.^a, remitindo ao tratamento contable xeral regulado no punto 1.

11. As operacións de adquisición de negocios pódense instrumentar a través de distintas operacións xurídicas: fusión, escisión, achega en cousa distinta a diñeiro e compravenda dunha unidade económica (entendida como o conxunto de activos e pasivos que constitúe un negocio), así como a achega en cousa distinta a diñeiro ou compravenda das accións que outorguen o control dunha empresa. De todas elas, as operacións de fusión e escisión, malia gozar dunha consolidada doutrina administrativa, foron as únicas que non chegaron a ter un reflexo nunha norma de carácter xeral.

O novo plan corrixe esta lagoa da normalización e dota o modelo contable, e por conseguinte o tráfico empresarial, da desexable seguranza xurídica. Para tal efecto, a norma 19.^a regula as denominadas «combinacións de negocios», entendidas como aquelas operacións en que unha empresa adquire o control dun ou varios negocios.

Cando o grupo de traballo iniciou os seus cometidos o Comité de Normas Internacionais de Contabilidade (CNIC ou IASB) publicou unha proposta de modificación da norma internacional que regula estas operacións (NIIF 3. Combinacións de negocios). Á vista dos cambios significativos que se incluían en determinados puntos abriuse un debate acerca de cal debía ser o marco de referencia, a norma en vigor ou a súa proposta de modificación. Ben que nun primeiro momento se considerou conveniente optar polos criterios incluídos no borrador de NIIF 3, tendo en conta que na actualidade o citado proxecto non foi aprobado, optouse finalmente por incluír no plan os criterios recollidos na norma vixente adoptada pola Comisión Europea, sen prexuízo de que, nun futuro, tanto esta como as restantes disposicións do novo plan se poidan axustar ás modificacións que se recollan no dereito contable comunitario se así se considera conveniente.

As regras que rexen o tratamento contable destas operacións recóllense no denominado «Método de adquisición», en virtude do cal, con carácter xeral, os activos adquiridos e os pasivos asumidos pola empresa adquirente se contabilizan polo seu valor razoable. Así mesmo, destaca o feito de que o fondo de comercio non se amortiza e a eventual diferenza negativa que xurda na combinación rexístrase directamente na conta de perdas e ganancias na data en que se toma o control do negocio adquirido.

Non obstante, en sintonía coa norma europea, quedan fóra deste esquema xeral as operacións de reestruturación que se realicen entre empresas do grupo, baixo a conside-

ración de que, en puridade, desde un punto de vista económico, non se pode falar de adquisición dun negocio, cando con carácter previo á unidade de «iure» froito da combinación xa existía un control económico e indirectamente xurídico por parte de quen exerce a dirección do conxunto das empresas pertencentes ao grupo.

O novo Plan xeral de contabilidade abórdase coa vocación de dar cobertura xurídica ao rexistro contable das principais operacións que realizan na actualidade as empresas españolas. En consecuencia, a pesar de que a NIIF 3 adoptada en Europa exclúe do seu alcance e, polo tanto, non regula o tratamento contable destas operacións entre as empresas pertencentes a un mesmo grupo, dado que a práctica empresarial pon de manifesto a habitualidade con que se producen este tipo de transaccións, a norma 21.^a establece un tratamento contable particular respecto ás operacións de fusión, escisión e achega en cousa distinta a diñeiro dun negocio.

O criterio fixado polo novo plan para estas operacións pretendeu xuntar as opinións expresadas no grupo constituído para tal efecto no seo do ICAC, onde as opinións se agrupaban fundamentalmente en dúas posturas. Por unha parte, a daqueles que, prescindindo do negocio xurídico que ampara estas operacións, incluída por tanto a compravenda de instrumentos de patrimonio que confiren o control sobre unha empresa, defendían que o seu rexistro debería levar a manter as valoracións, de ser o caso, en termos consolidados, dos activos traspasados respecto á que tiñan dentro do grupo antes de formalizarse a operación. Outro sector, partindo da consideración de que o suxeito informante nas contas anuais individuais é a empresa, como entidade independente do grupo do que poida formar parte, avogaban por que a valoración dos elementos patrimoniais nas transaccións con empresas sometidas a unha mesma unidade de decisión se realice nas mesmas condicións que cando se efectúan cun terceiro, sen prexuízo da información que se debe incluír na memoria das contas anuais. Nesta postura a proposta consistía en non incorporar norma ningunha que regulase estas transaccións, de forma coherente coa ausencia de especialidade defendida, considerándose que estas se deben contabilizar en sintonía co disposto con carácter xeral na norma 19.^a Combinacións de negocios.

O amplo debate que precedeu a elaboración do Plan xeral de contabilidade neste punto e a variedade de posicións ao respecto, puxo de manifesto que, en última instancia, para garantir a seguranza xurídica e a comparabilidade da información económico-financieira derivada destas operacións, á marxe dos diferentes enfoques e posicións, o verdadeiramente relevante era a necesidade de outorgar un único criterio para a súa contabilización, cuestión que se resolveu ao abeiro das dúas características que, desde unha perspectiva xurídica e económica, se considera que as dota da particularidade inherente a toda regra especial.

En primeiro lugar, o feito de que como contraprestación a empresa adquirente entregue os seus propios instrumentos de patrimonio ou, coma no caso das fusións simplificadas reguladas no artigo 250 do TRLSA, non teña a obriga de efectuar ningunha emisión. E, en segundo lugar, a propia natureza do obxecto da operación; un conxunto de elementos patrimoniais constitutivos dun negocio que de forma directa e en bloque se transmiten dun suxeito contable a outro, sen que en esencia se produza unha variación na unidade económica preexistente, a cal, en esencia, simplemente adopta unha nova organización ou configuración legal.

Ao amparo deste razoamento, en ausencia de contraprestación en forma de títulos ou ante a falta dun obxecto directo como o descrito na transacción, a norma deixa fóra do seu alcance as operacións que adopten a forma xurídica de compravenda dun conxunto de elementos patrimoniais que constitúan un negocio, así como as operacións de transmisión, incluída a achega non monetaria de capital,

dunha carteira de instrumentos de patrimonio que outorguen o control sobre un negocio.

En definitiva, á espera de que se clarifique o panorama normativo europeo nesta materia, a particular sucesión universal que concorre nestas operacións é a que xustifica o criterio contable incluído no punto 2.2 da norma 21.^a, continuísta por outra parte coa doutrina administrativa sobre a materia en desenvolvemento do Plan de 1990.

A norma de negocios conxuntos mantén o criterio que ata o momento viñeron aplicando as entidades que operan a través das unións temporais de empresas, principal expoñente de colaboración empresarial, cuxo tratamento contable, con vocación de xeneralidade, se incorporou ao Plan xeral de contabilidade mediante determinadas adaptacións sectoriais (construtoras, sector eléctrico etcétera).

En consecuencia, non se produce nesta materia ningunha innovación contable relevante, senón simplemente unha mellora na sistemática da norma, ao situar no plan o conxunto de operacións que regularmente realizan as empresas, á marxe do sector en que desenvolvan a súa actividade. E isto sen prexuízo da evidente modificación terminolóxica que presenta a norma respecto ao anterior plan, canalizada, por evidentes motivos de coordinación normativa, nas novas definicións incluídas nos regulamentos comunitarios en materia contable.

12. Na norma 22.^a Cambios en criterios contables, erros e estimacións contables, modifícase a regra aplicable aos cambios de criterio no Plan de 1990.

En concreto, aínda que se mantén a regra de cuantificar de forma retroactiva o impacto nos activos e pasivos netos da empresa, orixinado polo cambio de criterio contable ou corrección do erro, a modificación consiste na nova obriga de presentar os efectos destes cambios tamén de forma retroactiva. Esta exigencia, derivada do achegamento ás normas internacionais adoptadas, motiva que os ingresos ou os gastos resultantes do cambio de criterio ou corrección do erro se contabilicen directamente no patrimonio neto da empresa; con carácter xeral, e salvo que o cambio ou corrección afecten outra partida do patrimonio neto, nunha conta de reservas voluntarias.

Por último, a norma de feitos posteriores ao peche do exercicio explicita os dous tipos de feitos que se poden presentar despois do peche, en función de que poñan de manifesto condicións que xa existían ao peche do exercicio ou que se producen con posterioridade a este momento.

III

13. A terceira parte do Plan xeral de contabilidade recolle tanto as normas de elaboración das contas anuais como os modelos, normais e abreviados, dos documentos que as conforman, incluído o contido da memoria.

O balance, a conta de perdas e ganancias, o estado de cambios no patrimonio neto, o estado de fluxos e a memoria son os documentos que integran as contas anuais. O estado de fluxos de efectivo non será obrigatorio para as empresas que poidan formular balance, estado de cambios no patrimonio neto e memoria en modelo abreviado. Por tanto, a principal novidade, á marxe da maior desagregación informativa que se require nas notas da memoria, vén dada pola incorporación destes dous novos documentos: o estado de cambios no patrimonio neto e o estado de fluxos de efectivo.

Coa finalidade de lograr un adecuado nivel de comparabilidade na información financeira subministrada polas empresas españolas, e seguindo coa tradición co Plan de 1990, elaboráronse uns modelos de formato definido, con denominacións concretas e de obrigatoria aplicación, a diferenza do previsto nas NIC//NIIF adoptadas.

Desde un punto de vista xeral, tamén se pode citar como novidade, en sintonía co criterio incluído nas normas internacionais adoptadas, o requirimento de incluír tamén na memoria das contas anuais información cuantitativa do

exercicio anterior, así como a necesidade de axustar as cifras comparativas do período anterior, na medida en que se produzan axustes valorativos derivados de cambios de criterios contables ou erros. Adicionalmente á información comparativa de índole numérica, se resulta relevante para a comprensión das contas anuais do exercicio actual, a norma exige que tamén se inclúa información descritiva do período anterior.

Por último, pódese afirmar que os cambios que incorpora o modelo perseguen comunicar ao usuario das contas anuais, coa simple lectura dos estados principais, maior información sobre a xestión que os administradores realizan dos recursos da empresa.

Os elementos patrimoniais do balance clasificáronse no activo, o pasivo e o patrimonio neto. No patrimonio neto figurarán, en subgrupacións independentes, os fondos propios e as restantes partidas integrantes do patrimonio neto. Esta clasificación ten como finalidade clarificar que a composición do patrimonio neto da empresa se encontra constituída polos tradicionais fondos propios e por outras partidas que, de acordo coas novos criterios, poden aparecer nos balances das empresas, fundamentalmente a partida que conteña os axustes por valor razoable que deban ser imputados directamente ao patrimonio neto e que penden de pasar en anos futuros pola conta de perdas e ganancias.

Os activos clasifícanse en non correntes e correntes, de forma semellante á distinción establecida no Plan de 1990 entre inmovilizado e circulante. Neste sentido, o activo corrente comprenderá aqueles elementos que a empresa espera vender, consumir ou realizar no transcurso do ciclo normal de explotación, aqueles cuxo vencemento, alleamento ou realización se espera que se produza no prazo dun ano, os clasificados como mantidos para negociar, excepto os derivados a longo prazo, e o efectivo e equivalentes. Os demais activos clasifícanse como non correntes.

Na dirección de afondar no reflexo da xestión dos recursos, o novo plan dispón que os activos non correntes mantidos para a venda (con carácter xeral, elementos do inmovilizado material, investimentos inmobiliarios e participacións en empresas do grupo, multigrupo ou asociadas, cuxo alleamento estea previsto nos doce meses seguintes) e os grupos alleables dos elementos mantidos para a venda (activos e pasivos que se espera igualmente allear neste prazo de forma conxunta), figurarán nunha partida específica dentro do activo e pasivo corrente (neste último caso, os pasivos que formen parte do citado grupo alleable de elementos).

Para concluír coas principais novidades do balance só queda mencionar a modificación operada nos instrumentos de patrimonio propio (con carácter xeral, accións e participacións propias), cuxa prestación no novo plan se realiza minorando en todo caso a cifra de fondos propios. Igual criterio se aplica aos desembolsos pendentes de exixir sobre estes instrumentos na data de peche, que pasan a minorar a cifra de capital. E por último, o rexistro dentro do pasivo das accións, participacións ou outros instrumentos financeiros que, malia teren unha forma xurídica propia dos instrumentos de patrimonio, atendendo á definición dos elementos e aos seus termos e condicións, constitúan obrigas da empresa.

A conta de perdas e ganancias é o documento que recolle o resultado contable do exercicio, con separación dos ingresos e gastos imputables a este que se clasifican por natureza; en particular, os derivados das variacións de valor orixinadas pola regra do valor razoable, de conformidade co disposto no Código de comercio e neste Plan xeral de contabilidade.

Tres cambios merecen ser salientados. En primeiro lugar, o paso dun modelo de conta de perdas e ganancias en forma de dobre columna a outro vertical. En segundo lugar, a supresión da marxe extraordinaria, tomándose en

consideración a prohibición contida nas normas internacionais adoptadas de cualificar como extraordinarias partidas de ingresos ou gastos. E por último, a separación no modelo normal da conta de perdas e ganancias do resultado das operacións continuadas do orixinado polas operacións ou actividades interrompidas, definidas estas últimas, con carácter xeral, como aquelas liñas de negocio ou áreas xeográficas significativas que a empresa ora alleou ora ten previsto allear dentro dos doce meses seguintes.

Pero, sen dúbida, a gran novidade vén dada pola incorporación dos dous novos estados ás contas anuais. O estado de cambios no patrimonio neto preséntase en dous documentos:

- a) o estado de ingresos e gastos recoñecidos e
- b) o estado total de cambios no patrimonio neto.

O estado de ingresos e gastos recoñecidos recolle os ingresos e gastos xerados no exercicio e por diferenza o saldo global dos ingresos e gastos recoñecidos, recollendo diferenciadamente as transferencias que se realicen durante o exercicio á conta de perdas e ganancias de acordo cos criterios fixados nas correspondentes normas de rexistro e valoración. Pola súa parte, o estado total de cambios no patrimonio neto reflicte o conxunto de variacións producidas no patrimonio neto durante o exercicio. Inclúiranse, xa que logo, ademais do saldo de ingresos e gastos recoñecidos, as demais variacións no patrimonio neto, entre as cales se encontran as que traian causa das operacións realizadas cos socios ou propietarios da empresa, así como as reclasificacións que se poidan producir no patrimonio neto, derivadas, por exemplo, da dotación de reservas en execución do acordo de distribución do resultado e os axustes motivados pola corrección de erros ou cambios de criterio contable que, excepcionalmente, se poidan producir.

Tamén se introduce como novidade o estado de fluxos de efectivo, co fin de mostrar a capacidade de xerar efectivo ou equivalentes ao efectivo así como as necesidades de liquidez da empresa debidamente ordenadas en tres categorías: actividades de explotación, investimento e financiamento. Non obstante, a pugna entre os intereses en conflito que toda nova exigencia informativa ocasiona, transparencia fronte a simplificación das obrigas contables, aspecto que lóxicamente se debe apreciar ponderando esta exigencia coa dimensión da empresa, resolveuse sinalando que este documento non será obrigatorio para as empresas que poidan formular balance, estado de cambios no patrimonio neto e memoria en modelo abreviado.

A memoria adquire maior relevancia e incorpora a obriga de facilitar información comparativa, mesmo a de carácter descritivo, en sintonía cos pronunciamentos da NIC 1 adoptada pola Comisión Europea. En particular, este documento reforza as exigencias informativas en materia de instrumentos financeiros, combinacións de negocios (dada a propia novidade da norma) e partes vinculadas, esta última de gran relevancia para poder coñecer a verdadeira imaxe fiel das relacións económicas e financeiras dunha empresa.

En relación co anterior, a definición de empresa do grupo, multigrupo e asociada desde a perspectiva das contas anuais individuais encóntrase incluída na norma 13.^a de elaboración das contas anuais contida na terceira parte do plan, que, pola súa vez, proxecta os seus efectos sobre as normas de rexistro e valoración incluídas na segunda parte. En particular, terán a cualificación de empresas do grupo, ademais das empresas controladas directa ou indirectamente nos termos descritos no artigo 42 do Código de comercio, aquelas controladas por calquera medio por unha ou varias persoas físicas ou xurídicas que actúan conxuntamente, e aquelas que se encontren baixo dirección única por acordos ou cláusulas estatutarias. En consecuencia, a modificación introducida pola Lei 16/2007 na redacción do artigo 42 do Código de comercio que esta-

blece que a definición de grupo, para os efectos de delimitar a obriga de consolidar, non alterou a cualificación que desde un punto de vista valorativo e informativo se recolle das participacións no patrimonio destas empresas nas contas anuais individuais.

Ademais da información relevante sobre as operacións que realicen estas empresas entre si, na memoria das contas anuais individuais tamén se inclúe a exigencia incorporada da Lei 16/2007 sobre a información agregada dos activos, pasivos, patrimonio neto, cifra de negocios e resultados do conxunto das empresas domiciliadas en España e controladas por calquera medio por unha ou varias persoas físicas ou xurídicas, non obrigadas a consolidar, que actúan conxuntamente, e daquelas que se atopen baixo dirección única por acordos ou cláusulas estatutarias.

Por último, cómpre salientar a supresión do cadro de financiamento da memoria, sen prexuízo da información que sobre os movementos de fondos se exige nas normas de elaboración das contas anuais.

14. A cuarta parte do Plan xeral de contabilidade refírese ao cadro de contas, que segue a clasificación decimal. Como novidade respecto ao Plan de 1990, o novo texto incorpora dous novos grupos, o 8 e o 9, para darlle cabida aos gastos e ingresos imputados ao patrimonio neto.

En consecuencia, o grupo 9, proposto no Plan de 1990 para desenvolver a contabilidade interna, debe quedar liberado para encaixar as novas relacións contables. As empresas que opten por levar unha contabilidade analítica poderán utilizar o grupo 0.

O cadro de contas amplía o contido do texto de 1990, dando cobertura ás novas operacións recollidas na segunda parte do plan. Non obstante, como xa se indicaba na introdución do Plan de 1990, novamente hai que advertir sobre a posibilidade de que este texto conte con certas lagoas, debidas fundamentalmente á imposibilidade de abarcar a variada casuística que rodea a actividade de moitas empresas, que en todo caso dispoñen da facultade de cubrir os eventuais baleiros do texto, empregando para isto o marco conceptual e as regras técnicas máis afíns deducidas dos principios e criterios que informan o plan. Adicionalmente, a empresa deberá desagregar as contas ao nivel adecuado de díxitos que posibilite o control e seguimento das súas operacións, así como o cumprimento da información exigida nas contas anuais.

15. A quinta parte dedícase ás definicións e relacións contables. Con carácter xeral, cada un dos grupos, subgrupos e contas son obxecto dunha definición na que se recollen o contido e as características máis sobresaíntes das operacións e feitos económicos que neles se representan.

As relacións contables propiamente ditas, da mesma maneira que xa viña recollendo o antigo plan, describen os motivos máis comúns de cargo e aboamento da contas, sen esgotar as posibilidades que cada unha delas admite. Polo tanto, cando se trate de operacións cuxa contabilización non se recolleu de forma explícita no texto, deberase formular o asentamento ou asentamentos que procedan utilizando os criterios que neste se establecen.

Tal e como xa expresaba o Plan de 1990, tanto a cuarta como a quinta parte son de aplicación facultativa por parte das empresas. Non obstante, é aconsellable que, no caso de facer uso desta facultade, se utilicen denominacións similares co fin de facilitar a elaboración das contas anuais cuxa estrutura e normas que desenvolven o seu contido e presentación son obrigatorias. En particular, igual que no Plan de 1990, paga a pena salientar o carácter opcional do sistema especulativo proposto para as relacións contables das contas de existencias.

IV

16. A entrada en vigor do Plan xeral de contabilidade exige unha revisión das adaptacións sectoriais e das resolucións emitidas polo Instituto de Contabilidade e Auditoría

de Contas. Non obstante, ata que se produzan estes cambios, esas normas manteñen a súa vixencia salvo que de forma expresa se opoñan aos novos criterios contidos no plan.

Por outro lado, a experiencia dos últimos anos revelou o carácter dinámico do modelo contable proposto polas institucións comunitarias. A pesar de se producir na Unión Europea unha aprobación completa dos pronunciamentos emitidos polo IASB, o obxectivo de converxencia que, pola súa vez, se fixou este organismo coas normas aprobadas polo Financial Accounting Standards Board (FASB) americano, é previsible que motive futuras modificacións nos regulamentos comunitarios. Ante este panorama, e sen prexuízo da posible conveniencia de realizar no futuro modificacións do Plan xeral de contabilidade, deberase valorar que o coñecemento da norma é un elemento imprescindible para lograr un alto nivel de cumprimento, o que fai aconsellable un certo nivel de estabilidade. En consecuencia, para protexer a seguranza xurídica que debe presidir toda actividade normalizadora, a probable revisión no futuro do Plan xeral de contabilidade e as súas disposicións de desenvolvemento só deberían obedecer a cambios substanciais no plano internacional, que pola súa vez fosen o inevitable desencadeante de modificacións no marco conceptual, as normas de rexistro e valoración ou as normas de elaboración das contas anuais.

PRIMEIRA PARTE

MARCO CONCEPTUAL DA CONTABILIDADE

1.º Contas anuais. Imaxe fiel

As contas anuais dunha empresa comprenden o balance, a conta de perdas e ganancias, o estado de cambios no patrimonio neto, o estado de fluxos de efectivo e a memoria. Estes documentos forman unha unidade. Non obstante, o estado de fluxos non será obrigatorio para as empresas que poidan formular balance, estado de cambios no patrimonio neto e memoria abreviados.

As contas anuais débense redactar con claridade, de forma que a información subministrada sexa comprensible e útil para os usuarios ao tomaren as súas decisións económicas, e deberá mostrar a imaxe fiel do patrimonio, da situación financeira e dos resultados da empresa, de conformidade coas disposicións legais.

A aplicación sistemática e regular dos requisitos, principios e criterios contables incluídos nos puntos seguintes deberá conducir a que as contas anuais mostren a imaxe fiel do patrimonio, da situación financeira e dos resultados da empresa. Para tal efecto, na contabilización das operacións atenderase á súa realidade económica e non só á súa forma xurídica.

Cando se considere que o cumprimento dos requisitos, principios e criterios contables incluídos neste Plan xeral de contabilidade non sexa suficiente para mostrar a devandita imaxe fiel, subministraranse na memoria as informacións complementarias precisas para alcanzar este obxectivo.

Naqueles casos excepcionais en que o dito cumprimento for incompatible coa imaxe fiel que deben proporcionar as contas anuais, considerarase improcedente a citada aplicación. En tales casos motivarase suficientemente esta circunstancia na memoria e explicarase a súa influencia sobre o patrimonio, a situación financeira e os resultados da empresa.

O suxeito contable que informa como persoa xurídica individual, no marco deste Plan xeral de contabilidade, farao con independencia do grupo de empresas a que poida pertencer, sen prexuízo das normas particulares recollidas na segunda parte deste plan e das desagregacións informativas que se deban incorporar nas contas anuais.

2.º Requisitos da información que se debe incluír nas contas anuais

A información incluída nas contas anuais debe ser relevante e fiable.

A información é relevante cando é útil para a toma de decisións económicas, é dicir, cando axuda a avaliar sucesos pasados, presentes ou futuros, ou ben a confirmar ou corrixir avaliacións realizadas anteriormente. En particular, para cumprir con este requisito, as contas anuais deben amosar adecuadamente os riscos a que se enfronta a empresa.

A información é fiable cando está libre de erros materiais e é neutral, é dicir, está libre de nesgos, e os usuarios poden confiar en que é a imaxe fiel do que pretende representar.

Unha calidade derivada da fiabilidade é a integridade, que se alcanza cando a información financeira contén, de forma completa, todos os datos que poden influír na toma de decisións, sen ningunha omisión de información significativa.

Adicionalmente, a información financeira debe cumprir coas calidades de comparabilidade e claridade. A comparabilidade, que debe estenderse tanto ás contas anuais dunha empresa no tempo como ás de diferentes empresas no mesmo momento e para o mesmo período de tempo, debe permitir contrastar a situación e rendibilidade das empresas, e implica un tratamento semellante para as transaccións e demais sucesos económicos que se producen en circunstancias parecidas. Pola súa banda, a claridade implica que, sobre a base dun razoable coñecemento das actividades económicas, a contabilidade e as finanzas empresariais, os usuarios das contas anuais, mediante un exame dilixente da información subministrada, poidan formar xuízos que lles faciliten a toma de decisións.

3.º Principios contables

A contabilidade da empresa e, en especial, o rexistro e a valoración dos elementos das contas anuais desenvólvense aplicando obrigatoriamente os principios contables que se indican a seguir:

1. *Empresa en funcionamento.* Considerarase, salvo proba en contrario, que a xestión da empresa continuará nun futuro previsible, polo que a aplicación dos principios e criterios contables non ten o propósito de determinar o valor do patrimonio neto para os efectos da súa transmisión global ou parcial, nin o importe resultante en caso de liquidación.

Naqueles casos en que non resulte de aplicación este principio, nos termos que se determinen nas normas de desenvolvemento deste Plan xeral de contabilidade, a empresa aplicará as normas de valoración que lle resulten máis adecuadas para reflectir a imaxe fiel da operacións tendentes a realizar o activo, cancelar as débedas e, de ser o caso, repartir o patrimonio neto resultante, debendo subministrarse na memoria das contas anuais toda a información significativa sobre os criterios aplicados.

2. *Devengo.* Os efectos das transaccións ou feitos económicos rexistraranse cando ocorran, e imputaranse ao exercicio a que as contas anuais se refiran os gastos e os ingresos que afecten este, con independencia da data do seu pagamento ou do seu cobramento.

3. *Uniformidade.* Adoptado un criterio dentro das alternativas que, de ser o caso, se permitan, deberase manter no tempo e aplicarse de maneira uniforme para transaccións, outros eventos e condicións que sexan semellantes, mentres non se alteren os supostos que motivaron a súa elección. De se alteraren estes supostos, poderase modificar o criterio adoptado no seu día; nese caso, estas circunstancias faranse constar na memoria, na cal se indicará a incidencia cuantitativa e cualitativa da variación sobre as contas anuais.

4. *Prudencia.* Deberase ser prudente nas estimacións e valoracións que se realicen en condicións de incerteza. A prudencia non xustifica que a valoración dos elementos patrimoniais non responda á imaxe fiel que deben reflectir as contas anuais.

Así mesmo, sen prexuízo do disposto no artigo 38 bis do Código de comercio, unicamente se contabilizarán os beneficios obtidos ata a data de peche do exercicio. Polo contrario, deberán ter en conta todos os riscos, con orixe no exercicio anterior ou noutro anterior, tan pronto como sexan coñecidos, mesmo se só se coñecesen entre a data de peche das contas anuais e a data en que estas se formulen. Nestes casos darase cumprida información na memoria, sen prexuízo do seu reflexo, cando se xerese un pasivo e un gasto, noutros documentos integrantes das contas anuais. Excepcionalmente, se os riscos se coñeceren entre a formulación e antes da aprobación das contas anuais e afectaren de forma moi significativa a imaxe fiel, as contas anuais deberán ser reformuladas.

Deberanse ter en conta as amortizacións e correccións de valor por deterioración dos activos, tanto se o exercicio se salda con beneficio como con perda.

5. *Non-compensación.* Salvo que unha norma dispoña de forma expresa o contrario, non se poderán compensar as partidas do activo e do pasivo ou as de gastos e ingresos, e valoraranse separadamente os elementos integrantes das contas anuais.

6. *Importancia relativa.* Admitirase a non-aplicación estrita dalgúns dos principios e criterios contables cando a importancia relativa en termos cuantitativos ou cualitativos da variación que tal feito produza sexa escasamente significativa e, en consecuencia, non altere a expresión da imaxe fiel. As partidas ou importes cuxa importancia relativa sexa escasamente significativa poderán aparecer agrupados con outros de semellante natureza ou función.

Nos casos de conflito entre principios contables, deberá prevalecer o que mellor conduza a que as contas anuais expresen a imaxe fiel do patrimonio, da situación financeira e dos resultados da empresa.

4.º Elementos das contas anuais

Os elementos que, cando cumpran os criterios de recoñecemento que se establecen posteriormente, se rexistran no balance son:

1. *Activos:* bens, dereitos e outros recursos controlados economicamente pola empresa, resultantes de sucesos pasados, dos que se espera que a empresa obteña beneficios ou rendementos económicos no futuro.

2. *Pasivos:* obrigas actuais xurdidas como consecuencia de sucesos pasados, para cuxa extinción a empresa espera desprenderse de recursos que poidan producir beneficios ou rendementos económicos no futuro. Para estes efectos, enténdense incluídas as provisións.

3. *Patrimonio neto:* constitúe a parte residual dos activos da empresa, unha vez deducidos todos os seus pasivos. Inclúe as achegas realizadas, xa sexa no momento da súa constitución ou noutros posteriores, polos socios ou propietarios, que non teñan a consideración de pasivos, así como os resultados acumulados ou outras variacións que lle afecten.

Os elementos que, cando cumpran os criterios de recoñecemento que se establecen posteriormente, se rexistran na conta de perdas e ganancias ou, de ser o caso, directamente no estado de cambios no patrimonio neto, son:

4. *Ingresos:* incrementos no patrimonio neto da empresa durante o exercicio, xa sexa en forma de entradas ou aumentos no valor dos activos, ou de diminución dos pasivos, sempre que non teñan a súa orixe en achegas, monetarias ou non, dos socios ou propietarios.

5. *Gastos:* diminucións no patrimonio neto da empresa durante o exercicio, xa sexa en forma de saídas ou

diminucións no valor dos activos, ou de recoñecemento ou aumento do valor dos pasivos, sempre que non teñan a súa orixe en distribucións, monetarias ou non, aos socios ou propietarios, na súa condición de tales.

Os ingresos e gastos do exercicio imputaranse á conta de perdas e ganancias e formarán parte do resultado, excepto cando proceda a súa imputación directa ao patrimonio neto, caso en que se presentarán no estado de cambios no patrimonio neto, de acordo co previsto na segunda parte deste Plan xeral de contabilidade ou nunha norma que o desenvolva.

5.º Criterios de rexistro ou recoñecemento contable dos elementos das contas anuais

O rexistro ou recoñecemento contable é o proceso polo cal se incorporan ao balance, á conta de perdas e ganancias ou ao estado de cambios no patrimonio neto, os diferentes elementos das contas anuais, de acordo co disposto nas normas de rexistro relativas a cada un deles, incluídas na segunda parte deste Plan xeral de contabilidade.

O rexistro dos elementos procederá cando, cumpríndose a definición destes incluída no punto anterior, se cumpran os criterios de probabilidade na obtención ou cesión de recursos que incorporen beneficios ou rendementos económicos e o seu valor se poida determinar cun adecuado grao de fiabilidade. Cando o valor se debe estimar, o uso de estimacións razoables non menoscaba a súa fiabilidade. En particular:

1. Os activos débense recoñecer no balance cando sexa probable a obtención a partir deles de beneficios ou rendementos económicos para a empresa no futuro, e sempre que se poidan valorar con fiabilidade. O recoñecemento contable dun activo implica tamén o recoñecemento simultáneo dun pasivo, a diminución doutro activo ou o recoñecemento dun ingreso ou outros incrementos no patrimonio neto.

2. Os pasivos débense recoñecer no balance cando sexa probable que, ao seu vencemento e para liquidar a obriga, se deban entregar ou ceder recursos que incorporen beneficios ou rendementos económicos futuros, e sempre que se poidan valorar con fiabilidade. O recoñecemento contable dun pasivo implica o recoñecemento simultáneo dun activo, a diminución doutro pasivo ou o recoñecemento dun gasto ou outras diminucións no patrimonio neto.

3. O recoñecemento dun ingreso ten lugar como consecuencia dun incremento dos recursos da empresa, e sempre que a súa contía se poida determinar con fiabilidade. Polo tanto, leva consigo o recoñecemento simultáneo ou o incremento dun activo, ou a desaparición ou diminución dun pasivo e, en ocasións, o recoñecemento dun gasto.

4. O recoñecemento dun gasto ten lugar como consecuencia dunha diminución dos recursos da empresa, e sempre que a súa contía se poida valorar ou estimar con fiabilidade. Por tanto, comporta o recoñecemento simultáneo ou o incremento dun pasivo, ou a desaparición ou diminución dun activo e, en ocasións, o recoñecemento dun ingreso ou dunha partida de patrimonio neto.

Rexistraranse no período a que se refiran as contas anuais os ingresos e os gastos xerados nel; nos casos en que sexa pertinente establecerase unha correlación entre ambos, que en ningún caso pode levar ao rexistro de activos ou pasivos que non satisfagan a definición destes.

6.º Criterios de valoración

A valoración é o proceso polo cal se asigna un valor monetario a cada un dos elementos integrantes das contas anuais, de acordo co disposto nas normas de valoración relativas a cada un deles, incluídas na segunda parte deste Plan xeral de contabilidade.

Para tal efecto, teranse en conta os seguintes criterios valorativos e definicións relacionadas:

1. *Custo histórico ou custo*

O custo histórico ou custo dun activo é o seu prezo de adquisición ou custo de produción.

O prezo de adquisición é o importe en efectivo e outras partidas equivalentes pagadas ou pendentes de pagamento máis, de ser o caso e cando proceda, o valor razoable das demais contraprestacións comprometidas derivadas da adquisición, debendo estar todas elas directamente relacionadas con esta e ser necesarias para a posta do activo en condicións operativas.

O custo de produción inclúe o prezo de adquisición das materias primas e outras materias consumibles, o dos factores de produción directamente imputables ao activo e a fracción que razoablemente corresponda dos custos de produción indirectamente relacionados co activo, na medida en que se refiran ao período de produción, construción ou fabricación, se baseen no nivel de utilización da capacidade normal de traballo dos medios de produción e sexan necesarios para a posta en activo en condicións operativas.

O custo histórico dun pasivo é o valor que corresponda á contrapartida recibida a cambio de incorrer na débeda ou, nalgúns casos, a cantidade de efectivo e outros activos líquidos equivalentes que se espere entregar para liquidar unha débeda no curso normal do negocio.

2. *Valor razoable*

É o importe polo que pode ser intercambiado un activo ou liquidado un pasivo, entre partes interesadas e debidamente informadas, que realicen unha transacción en condicións de independencia mutua. O valor razoable determinarase sen deducir os custos de transacción en que se poida incorrer no seu alleamento. Non terá en ningún caso o carácter de valor razoable o que sexa resultado dunha transacción forzada, urxente ou como consecuencia dunha situación de liquidación involuntaria.

Con carácter xeral, o valor razoable calcularase por referencia a un valor fiable de mercado. Neste sentido, o prezo cotizado nun mercado activo será a mellor referencia do valor razoable, entendéndose por mercado activo aquel no cal se dean as condicións seguintes:

- a) Que os bens ou servizos intercambiados no mercado son homoxéneos;
- b) Que poden encontrarse practicamente en calquera momento compradores ou vendedores para un determinado ben ou servizo; e
- c) Que os prezos son coñecidos e facilmente accesibles para o público. Estes prezos, ademais, reflicten transaccións de mercado reais, actuais e producidas con regularidade.

Para aqueles elementos respecto dos cales non exista un mercado activo, o valor razoable obterase, de ser o caso, mediante a aplicación de modelos e técnicas de valoración. Entre os modelos e técnicas de valoración inclúese o emprego de referencias a transaccións recentes en condicións de independencia mutua entre partes interesadas e debidamente informadas, de estaren dispoñibles, así como referencias ao valor razoable doutros activos que sexan substancialmente iguais, métodos de desconto de fluxos de efectivo futuros estimados e modelos xeralmente utilizados para valorar opcións. En calquera caso, as técnicas de valoración empregadas deberán ser consistentes coas metodoloxías aceptadas e utilizadas polo mercado para a fixación de prezos, e deberase usar, se existe, a técnica de valoración empregada polo mercado que demostrase ser a que obtén unhas estimacións máis realistas dos prezos.

As técnicas de valoración empregadas deberán maximizar o uso de datos observables de mercado e outros factores que os participantes no mercado considerarían ao

fixar o prezo, limitando en todo o posible o emprego de consideracións subxectivas e de datos non observables ou contrastables.

A empresa deberá avaliar a efectividade das técnicas de valoración que utilice de maneira periódica, empregando como referencia os prezos observables de transaccións no mesmo activo que se valore ou utilizando os prezos baseados en datos ou índices observables de mercado que estean dispoñibles e resulten aplicables.

O valor razoable dun activo para o cal non existan transaccións comparables no mercado pódese valorar con fiabilidade se a variabilidade no rango das estimacións do valor razoable do activo non é significativa ou se as probabilidades das diferentes estimacións, dentro dese rango, poden ser avaliadas razoablemente e utilizadas na estimación do valor razoable.

Cando corresponda aplicar a valoración polo valor razoable, os elementos que non se poidan valorar de maneira fiable, xa sexa por referencia a un valor de mercado ou mediante a aplicación dos modelos e técnicas de valoración antes indicados, valoraranse, segundo proceda, polo seu custo amortizado ou polo seu prezo de adquisición ou custo de produción, minorado, de ser o caso, polas partidas correctoras do seu valor que puideren corresponder, mencionando na memoria este feito e mais as circunstancias que o motivan.

3. *Valor neto realizable*

O valor neto realizable dun activo é o importe que a empresa pode obter polo seu alleamento no mercado, no curso normal do negocio, deducindo os custos estimados necesarios para levalo a cabo, así como, no caso de materias primas e dos produtos en curso, os custos estimados para rematar a súa produción, construción ou fabricación.

4. *Valor actual*

O valor actual é o importe dos fluxos de efectivo que se van recibir ou pagar no curso normal do negocio, segundo se trate dun activo ou dun pasivo, respectivamente, actualizados a un tipo de desconto adecuado.

5. *Valor en uso*

O valor en uso dun activo ou dunha unidade xeradora de efectivo é o valor actual dos fluxos de efectivo futuros esperados, a través da súa utilización no curso normal do negocio e, de ser o caso, do seu alleamento ou outra forma de disposición, tendo en conta o seu estado actual e actualizados a un tipo de xuro de mercado sen risco, axustado polos riscos específicos do activo que non axustasen as estimacións de fluxos de efectivo futuros. As proxeccións de fluxos de efectivo basearanse en hipóteses razoables e fundamentadas; normalmente, a cuantificación ou a distribución dos fluxos de efectivo está sometida a incerteza, debéndose considerar esta asignando probabilidades ás distintas estimacións de fluxos de efectivo. En calquera caso, esas estimacións deberán ter en conta calquera outra asunción que os participantes no mercado considerarían, como o grao de liquidez inherente ao activo valorado.

6. *Custos de venda*

Son os custos incrementais directamente atribuíbles á venda dun activo nos que a empresa non tería incorrido de non ter tomado a decisión de vender, excluídos os gastos financeiros e os impostos sobre beneficios. Inclúense os gastos legais necesarios para transferir a propiedade do activo e as comisións de venda.

7. *Custo amortizado*

O custo amortizado dun instrumento financeiro é o importe ao que inicialmente foi valorado un activo financeiro ou un pasivo financeiro, menos os reembolsos de principal que se producisen, máis ou menos, segundo pro-

ceda, a parte imputada na conta de perdas e ganancias, mediante a utilización do método do tipo de xuro efectivo, da diferenza entre o importe inicial e o valor de reembolso no vencemento e, para o caso dos activos financeiros, menos calquera redución de valor por deterioración que fose recoñecida, xa sexa directamente como unha diminución do importe do activo ou mediante unha conta correctora do seu valor.

O tipo de xuro efectivo é o tipo de actualización que iguala o valor en libros dun instrumento financeiro cos fluxos de efectivo estimados ao longo da vida esperada do instrumento, a partir das súas condicións contractuais e sen considerar as perdas por risco de crédito futuras; no seu cálculo inclúense as comisións financeiras que se carguen por adiantado na concesión de financiamento.

8. *Custos de transacción atribuíbles a un activo ou pasivo financeiro*

Son os custos de incremento directamente atribuíbles á compra, emisión, alleamento ou outra forma de disposición dun activo financeiro, ou á emisión ou asunción dun pasivo financeiro, nos cales se tería incorrido se a empresa non tivese realizado a transacción. Entre eles inclúense os honorarios e as comisións pagadas a axentes, asesores e intermediarios, como as de corretaxe, os gastos de intervención de fedatario público e outros, así como os impostos e outros dereitos que recaian sobre a transacción, e exclúense as primas ou descontos obtidos na compra ou emisión, os gastos financeiros, os custos de mantemento e os administrativos internos.

9. *Valor contable ou en libros*

O valor contable ou en libros é o importe neto polo que un activo ou un pasivo se encontra rexistrado en balance unha vez deducida, no caso dos activos, a súa amortización acumulada e calquera corrección valorativa por deterioración acumulada que se rexistrase.

10. *Valor residual*

O valor residual dun activo é o importe que a empresa estima que podería obter no momento actual pola súa venda ou outra forma de disposición, unha vez deducidos os custos de venda, tomando en consideración que o activo tivese alcanzado a antigüidade e demais condicións que se espera que teña ao final da súa vida útil.

A vida útil é o período durante o cal a empresa espera utilizar o activo amortizable ou o número de unidades de produción que espera obter del. En particular, no caso de activos sometidos a reversión, a súa vida útil é o período concesional cando este sexa inferior á vida económica do activo.

A vida económica é o período durante o cal se espera que o activo sexa utilizable por parte dun ou máis usuarios ou o número de unidades de produción que se espera obter do activo por parte dun ou máis usuarios.

7.º Principios e normas de contabilidade xeralmente aceptados

Consideraranse principios e normas de contabilidade xeralmente aceptados os establecidos:

- No Código de comercio e a restante lexislación mercantil;
- No Plan xeral de contabilidade e as súas adaptacións sectoriais;
- Nas normas de desenvolvemento que, en materia contable, estableceza, de ser o caso, o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas; e
- No resto da lexislación española que sexa especificamente aplicable.

SEGUNDA PARTE

NORMAS DE REXISTRO E VALORACIÓN

1.ª **Desenvolvemento do marco conceptual da contabilidade**

1. As normas de rexistro e valoración desenvolven os principios contables e outras disposicións contidas na primeira parte deste texto, relativa ao marco conceptual da contabilidade. Inclúen criterios e regras aplicables a distintas transaccións ou feitos económicos, así como tamén a diversos elementos patrimoniais.

2. As normas de rexistro e valoración que se formular a seguir son de aplicación obrigatoria.

2.ª **Inmovilizado material**

1. *Valoración inicial*

Os bens comprendidos no inmovilizado material valoraranse polo seu custo, sexa este o prezo de adquisición ou o custo de produción.

Os impostos indirectos que gravan os elementos do inmovilizado material só se incluírán no prezo de adquisición ou custo de produción cando non sexan recuperables directamente da Facenda pública.

Así mesmo, formará parte do valor do inmovilizado material a estimación inicial do valor actual das obrigas asumidas derivadas do desmantelamento ou retiro e outras asociadas ao citado activo, como os custos de rehabilitación do lugar sobre que asenta, sempre que estas obrigas dean lugar ao rexistro de provisións de acordo co disposto na norma aplicable a estas.

Nos inmovilizados que necesiten un período de tempo superior a un ano para estar en condicións de uso, incluíranse no prezo de adquisición ou custo de produción os gastos financeiros que se xerasen antes da posta en condicións de funcionamento do inmovilizado material e que fosen xirados polo proveedor ou correspondan a préstamos ou outro tipo de financiamento alleo, específico ou xenérico, directamente atribuíble á adquisición, fabricación ou construción.

1.1. *Prezo de adquisición*

O prezo de adquisición inclúe, ademais do importe facturado polo vendedor despois de deducir calquera desconto ou rebaixa no prezo, todos os gastos adicionais e directamente relacionados que se produzan ata a súa posta en condicións de funcionamento, incluída a instalación no lugar e calquera outra condición necesaria para que poida operar da forma prevista; entre outros: gastos de explanación e derrubamento, transporte, dereitos arancelarios, seguros, instalación, montaxe e outros semellantes.

As débedas por compra de inmovilizado valoraranse de acordo co disposto na norma relativa a instrumentos financeiros.

1.2. *Custo de produción*

O custo de produción dos elementos do inmovilizado material fabricados ou construídos pola propia empresa obterase engadindo ao prezo de adquisición das materias primas e outras materias consumibles, os demais custos directamente imputables aos ditos bens. Tamén se engadirá a parte que razoablemente corresponda dos custos indirectamente imputables aos bens de que se trate na medida en que tales custos correspondan ao período de fabricación ou construción e sexan necesarios para a posta en activo en condicións operativas. En calquera caso, serán aplicables os criterios xerais establecidos para determinar o custo das existencias.

1.3. *Permutas*

Para os efectos deste Plan xeral de contabilidade, enténdese que un elemento do inmovilizado material se adquire por permuta cando se recibe a cambio da entrega de activos non monetarios ou dunha combinación destes con activos monetarios.

Nas operacións de permuta de carácter comercial, o inmovilizado material recibido valorarase polo valor razoable do activo entregado máis, de ser o caso, as contrapartidas monetarias que se entregasen a cambio, salvo que se teña unha evidencia máis clara do valor razoable do activo recibido e co límite deste último. As diferenzas de valoración que puideren xurdir ao dar de baixa o elemento entregado reconeceranse na conta de perdas e ganancias.

Considerarase que unha permuta ten carácter comercial:

a) Se a configuración (risco, calendario e importe) dos fluxos de efectivo do inmovilizado recibido difire da configuración dos fluxos de efectivo do activo entregado; ou

b) Se o valor actual dos fluxos de efectivo despois de impostos das actividades da empresa afectadas pola permuta, se ve modificado como consecuencia da operación.

Ademais, é necesario que calquera das diferenzas xurdidas polas anteriores causas a) ou b) resulte significativa ao comparala co valor razoable dos activos intercambiados.

Cando a permuta non teña carácter comercial ou cando non se poida obter unha estimación fiable do valor razoable dos elementos que interveñen na operación, o inmovilizado material recibido valorarase polo valor contable do ben entregado máis, de ser o caso, as contrapartidas monetarias que se entregasen a cambio, co límite, cando estea dispoñible, do valor do inmovilizado recibido se este for menor.

1.4 *Achegas de capital en cousa distinta a diñeiro*

Os bens de inmovilizado recibidos en concepto de achega en cousa distinta a diñeiro de capital serán valorados polo seu valor razoable no momento da achega conforme o indicado na norma sobre transaccións con pagamentos baseados en instrumentos de patrimonio, xa que neste caso se presume que sempre se pode estimar con fiabilidade o valor razoable destes bens.

Para o achegante dos ditos bens aplicarase o disposto na norma relativa a instrumentos financeiros.

2. *Valoración posterior*

Con posterioridade ao seu recoñecemento inicial, os elementos do inmovilizado material valoraranse polo seu prezo de adquisición ou custo de produción menos a amortización acumulada e, de ser o caso, o importe acumulado das correccións valorativas por deterioración recoñecidas.

2.1. *Amortización*

As amortizacións deberán establecerse de maneira sistemática e racional en función da vida útil dos bens e do seu valor residual, atendendo á depreciación que normalmente sufran polo seu funcionamento, uso e aproveitamento, sen prexuízo de considerar tamén a obsolescencia técnica ou comercial que puider afectalos.

Amortizarase de forma independente cada parte dun elemento do inmovilizado material que teña un custo significativo en relación co custo total do elemento e unha vida útil distinta do resto do elemento.

Os cambios que, de ser o caso, se puideren orixinar no valor residual, a vida útil e o método de amortización dun activo, contabilizaranse como cambios nas estimacións contables, salvo que se tratase dun erro.

Cando, de acordo co disposto no punto seguinte, proceda reconecer correccións valorativas por deterioración, axustaranse ás amortizacións dos exercicios seguintes do

inmovilizado deteriorado, tendo en conta o novo valor contable. Igual proceder corresponderá en caso de reversión das correccións valorativas por deterioración.

2.2. *Deterioración do valor*

Producirase unha perda por deterioración do valor dun elemento do inmovilizado material cando o seu valor contable supere o seu importe recuperable, entendido este como o maior importe entre o seu valor razoable menos os custos de venda e o seu valor en uso.

Para estes efectos, polo menos ao peche do exercicio, a empresa avaliará se existen indicios de que algún inmovilizado material ou, de ser o caso, algunha unidade xeradora de efectivo poidan estar deteriorados, caso en que deberá estimar os seus importes recuperables efectuando as correccións valorativas que procedan. Enténdese por unidade xeradora de efectivo o grupo identificable máis pequeno de activos que xera fluxos de efectivo, que son, en boa medida, independentes dos derivados doutros activos ou grupos de activos.

Os cálculos da deterioración dos elementos do inmovilizado material efectuaranse elemento por elemento de forma individualizada. Se non for posible estimar o importe recuperable de cada ben individual, a empresa determinará o importe recuperable da unidade xeradora de efectivo a que pertenza cada elemento do inmovilizado.

En caso de que a empresa deba reconecer unha perda por deterioración dunha unidade xeradora de efectivo á que se asignase todo ou parte dun fondo de comercio, reducirá en primeiro lugar o valor contable do fondo de comercio correspondente á devandita unidade. De a deterioración superar o importe deste, en segundo lugar reducirá, en proporción ao seu valor contable, o do resto de activos da unidade xeradora de efectivo, ata o límite do maior valor entre os seguintes: o seu valor razoable menos os custos de venda, o seu valor en uso e cero.

As correccións valorativas por deterioración dos elementos do inmovilizado material, así como a súa reversión cando as circunstancias que as motivaron deixaren de existir, reconeceranse como un gasto ou un ingreso, respectivamente, na conta de perdas e ganancias. A reversión da deterioración terá como límite o valor contable do inmovilizado que estaría recoñecido na data de reversión se non se rexistrase a deterioración do valor.

3. *Baixa*

Os elementos do inmovilizado material daranse de baixa no momento do seu alleamento ou disposición por outra vía ou cando non se espere obter beneficios ou rendementos económicos futuros deles.

A diferenza entre o importe que, de ser o caso, se obteña dun elemento do inmovilizado material, neto dos custos de venda, e o seu valor contable, determinará a perda xurdida ao dar de baixa o dito elemento, que se imputará á conta de perdas e ganancias do exercicio en que esta se produce.

Os créditos por venda de inmovilizado valoraranse de acordo co disposto na norma relativa a instrumentos financeiros.

3.^a *Normas particulares sobre inmovilizado material*

En particular, aplicaranse as normas que a continuación se expresan con respecto aos bens que en cada caso se indican:

a) Soares sen edificar. Inclúranse no seu prezo de adquisición os gastos de acondicionamento, como peches, movementos de terras, obras de saneamento e drenaxe, os de derrubamento de construcións cando sexa necesario para poder efectuar obras de nova planta, os gastos de inspección e levantamento de planos cando se efectúen con carácter previo á súa adquisición, así como, de ser o caso, a

estimación inicial do valor actual das obrigas presentes derivadas dos custos de rehabilitación do terreo.

Normalmente os terreos teñen unha vida ilimitada e, por tanto, non se amortizan. Non obstante, se no valor inicial se inclúsen custos de rehabilitación, porque se cumprisen as condicións establecidas no punto 1 da norma relativa ao inmovilizado material, esa porción do terreo amortizarase ao longo do período en que se obteñan os beneficios ou rendementos económicos por ter incorrido neses custos.

b) Construcións. O seu prezo de adquisición ou custo de produción estará formado, ademais de por todas aquelas instalacións e elementos que teñan carácter de permanencia, polas taxas inherentes á construción e os honorarios facultativos de proxecto e dirección de obra. Deberase valorar por separado o valor do terreo e o dos edificios e outras construcións.

c) Instalacións técnicas, maquinaria e ferramenta. A súa valoración comprenderá todos os gastos de adquisición ou de fabricación e construción ata a súa posta en condicións de funcionamento.

d) Os utensilios e ferramentas incorporados a elementos mecánicos someteranse ás normas valorativas e de amortización aplicables aos devanditos elementos.

Con carácter xeral, os utensilios e ferramentas que non formen parte dunha máquina e cuxo período de utilización se estime inferior a un ano, deberán cargarse como gasto do exercicio. Se o período da súa utilización for superior a un ano, recoméndase, por razóns de facilidade operativa, o procedemento de regularización anual, mediante o seu recuento físico; as adquisicións cargaranse na conta do inmovilizado, regularizando ao final do exercicio, en función do inventario practicado, con baixa razoable por demérito.

Os modelos e moldes empregados con carácter permanente en fabricación de serie deberán formar parte do inmovilizado material, calculándose a súa depreciación segundo o período de vida útil que se estime.

Os moldes por encargo, utilizados para fabricación illadas, non se deberán considerar inventariables, a non ser que teñan valor neto realizable.

e) Os gastos realizados durante o exercicio con motivo das obras e traballos que a empresa leva a cabo para si mesma, cargaranse nas contas de gastos que correspondan. As contas de inmovilizacións materiais en curso cargaranse polo importe deses gastos, con aboamento á partida de ingresos que recolle os traballos realizados pola empresa para si mesma.

f) Os custos de renovación, ampliación ou mellora dos bens do inmovilizado material serán incorporados ao activo como maior valor do ben na medida en que supoñan un aumento da súa capacidade, produtividade ou alongamento da súa vida útil, debéndose dar de baixa o valor contable dos elementos que se substitúisen.

g) Na determinación do importe do inmovilizado material terase en conta a incidencia dos custos relacionados con grandes reparacións. Neste sentido, o importe equivalente a estes custos amortizarase de forma distinta á do resto do elemento, durante o período que medie ata a gran reparación. Se estes custos non estivesen especificados na adquisición ou construción, para os efectos da súa identificación, poderase utilizar o prezo actual de mercado dunha reparación semellante.

Cando se realice a gran reparación, o seu custo reconecerase no valor contable do inmovilizado como unha substitución, sempre e cando se cumpran as condicións para o seu recoñecemento. Así mesmo, darase de baixa calquera importe asociado á reparación que puider permanecer no valor contable do citado inmovilizado.

h) Nos acordos que, de conformidade coa norma relativa a arrendamentos e outras operacións de natureza semellante, se deban cualificar como arrendamentos operativos, os investimentos realizados polo arrendatario que

non sexan separables do activo arrendado ou cedido en uso, contabilizaranse como inmovilizados materiais cando cumpran a definición de activo. A amortización destes investimentos realizarase en función da súa vida útil, que será a duración do contrato de arrendamento ou cesión –incluído o período de renovación cando existan evidencias que soporten que esta se vai producir–, cando esta sexa inferior á vida económica do activo.

4.^a *Investimentos inmobiliarios*

Os criterios contidos nas normas anteriores, relativas ao inmovilizado material, aplicaranse aos investimentos inmobiliarios.

5.^a **Inmovilizado intanxible**

Os criterios contidos nas normas relativas ao inmovilizado material aplicaranse aos elementos do inmovilizado intanxible, sen prexuízo do disposto a continuación, do previsto nas normas particulares sobre o inmovilizado intanxible, así como do establecido para o fondo de comercio na norma relativa a combinacións de negocios.

1. *Recoñecemento*

Para o recoñecemento inicial dun inmovilizado de natureza intanxible é preciso que, ademais de cumprir a definición de activo e os criterios de rexistrou o ou recoñecemento contable contidos no marco conceptual da contabilidade, cumpra o criterio de identificabilidade.

O citado criterio de identificabilidade implica que o inmovilizado cumpra algún dos requisitos seguintes:

a) Que sexa separable, isto é, susceptible de ser separado da empresa e vendido, cedido, entregado para a súa explotación, arrendado ou intercambiado.

b) Que xurda de dereitos legais ou contractuais, con independencia de que tales dereitos sexan transferibles ou separables da empresa ou doutros dereitos ou obrigas.

En ningún caso se recoñecerán como inmovilizados intanxibles os gastos ocasionados con motivo do establecemento, as marcas, cabeceiras de xornais ou revistas, os selos ou denominacións editoriais, as listas de clientes ou outras partidas semellantes, que se xerasen internamente.

2. *Valoración posterior*

A empresa apreciará se a vida útil dun inmovilizado intanxible é definida ou indefinida. Un inmovilizado intanxible terá unha vida útil indefinida cando, sobre a base dunha análise de todos os factores relevantes, non haxa un límite previsible do período ao longo do cal se espera que o activo xere entradas de fluxos netos de efectivo para a empresa.

Un elemento de inmovilizado intanxible cunha vida útil indefinida non se amortizará, aínda que se deberá analizar a súa eventual deterioración sempre que existan indicios dela e polo menos anualmente. A vida útil dun inmovilizado intanxible que non estea sendo amortizado revisarase cada exercicio para determinar se existen feitos e circunstancias que permitan seguir mantendo unha vida útil indefinida para ese activo. En caso contrario, cambiarase a vida útil de indefinida a definida e procederase segundo o disposto na relación cos cambios na estimación contable, salvo que se tratase dun erro.

6.^a **Normas particulares sobre o inmovilizado intanxible**

En particular, aplicaranse as normas que se expresan con respecto aos bens e dereitos que en cada caso se indican:

a) Investigación e desenvolvemento. Os gastos de investigación serán gastos do exercicio en que se realicen. Non obstante, poderanse activar como inmovilizado

intanxible desde o momento en que cumpran as seguintes condicións:

— Estar especificamente individualizados por proxectos e o seu custo claramente establecido para que poida ser distribuído no tempo.

— Ter motivos fundados do éxito técnico e da rendibilidade económico-comercial do proxecto ou proxectos de que se trate.

Os gastos de investigación que figuren no activo deberán amortizarse durante a súa vida útil e sempre dentro do prazo de cinco anos; no caso de que existan dúbidas razoables sobre o éxito técnico ou a rendibilidade económico-comercial do proxecto, os importes rexistrados no activo deberán imputarse directamente a perdas do exercicio.

Os gastos de desenvolvemento, cando se cumpran as condicións indicadas para a activación dos gastos de investigación, recoñeceranse no activo e deberán amortizarse durante a súa vida útil, que, en principio, se presume, salvo proba en contrario, que non é superior a cinco anos; no caso de que existan dúbidas razoables sobre o éxito técnico ou a rendibilidade económico-comercial do proxecto, os importes rexistrados no activo deberán imputarse directamente a perdas do exercicio.

b) Propiedade industrial. Contabilizaranse neste concepto os gastos de desenvolvemento capitalizados cando se obteña a correspondente patente ou semellante, incluído o custo de rexistro e formalización da propiedade industrial, sen prexuízo dos importes que se puideren contabilizar tamén por razón de adquisición a terceiros dos dereitos correspondentes. Deben ser obxecto de amortización e corrección valorativa por deterioración segundo o especificado con carácter xeral para os inmovilizados intanxibles.

c) Fondo de comercio. Só poderá figurar no activo, cando o seu valor se poña de manifesto en virtude dunha adquisición onerosa, no contexto dunha combinación de negocios.

O seu importe determinarase de acordo co indicado na norma relativa a combinacións de negocios e deberase asignar desde a data de adquisición entre cada unha das unidades xeradoras de efectivo ou grupo de unidades xeradoras de efectivo da empresa, sobre os que se espere que recaian os beneficios das sinerxías da combinación de negocios.

O fondo de comercio non se amortizará. No seu lugar, as unidades xeradoras de efectivo ou grupos de unidades xeradoras de efectivo ás que se asignase o fondo de comercio someteranse, polo menos anualmente, á comprobación da deterioración do valor, e procederase, de ser o caso, ao rexistro da corrección valorativa por deterioración, de acordo co indicado no punto 2.2 da norma relativa ao inmovilizado material.

As correccións valorativas por deterioración recoñecidas no fondo de comercio non serán obxecto de reversión nos exercicios posteriores.

d) Dereitos de traspaso. Só poderán figurar no activo cando o seu valor se poña de manifesto en virtude dunha adquisición onerosa, debendo ser obxecto de amortización e corrección valorativa por deterioración segundo o especificado con carácter xeral para os inmovilizados intanxibles.

e) Os programas de ordenador que cumpran os criterios de recoñecemento do punto 1 da norma relativa ao inmovilizado intanxible, incluíranse no activo, tanto os adquiridos a terceiros como os elaborados pola propia empresa para si mesma utilizando os medios propios de que dispoña, entendéndose incluídos entre os anteriores os gastos de desenvolvemento das páxinas web.

En ningún caso poderán figurar no activo os gastos de mantemento da aplicación informática.

Aplicaranse os mesmos criterios de rexistro e amortización que os establecidos para os gastos de desenvolvemento, aplicándose respecto á corrección valorativa por

deterioración os criterios especificados con carácter xeral para os inmovilizados intanxibles.

f) Outros inmovilizados intanxibles. Ademais dos elementos intanxibles anteriormente mencionados, existen outros que serán recoñecidos como tales en balance, sempre que cumpran os criterios contidos no marco conceptual da contabilidade e os requisitos especificados nestas normas de rexistro e valoración. Entre estes elementos pódense mencionar os seguintes: concesións administrativas, dereitos comerciais, propiedade intelectual ou licenzas.

Os elementos anteriores deben ser obxecto de amortización e corrección valorativa por deterioración segundo o especificado con carácter xeral para os inmovilizados intanxibles.

7.^a Activos non correntes e grupos alleables de elementos, mantidos para a venda

1. Activos non correntes mantidos para a venda

A empresa clasificará un activo non corrente mantido para a venda se o seu valor contable será recuperado fundamentalmente a través da súa venda, en lugar de polo seu uso continuado, e sempre que se cumpran ambos os seguintes requisitos:

a) O activo deberá estar dispoñible nas súas condicións actuais para a súa venda inmediata, suxeito aos termos usuais e habituais para a súa venda; e

b) A súa venda deberá ser altamente probable, porque concorran as seguintes circunstancias:

b₁) A empresa débese encontrar comprometida por un plan para vender o activo e cun programa iniciado para encontrar comprador e completar o plan.

b₂) A venda do activo débese negociar activamente a un prezo adecuado en relación co seu valor razoable actual.

b₃) Espérase completar a venda dentro do ano seguinte á data de clasificación do activo como mantido para a venda, salvo que, por feitos ou circunstancias fóra do control da empresa, o prazo de venda se teña que alongar e exista evidencia suficiente de que a empresa siga comprometida co plan de disposición do activo.

b₄) Que as accións para completar o plan indiquen que é improbable que haxa cambios significativos nel ou que vaia ser retirado.

Os activos non correntes mantidos para a venda valoraranse no momento da súa clasificación nesta categoría polo menor dos dous importes seguintes: o seu valor contable e o seu valor razoable menos os custos de venda.

Para a determinación do valor contable no momento da reclasificación, determinarase a deterioración do valor nese momento e rexistrarse, se procede, unha corrección valorativa por deterioración dese activo.

Mentres un activo se clasifique como non corrente mantido para a venda non se amortizará, e deberán dotarse oportunas correccións valorativas de forma que o valor contable non exceda o valor razoable menos os custos de venda.

Cando un activo deixe de cumprir os requisitos para ser clasificado como mantido para a venda reclasificarase na partida do balance que corresponda á súa natureza e valorarase polo menor importe, na data en que proceda a reclasificación, entre o seu valor contable anterior á súa cualificación como activo non corrente en venda, axustado, se procede, polas amortizacións e correccións de valor que se recoñecesen de non se clasificar como mantido para a venda, e o seu importe recuperable, rexistrando calquera diferenza na partida da conta de perdas e ganancias que corresponda á súa natureza.

O criterio de valoración previsto anteriormente non será aplicable aos seguintes activos, que, aínda que se clasifi-

quen para os efectos da súa presentación nesta categoría, se rexen en canto á valoración polas súas normas específicas:

- a) Activos por imposto diferido, aos cales resulta de aplicación a norma relativa a impostos sobre beneficios.
- b) Activos procedentes de retribucións aos empregados, que se rexen pola norma sobre pasivos por retribucións a longo prazo persoal.
- c) Activos financeiros, excepto investimentos no patrimonio de empresas do grupo, multigrupo e asociadas, que estean dentro do alcance da norma sobre instrumentos financeiros.

As correccións valorativas por deterioración dos activos non correntes mantidos para a venda, así como a súa reversión cando as circunstancias que as motivaron deixasen de existir, recoñeceranse na conta de perdas e ganancias, salvo cando proceda rexistralas directamente no patrimonio neto de acordo cos criterios aplicables con carácter xeral aos activos nas súas normas específicas.

2. Grupos alleables de elementos mantidos para a venda

Enténdese por grupo alleable de elementos mantidos para a venda o conxunto de activos e pasivos directamente asociados dos que se vai dispoñer de forma conxunta, como grupo, nunha única transacción. Poderá formar parte dun grupo alleable calquera activo e pasivo asociado da empresa, aínda que non cumpra a definición de activo non corrente, sempre que se vaian allear de forma conxunta.

Para a súa valoración aplicaranse as mesmas regras que no punto anterior. En consecuencia, os activos e pasivos asociados que queden excluídos do seu ámbito de aplicación valoraranse de acordo coa norma específica que lles sexa aplicable. Unha vez efectuada esta valoración, o grupo de elementos de forma conxunta valorarase polo menor importe entre o seu valor contable e o seu valor razoable menos os custos de venda. En caso de que proceda rexistrar neste grupo de elementos valorados de forma conxunta unha corrección valorativa por deterioración do valor, reducirase o valor contable dos activos non correntes do grupo seguindo o criterio de repartición establecido no punto 2.2 da norma relativa ao inmovilizado material.

8.^a Arrendamentos e outras operacións de natureza semellante

Enténdese por arrendamento, para os efectos desta norma, calquera acordo, con independencia da súa instrumentación xurídica, polo que o arrendador lle cede ao arrendatario, a cambio de percibir unha suma única de diñeiro ou unha serie de pagamentos ou cotas, o dereito a utilizar un activo durante un período de tempo determinado, con independencia de que o arrendador fiquese obrigado a prestar servizos en relación coa explotación ou mantemento do dito activo.

A cualificación dos contratos como arrendamentos financeiros ou operativos depende das circunstancias de cada unha das partes do contrato, polo que poderán ser cualificados de forma diferente polo arrendatario e o arrendador.

1. Arrendamento financeiro

1.1. Concepto

Cando das condicións económicas dun acordo de arrendamento se deduza que se transfiren substancialmente todos os riscos e beneficios inherentes á propiedade do activo obxecto do contrato, o devandito acordo deberase cualificar como arrendamento financeiro, e rexistrarse segundo os termos establecidos nos puntos seguintes.

Nun acordo de arrendamento dun activo con opción de compra, presumirase que se transfiren substancialmente todos os riscos e beneficios inherentes á propiedade cando non existan dúbidas razoables de que se vai exercer a dita opción. Tamén se presumirá, salvo proba en contrario, a devandita transferencia, aínda que non exista opción de compra, entre outros, nos seguintes casos:

a) Contratos de arrendamento en que a propiedade do activo se transfere, ou das súas condicións se deduza que se lle vai transferir, ao arrendatario ao finalizar o prazo do arrendamento.

b) Contratos en que o prazo de arrendamento coincida ou cubra a maior parte da vida económica do activo, e sempre que das condicións pactadas se desprenda a racionalidade económica do mantemento da cesión de uso.

O prazo do arrendamento é o período non revogable para o cal o arrendatario contratou o arrendamento do activo, xunto con calquera período adicional en que este teña dereito a continuar co arrendamento, con ou sen pagamento adicional, sempre que ao inicio do arrendamento se teña a certeza razoable de que o arrendatario exercerá tal opción.

c) Naqueles casos en que, ao comezo do arrendamento, o valor actual dos pagamentos mínimos acordados polo arrendamento supoña a práctica totalidade do valor razoable do activo arrendado.

d) Cando as especiais características dos activos obxecto do arrendamento fagan que a súa utilidade quede restrinxida ao arrendatario.

e) O arrendatario pode cancelar o contrato de arrendamento e as perdas sufridas polo arrendador a causa de tal cancelación foron asumidas polo arrendatario.

f) Os resultados derivados das flutuacións no valor razoable do importe residual recaen sobre o arrendatario.

g) O arrendatario ten a posibilidade de prorrogar o arrendamento durante un segundo período, cuns pagamentos por arrendamento que sexan substancialmente inferiores aos habituais do mercado.

1.2. Contabilidade do arrendatario

O arrendatario, no momento inicial, rexistrará un activo de acordo coa súa natureza, segundo se trate dun elemento do inmovilizado material ou do intanxible, e un pasivo financeiro polo mesmo importe, que será o menor entre o valor razoable do activo arrendado e o valor actual ao inicio do arrendamento dos pagamentos mínimos acordados, entre os que se inclúe o pagamento pola opción de compra cando non existan dúbidas razoables sobre o seu exercicio e calquera importe que garantise, directa ou indirectamente, e exclúense as cotas de carácter continxente, o custo dos servizos e os impostos repercutibles polo arrendador. Para estes efectos, enténdese por cotas de carácter continxente aqueles pagamentos por arrendamento cuxo importe non é fixo senón que depende da evolución futura dunha variable. Adicionalmente, os gastos directos iniciais inherentes á operación en que incorra o arrendatario deberanse considerar como maior valor do activo. Para o cálculo do valor actual utilizarase o tipo de xuro implícito do contrato e se este non se pode determinar, o tipo de xuro do arrendatario para operacións semellantes.

A carga financeira total distribuirase ao longo do prazo de arrendamento e imputarase á conta de perdas e ganancias do exercicio que se xere, aplicando o método do tipo de xuro efectivo. As cotas de carácter continxente serán gastos do exercicio en que se incorra nelas.

O arrendatario aplicará aos activos que teña que recoñecer no balance como consecuencia do arrendamento os criterios de amortización, deterioración e baixa que lles correspondan segundo a súa natureza; e á baixa dos pasivos financeiros, o disposto no punto 3.5 da norma sobre instrumentos financeiros.

1.3. Contabilidade do arrendador

O arrendador, no momento inicial, recoñecerá un crédito polo valor actual dos pagamentos mínimos que vaia recibir polo arrendamento máis o valor residual do activo aínda que non estea garantido, descontados ao tipo de xuro implícito do contrato.

O arrendador recoñecerá o resultado derivado da operación de arrendamento segundo o disposto no punto 3 da norma sobre inmovilizado material, salvo cando sexa o fabricante ou distribuidor do ben arrendado, caso en que se considerarán operacións de tráfico comercial e se aplicarán os criterios contidos na norma relativa a ingresos por vendas e prestación de servizos.

A diferenza entre o crédito contabilizado no activo do balance e a cantidade que se vai cobrar, correspondente a xuros non devengados, imputarase á conta de perdas e ganancias do exercicio en que tales xuros se devenguen, de acordo co método do tipo de xuro efectivo.

As correccións de valor por deterioración e a baixa dos criterios rexistrados como consecuencia do arrendamento trataranse aplicando os criterios dos puntos 2.1.3 e 2.9 da norma relativa aos instrumentos financeiros.

2. Arrendamento operativo

Trátase dun acordo mediante o cal o arrendador convén co arrendatario o dereito a usar un activo durante un período de tempo determinado, a cambio de percibir un importe único ou unha serie de pagamentos ou cotas, sen que se trate dun arrendamento de carácter financeiro.

Os ingresos e gastos, correspondentes ao arrendador e ao arrendatario, derivados dos acordos de arrendamento operativo serán considerados, respectivamente, como ingreso e gasto do exercicio en que estes se xeren e imputarase á conta de perdas e ganancias.

O arrendador continuará presentando e valorando os activos cedidos en arrendamento conforme a súa natureza, incrementando o seu valor contable no importe dos custos directos do contrato que lle sexan imputables, os cales se recoñecerán como gasto durante o prazo do contrato aplicando o mesmo criterio utilizado para o recoñecemento dos ingresos do arrendamento.

Calquera cobramento ou pagamento que se puiden facer ao contratar un dereito de arrendamento cualificado operativo, tratarase como un cobramento ou pagamento anticipado polo arrendamento que se imputará a resultados ao longo do período de arrendamento a medida que se cedan ou reciban os beneficios económicos do activo arrendado.

3. Venda con arrendamento financeiro posterior

Cando polas condicións económicas dun alleamento, conectado ao posterior arrendamento dos activos alleados, se desprenda que se trata dun método de financiamento e, en consecuencia, se trate dun arrendamento financeiro, o arrendatario non variará a cualificación do activo, nin recoñecerá beneficios nin perdas derivadas desta transacción. Adicionalmente, rexistrará o importe recibido con aboamento a unha partida que poña de manifesto o correspondente pasivo financeiro.

A carga financeira total distribuirase ao longo do prazo do arrendamento e imputarase á conta de perdas e ganancias do exercicio en que se xere, aplicando o método do tipo de xuro efectivo. As cotas de carácter continxente serán gastos do exercicio en que se incorra nelas.

O arrendador contabilizará o correspondente activo financeiro de acordo co disposto no punto 1.3 desta norma.

4. Arrendamentos de terreos e edificios

Os arrendamentos conxuntos de terreo e edificio clasifícaranse como operativos ou financeiros cos mesmos criterios que os arrendamentos doutro tipo de activo.

Non obstante, como normalmente o terreo ten unha vida económica indefinida, nun arrendamento financeiro conxunto os compoñentes de terreo e edificio consideraranse de forma separada e clasifícarase o correspondente ao terreo como un arrendamento operativo, salvo que se espere que o arrendatario adquira a propiedade ao final do período de arrendamento.

Para estes efectos, os pagamentos mínimos polo arrendamento distribuiranse entre o terreo e o edificio en proporción aos valores razoables relativos que representan os dereitos de arrendamento de ambos os compoñentes, a menos que tal distribución non sexa fiable, caso en que todo o arrendamento se clasificará como financeiro, salvo que resulte evidente que é operativo.

9.^a Instrumentos financeiros

Un instrumento financeiro é un contrato que dá lugar a un activo financeiro nunha empresa e, simultaneamente, a un pasivo financeiro ou a un instrumento de patrimonio noutra empresa.

Esta norma resulta de aplicación aos seguintes instrumentos financeiros:

a) Activos financeiros:

— Efectivo e outros activos líquidos equivalentes, segundo se definen na norma 9.^a de elaboración das contas anuais.

— Créditos por operacións comerciais: clientes e debedores varios.

— Créditos a terceiros: como os préstamos e créditos financeiros concedidos, incluídos os xurdidos da venda de activos non correntes.

— Valores representativos de débeda doutras empresas adquiridos: como as obrigas, bonos e obrigas de pagamento (*pagarés*).

— Instrumentos de patrimonio doutras empresas adquiridos: accións, participacións en institucións de investimento colectivo e outros instrumentos de patrimonio.

— Derivados con valoración favorable para a empresa: entre eles, futuros, opcións, permutas financeiras e compravenda de moeda estranxeira a prazo.

— Outros activos financeiros: como depósitos en entidades de crédito, anticipos e créditos ao persoal, fianzas e depósitos constituídos, dividendos a cobrar e desembolsos exixidos sobre instrumentos de patrimonio propio.

b) Pasivos financeiros:

— Débitos por operacións comerciais: provedores e acredores varios.

— Débedas con entidades de crédito.

— Obrigas e outros valores negociables emitidos: como bonos e obrigas de pagamento (*pagarés*).

— Derivados con valoración desfavorable para a empresa: entre eles, futuros, opcións, permutas financeiras e compravenda de moeda estranxeira a prazo.

— Débedas con características especiais.

— Outros pasivos financeiros: débedas con terceiros, como préstamos e créditos financeiros recibidos de persoas ou empresas que non sexan entidades de crédito, incluídos os xurdidos na compra de activos non correntes, fianzas e depósitos recibidos e desembolsos exixidos por terceiros sobre participacións.

c) Instrumentos de patrimonio propio: todos os instrumentos financeiros que se inclúen dentro dos fondos propios, tal como as accións ordinarias emitidas.

Un derivado financeiro é un instrumento financeiro que cumpre as características seguintes:

1. O seu valor cambia en resposta aos cambios en variables tales como os tipos de xuro, os prezos de instrumentos financeiros e materias primas cotizadas, os

tipos de cambio, as cualificacións crediticias e os índices sobre eles e que, no caso de non ser variables financeiras, non deben ser específicas para unha das partes do contrato.

2. Non require un investimento inicial ou ben require un investimento inferior ao que requiren outro tipo de contratos en que se podería esperar unha resposta semellante ante cambios nas condicións de mercado.

3. Líquidase nunha data futura.

Así mesmo, esta norma é aplicable no tratamento das coberturas contables e das transferencias de activos financeiros, tales como cos descontos comerciais, operacións de «factoring» e as cesións temporais e titularizacións de activos financeiros.

1. *Recoñecemento*

A empresa recoñecerá un instrumento financeiro no seu balance cando se converta nunha parte obrigada do contrato ou negocio xurídico conforme as súas disposicións.

2. *Activos financeiros*

Un activo financeiro é calquera activo que sexa: diñeiro en efectivo, un instrumento de patrimonio doutra empresa, ou supoña un dereito contractual a recibir efectivo ou outro activo financeiro, ou a intercambiar activos ou pasivos financeiros con terceiros en condicións potencialmente favorables.

Tamén se clasificará como un activo financeiro todo contrato que poida ser, ou será, liquidado cos instrumentos de patrimonio propio da empresa, sempre que:

a) Se non é un derivado, obrigue ou poida obrigar a recibir unha cantidade variable dos seus instrumentos de patrimonio propio.

b) Se non é un derivado, poida ser ou será liquidado mediante unha forma distinta ao intercambio dunha cantidade fixa de efectivo ou doutro activo financeiro por unha cantidade fixa de instrumentos de patrimonio propio da empresa; para estes efectos, non se incluírán entre os instrumentos de patrimonio propio aqueles que sexan, en si mesmos, contratos para a futura recepción ou entrega de instrumentos de patrimonio propio da empresa.

Os activos financeiros, para os efectos da súa valoración, clasificaranse nalgunha das seguintes categorías:

1. Préstamos e partidas a cobrar.
2. Investimentos mantidos ata o vencemento.
3. Activos financeiros mantidos para negociar.
4. Outros activos financeiros a valor razoable con cambios na conta de perdas e ganancias.
5. Investimentos no patrimonio de empresas do grupo, multigrupo e asociadas.
6. Activos financeiros dispoñibles para a venda.

2.1. *Préstamos e partidas a cobrar*

Nesta categoría, salvo que sexa aplicable o disposto nos puntos 2.3 e 2.4 seguintes clasificaranse:

a) Os créditos por operacións comerciais: son aqueles activos financeiros que se orixinan na venda de bens e a prestación de servizos por operacións de tráfico da empresa, e

b) Os créditos por operacións non comerciais: son aqueles activos financeiros que, non sendo instrumentos de patrimonio nin derivados, non teñen orixe comercial, cuxos cobramentos son de contía determinada ou determinable e que non se negocian nun mercado activo. Non se incluírán aqueles activos financeiros para os cales o posuidor poida non recuperar substancialmente todo o investimento inicial, por circunstancias diferentes á deterioración crediticia.

2.1.1. *Valoración inicial*

Os activos financeiros incluídos nesta categoría valoraranse inicialmente polo seu valor razoable, que, salvo proba en contrario, será o prezo da transacción, que equivalerá ao valor razoable da contraprestación entregada máis os custos de transacción que lles sexan directamente atribuíbles.

Non obstante o indicado no parágrafo anterior, os créditos por operacións comerciais con vencemento non superior a un ano e que non teñan un tipo de xuro contractual, así como os anticipos e créditos ao persoal, os dividendos a cobrar e os desembolsos exixidos sobre instrumentos de patrimonio, cuxo importe se espera percibir no curto prazo, poderanse valorar polo seu valor nominal cando o efecto de non actualizar os fluxos de efectivo non sexa significativo.

2.1.2. *Valoración posterior*

Os activos financeiros incluídos nesta categoría valoraranse polo seu custo amortizado. Os xuros devengados contabilizaranse na conta de perdas e ganancias, aplicando o método de xuro efectivo.

As achegas realizadas como consecuencia dun contrato en participación e semellantes valoraranse ao custo, incrementado ou diminuído polo beneficio ou a perda, respectivamente, que correspondan á empresa como partícipe non xestor, e menos, de ser o caso, o importe acumulado das correccións valorativas por deterioración.

Non obstante o anterior, os créditos con vencemento non superior a un ano que, de acordo co disposto no punto anterior, se valoren inicialmente polo seu valor nominal, continuaranse valorando polo devandito importe, salvo que se deteriorasen.

2.1.3. *Deterioración do valor*

Polo menos ao peche do exercicio, deberanse efectuar as correccións valorativas necesarias sempre que exista evidencia obxectiva de que o valor dun crédito, ou dun grupo de créditos con características semellantes de risco valorados colectivamente, se deterioraron como resultado dun ou máis eventos que ocorresen despois do seu recoñecemento inicial e que ocasionen unha redución ou atraso nos fluxos de efectivo estimados futuros, que poden vir motivados pola insolvencia do debedor.

A perda por deterioración do valor destes activos financeiros será a diferenza entre o seu valor en libros e o valor actual dos fluxos de efectivo futuros que se estima que van xerar, descontados ao tipo de xuro efectivo calculado no momento do seu recoñecemento inicial. Para os activos financeiros a tipo de xuro variable, empregárase o tipo de xuro efectivo que corresponda á data de peche das contas anuais de acordo coas condicións contractuais. No cálculo das perdas por deterioración dun grupo de activos financeiros poderanse empregar modelos baseados en fórmulas ou métodos estatísticos.

As correccións valorativas por deterioración, así como a súa reversión cando o importe desta perda diminúa por causas relacionadas cun evento posterior, recoñeceranse como un gasto ou un ingreso, respectivamente, na conta de perdas e ganancias. A reversión da deterioración terá como límite o valor en libros do crédito que estaría recoñecido na data de reversión se non se tivese rexistrado a deterioración do valor.

2.2. *Investimentos mantidos ata o vencemento*

Pódense incluír nesta categoría os valores representativos de débeda, cunha data de vencemento fixada, cobramentos de contía determinada ou determinable, que se negocien nun mercado activo e que a empresa teña a intención efectiva e a capacidade de conservar ata o seu vencemento.

2.2.1. Valoración inicial

Os investimentos mantidos ata o vencemento valoráranse inicialmente polo seu valor razoable, que, salvo proba en contrario, será o prezo da transacción, que equivalerá ao valor razoable da contraprestación entregada máis os custos de transacción que lles sexan directamente atribuíbles.

2.2.2. Valoración posterior

Os investimentos mantidos ata o vencemento valoráranse polo seu custo amortizado. Os xuros devengados contabilizaranse na conta de perdas e ganancias, aplicando o método do tipo de xuro efectivo.

2.2.3. Deterioración do valor

Polo menos ao peche do exercicio, deberanse efectuar as correccións valorativas aplicando os criterios indicados no punto 2.1.3 anterior.

Non obstante, como substituto do valor actual dos fluxos de efectivos futuros pódese empregar o valor de mercado do instrumento, sempre que este sexa o suficientemente fiable como para consideralo representativo do valor que puider recuperar a empresa.

2.3. Activos financeiros mantidos para negociar

Os activos financeiros que se teñan para negociar valoráranse de acordo co disposto neste punto.

Considérase que un activo financeiro se posúe para negociar:

a) Cando se orixine ou adquira co propósito de vendelo no curto prazo (por exemplo, valores representativos de débeda, calquera que sexa o seu prazo de vencemento, ou instrumentos de patrimonio, cotizados, que se adquiren para vendelos no curto prazo).

b) Cando forme parte dunha carteira de instrumentos financeiros non identificados e xestionados conxuntamente da que existan evidencias de actuacións recentes para obter ganancias no curto prazo, ou

c) Cando sexa un instrumento financeiro derivado, sempre que non sexa un contrato de garantía financeira nin fose designado como instrumento de cobertura.

2.3.1. Valoración inicial

Os activos financeiros mantidos para negociar valoráranse inicialmente polo seu valor razoable, que, salvo evidencia en contrario, será o prezo da transacción que equivalerá ao valor razoable da contraprestación entregada. Os custos de transacción que lles sexan directamente atribuíbles reconeceranse na conta de perdas e ganancias do exercicio.

Tratándose de instrumentos de patrimonio formará parte da valoración inicial o importe dos dereitos preferentes de subscrición e semellantes que, de ser o caso, se adquirisen.

2.3.2. Valoración posterior

Os activos financeiros mantidos para negociar valoráranse polo seu valor razoable, sen deducir os custos de transacción en que se puider incurrir no seu alleamento. Os cambios que se produzan no valor razoable imputaranse na conta de perdas e ganancias do exercicio.

2.4. Outros activos financeiros a valor razoable con cambios na conta de perdas e ganancias

Nesta categoría incluíranse os activos financeiros híbridos a que fai referencia o último parágrafo do punto 5.1 desta norma.

Tamén se poderán incluír os activos financeiros que designe a empresa no momento do recoñecemento inicial para a súa inclusión nesta categoría. Esta designación só se poderá realizar se resulta nunha información máis relevante, debido a que:

a) Se eliminan ou reducen de maneira significativa inconsistencias no recoñecemento ou valoración (tamén denominadas asimetrías contables) que noutro caso xurdirían pola valoración de activos ou pasivos ou polo recoñecemento das perdas ou ganancias destes con diferentes criterios.

b) Un grupo de activos financeiros ou de activos e pasivos financeiros se xestione e o seu rendemento se avalíe sobre a base do seu valor razoable de acordo cunha estratexia de xestión do risco ou de investimento documentado e se facilite información do grupo tamén sobre a base do valor razoable ao persoal clave da dirección segundo se define na norma 15.^a de elaboración das contas anuais.

Na memoria informárase sobre o uso desta opción.

Valoración inicial e posterior

Na valoración dos activos financeiros incluídos nesta categoría aplicaranse os criterios indicados no punto 2.3 desta norma.

2.5. Investimentos no patrimonio de empresas do grupo, multigrupo e asociadas

Os investimentos no patrimonio de empresas do grupo, multigrupo ou asociadas, tal como quedan definidas na norma 13.^a de elaboración das contas anuais, téñense que valorar aplicando os criterios deste punto, e non se poden incluír noutras categorías para os efectos da súa valoración.

2.5.1. Valoración inicial

Os investimentos no patrimonio de empresas do grupo, multigrupo e asociadas valoráranse inicialmente ao custo, que equivalerá ao valor razoable da contraprestación entregada máis os custos de transacción que lles sexan directamente atribuíbles, debéndose aplicar, de ser o caso, o criterio incluído no punto 2.1 contido na norma relativa a operacións entre empresas do grupo.

Non obstante, se existise un investimento anterior á súa clasificación como empresa do grupo, multigrupo ou asociada, considerarase como custo do dito investimento o valor contable que debería ter este inmediatamente antes de que a empresa pase a ter esa cualificación. De ser o caso, os axustes valorativos previos asociados co dito investimento contabilizados directamente no patrimonio neto manteranse neste ata que se produza algunha das circunstancias descritas no punto 2.5.3 seguinte.

Formará parte da valoración inicial o importe dos dereitos preferentes de subscrición e semellantes que, de ser o caso, se adquirisen.

2.5.2. Valoración posterior

Os investimentos no patrimonio de empresas do grupo, multigrupo e asociadas valoráranse polo seu custo, menos, de ser o caso, o importe acumulado das correccións valorativas por deterioración.

Cando se deba asignar valor a estes activos por baixa do balance ou outro motivo, aplicarase o método do custo medio ponderado por grupos homoxéneos, entendéndose por estes os valores que teñen iguais dereitos.

No caso de venda de dereitos preferentes de subscrición e semellantes ou segregación destes para exercelos, o importe do custo dos dereitos diminuírá o valor contable dos respectivos activos. O dito custo determinarase aplicando algunha fórmula valorativa de aceptación xeral.

2.5.3. Deterioración do valor

Polo menos ao peche do exercicio, deberanse efectuar as correccións valorativas necesarias sempre que exista evidencia obxectiva de que o valor en libros dun investimento non será recuperable.

O importe da corrección valorativa será a diferenza entre o seu valor en libros e o importe recuperable, entendido este como o maior importe entre o seu valor razoable menos os custos de venda e o valor actual dos fluxos de efectivo futuros derivados do investimento, calculados, ben mediante a estimación dos que se espera recibir como consecuencia da repartición de dividendos realizada pola empresa participada e do alleamento ou baixa en contas do investimento nesta, ben mediante a estimación da súa participación nos fluxos de efectivo que se espera que sexan xerados pola empresa participada, procedentes tanto das súas actividades ordinarias como do seu alleamento ou baixa en contas. Salvo mellor evidencia do importe recuperable dos investimentos, na estimación da deterioración desta clase de activos tomarase en consideración o patrimonio neto da entidade participada corrixido polas plusvalías tácticas existentes na data da valoración. Na determinación dese valor, e sempre que a empresa participada participe, pola súa vez, noutra, deberase ter en conta o patrimonio neto que se desprende das contas anuais consolidadas elaboradas aplicando o Código de comercio e as súas normas de desenvolvemento.

Cando a empresa participada tiver o seu domicilio fóra do territorio español, o patrimonio neto que se tomará en consideración virá expresado nas normas contidas nesta disposición. Non obstante, se mediaren taxas altas de inflación, os valores que se considerarán serán os resultantes dos estados financeiros axustados no sentido exposto na norma relativa a moeda estranxeira.

As correccións valorativas por deterioración e, de ser o caso, a súa reversión, rexistraranse como un gasto ou un ingreso, respectivamente, na conta de perdas e ganancias. A reversión da deterioración terá como límite o valor en libros do investimento que estaría recoñecido na data de reversión se non se tivese rexistrado a deterioración do seu valor.

Non obstante, no caso de se ter producido un investimento na empresa, previo á súa cualificación como empresa do grupo, multigrupo ou asociada, e con anterioridade a esa cualificación terse realizado axustes valorativos imputados directamente ao patrimonio neto derivados de tal investimento, os ditos axustes manteranse após a cualificación ata o alleamento ou baixa do investimento, momento en que se rexistrarán na conta de perdas e ganancias, ou ata que se produzan as seguintes circunstancias:

a) No caso de axustes valorativos previos por aumentos de valor, as correccións valorativas por deterioración rexistraranse contra a partida do patrimonio neto que recolla os axustes valorativos previamente practicados ata o importe destes e o exceso, de ser o caso, rexistraranse na conta de perdas e ganancias. A corrección valorativa por deterioración imputada directamente no patrimonio neto non reverterá.

b) No caso de axustes valorativos previos por reducións de valor, cando posteriormente o importe recuperable sexa superior ao valor contable dos investimentos, este último incrementarase, ata o límite da indicada redución do valor, contra a partida que recollese os axustes valorativos previos e a partir dese momento o novo importe xurdido considerarase custo do investimento. Non obstante, cando exista unha evidencia obxectiva de deterioración no valor do investimento, as perdas acumuladas directamente no patrimonio neto recoñeceranse na conta de perdas e ganancias.

2.6. Activos financeiros dispoñibles para a venda

Nesta categoría inclúranse os valores representativos de débeda e instrumentos de patrimonio doutras empresas que non se clasificasen en ningunha das categorías anteriores.

2.6.1. Valoración inicial

Os activos financeiros dispoñibles para a venda valoráranse inicialmente polo seu valor razoable, que, salvo evidencia en contrario, será o prezo da transacción, que equivalerá ao valor razoable da contraprestación entregada, máis os custos de transacción que lles sexan directamente atribuíbles.

Formará parte da valoración inicial o importe dos dereitos preferentes de subscripción e semellantes que, de ser o caso, se tivesen adquirido.

2.6.2. Valoración posterior

Os activos financeiros dispoñibles para a venda valoráranse polo seu valor razoable, sen deducir os custos de transacción en que se puider incurrir no seu alleamento. Os cambios que se produzan no valor razoable rexistraranse directamente no patrimonio neto, ata que o activo financeiro cause baixa do balance ou se deteriore, momento en que o importe así recoñecido se imputará á conta de perdas e ganancias.

Non obstante o anterior, as correccións valorativas por deterioración do valor e as perdas e ganancias que resulten por diferenzas de cambios en activos financeiros monetarios en moeda estranxeira, de acordo coa norma relativa a esta última, rexistraranse na conta de perdas e ganancias.

Tamén se rexistrarán na conta de perdas e ganancias o importe dos xuros, calculados segundo o tipo de xuro efectivo, e dos dividendos devengados.

Os investimentos en instrumentos de patrimonio cuxo valor razoable non se poida determinar con fiabilidade valoráranse polo seu custo, menos, de ser o caso, o importe acumulado das correccións valorativas por deterioración do valor.

Cando se deba asignar valor a estes activos por baixa do balance ou outro motivo, aplicarase o método do valor medio ponderado por grupos homoxéneos.

No suposto excepcional de que o valor razoable dun instrumento de patrimonio deixar de ser fiable, os axustes previos recoñecidos directamente no patrimonio neso trataranse da mesma forma disposta no punto 2.5.3. desta norma.

No caso de venda de dereitos preferentes de subscripción ou semellantes ou segregación destes para exercelos, o importe dos dereitos diminuírá o valor contable dos respectivos activos. O dito importe corresponderá ao valor razoable ou ao custo dos dereitos, de forma consistente coa valoración dos activos financeiros asociados, e determinárase aplicando algunha fórmula valorativa de aceptación xeral.

2.6.3. Deterioración do valor

Polo menos ao peche do exercicio, deberanse efectuar as correccións valorativas necesarias sempre que exista evidencia obxectiva de que o valor dun activo financeiro dispoñible para a venda, ou grupo de activos financeiros dispoñibles para a venda con características semellantes de risco valoradas colectivamente, se deterioraron como resultado dun ou máis eventos que ocorresen despois do seu recoñecemento inicial, e que ocasionen:

a) No caso dos instrumentos de débeda adquiridos, unha redución ou atraso nos fluxos de efectivo estimados futuros, que poden vir motivados pola insolvencia do debedor; ou

b) No caso de investimentos en instrumentos de patrimonio, a falta de recuperabilidade do valor en libros do activo, evidenciada, por exemplo, por un descenso prologando ou significativo no seu valor razoable. En todo caso, presumírase que o instrumento se deteriorou ante unha caída dun ano e medio e dun corenta por cento na súa cotización, sen que se producise a recuperación do seu valor, sen prexuízo de que puider ser necesario recoñecer unha perda por deterioración antes de que transco-

rirese o dito prazo ou descendese a cotización na devandita porcentaxe.

A corrección valorativa do valor destes activos financeiros será a diferenza entre o seu custo ou custo amortizado menos, de ser o caso, calquera corrección valorativa por deterioración previamente recoñecida na conta de perdas e ganancias e o valor razoable no momento en que se efectúe a valoración.

As perdas acumuladas recoñecidas no patrimonio neto por diminución do valor razoable, sempre que exista unha evidencia obxectiva de deterioración no valor do activo, recoñeceranse na conta de perdas e ganancias.

Se en exercicios posteriores se incrementar o valor razoable, a corrección valorativa recoñecida en exercicios anteriores reverterá con aboamento á conta de perdas e ganancias do exercicio. Non obstante, no caso de se incrementar o valor razoable correspondente a un instrumento de patrimonio, a corrección valorativa recoñecida en exercicios anteriores non reverterá con aboamento á conta de perdas e ganancias e rexistrárase o incremento de valor razoable directamente contra o patrimonio neto.

No caso de instrumentos de patrimonio que se valoren polo seu custo, por non se poder determinar con fiabilidade o seu valor razoable, a corrección valorativa por deterioración calcularase de acordo co disposto no punto 2.5.3 desta norma, relativo aos investimentos no patrimonio de empresas do grupo, multigrupo e asociadas, e non será posible a reversión da corrección valorativa recoñecida en exercicios anteriores.

2.7. *Reclasificación de activos financeiros*

A empresa non poderá reclasificar ningún activo financeiro incluído inicialmente na categoría de mantidos para negociar ou a valor razoable con cambios na conta de perdas e ganancias, a outras categorías, nin destas a aquelas, salvo cando proceda cualificar o activo como investimento no patrimonio de empresas do grupo, multigrupo ou asociadas.

Non se poderá clasificar ou ter clasificado ningún activo financeiro na categoría de investimentos mantidos ata o vencemento se no exercicio a que se refiren as contas anuais, ou nos dous precedentes, se venderon ou reclasificaron activos incluídos nesta categoría por un importe que non sexa insignificante en relación co importe total da categoría de investimentos mantidos ata o vencemento, salvo aqueles que correspondan a vendas ou reclasificacións:

- a) Moi próximas ao vencemento, ou
- b) Que ocorren cando a empresa cobrase a práctica totalidade do principal, ou
- c) Atribuibles a un suceso illado, fóra do control da empresa, non recorrente e que razoablemente non podía ter sido anticipado pola empresa.

Cando deixe de ser apropiada a clasificación dun activo financeiro como investimento mantido ata o vencemento, como consecuencia dun cambio na intención ou na capacidade financeira da empresa ou pola venda ou reclasificación dun importe que non sexa insignificante segundo o disposto no parágrafo anterior, o citado activo, xunto co resto de activos financeiros da categoría de investimentos mantidos ata o vencemento, reclasificaranse á categoría de dispoñibles para a venda e valoraranse polo seu valor razoable. A diferenza entre o importe polo que figure rexistrado e o seu valor razoable recoñecerase directamente no patrimonio neto da empresa e aplicaranse as regras relativas aos activos dispoñibles para a venda.

Se como consecuencia dun cambio na intención ou na capacidade financeira da empresa, ou se pasados dous exercicios completos desde a reclasificación dun activo financeiro na categoría de investimento mantido ata o vencemento á de dispoñible para a venda, se reclasificar un activo financeiro na categoría de investimento mantido ata

o vencemento, o valor contable do activo financeiro nesa data converterase no seu novo custo amortizado. Calquera perda ou ganancia procedente dese activo que previamente se tivese recoñecido directamente no patrimonio neto manterase neste e recoñecerase na conta de perdas e ganancias ao longo da vida residual do investimento mantido ata o vencemento, utilizando o método do tipo de xuro efectivo.

Cando o investimento no patrimonio dunha empresa do grupo, multigrupo ou asociada deixe de ter tal cualificación, o investimento que, de ser o caso, se manteña nesa empresa valorarase de acordo coas regras aplicables aos activos financeiros dispoñibles para a venda.

2.8. *Xuros e dividendos recibidos de activos financeiros*

Os xuros e dividendos de activos financeiros devengados con posterioridade ao momento da adquisición recoñeceranse como ingresos na conta de perdas e ganancias. Os xuros débense recoñecer utilizando o método do tipo de xuro efectivo e os dividendos cando se declare o dereito do socio a recibilo.

Para estes efectos, na valoración inicial dos activos financeiros rexistráranse de forma independente, atendendo ao seu vencemento, o importe dos xuros explícitos devengados e non vencidos nese momento así como o importe dos dividendos acordados polo órgano competente no momento da adquisición. Para estes efectos, entenderanse por «xuros explícitos» aqueles que se obtéñen de aplicar o tipo de xuro contractual do instrumento financeiro.

Así mesmo, se os dividendos distribuídos proceden inequivocamente de resultados xerados con anterioridade á data de adquisición porque se distribúsen importes superiores aos beneficios xerados pola participada desde a adquisición, non se recoñecerán como ingresos, e minorarán o valor contable do investimento.

2.9. *Baixa de activos financeiros*

Conforme o indicado no marco conceptual, na análise das transferencias de activos financeiros débese atender á realidade económica e non só á súa forma xurídica nin á denominación dos contratos.

A empresa dará de baixa un activo financeiro, ou parte deste, cando expiren ou se cedesen os dereitos contractuais sobre os fluxos de efectivo do activo financeiro, sendo necesario que se transferisen de maneira substancial os riscos e beneficios inherentes á súa propiedade, en circunstancias que se avaliarán comparando a exposición da empresa, antes e despois da cesión, á variación nos importes e no calendario dos fluxos de efectivo netos do activo transferido. Entenderase que se cederon de maneira substancial os riscos e beneficios inherentes á propiedade do activo financeiro cando a súa exposición para tal variación deixe de ser significativa en relación coa variación total do valor actual dos fluxos de efectivo futuros netos asociados co activo financeiro (tal como as vendas en firme de activos, as cesións de créditos comerciais en operacións de «factoring» nas que a empresa non reteña ningún risco de crédito nin de xuro, as vendas de activos financeiros con pacto de recompra polo seu valor razoable e as titulizacións de activos financeiros nas que a empresa cedente non reteña financiamentos subordinados nin conceda ningún tipo de garantía ou asuma ningún outro tipo de risco).

Se a empresa non cedeu nin retivo substancialmente os riscos e beneficios, o activo financeiro darase de baixa cando non retivese o seu control, situación que se determinará dependendo da capacidade do cesionario para transmitir o dito activo. Se a empresa cedente mantiver o control do activo, continuarao recoñecendo polo importe a que a empresa estea exposta ás variacións do valor do activo cedido, é dicir, pola súa implicación continuada, e recoñecerá un pasivo asociado.

Cando o activo financeiro se dea de baixa, a diferenza entre a contraprestación recibida neta dos custos de transacción atribuíbles, considerando calquera novo activo obtido menos calquera pasivo asumido, e o valor en libros do activo financeiro, máis calquera importe acumulado que se recoñecese directamente no patrimonio neto, determinará a ganancia ou a perda xurdida ao dar de baixa o dito activo, e formará parte do resultado do exercicio en que esta se produce.

Os criterios anteriores tamén se aplicarán nas transferencia de activos financeiros ou de parte del.

A empresa non dará de baixa os activos financeiros e recoñecerá un pasivo financeiro por un importe igual á contraprestación recibida, que se tratará con posterioridade de acordo co disposto no punto 3 desta norma, nas cesións de activos financeiros en que se retivesen substancialmente os riscos e beneficios inherentes á súa propiedade, tales como o desconto de efectos, o «factoring con recurso», as vendas de activos financeiros con pacto de recompra a un prezo fixo ou ao prezo de venda máis un xuro e as titulizacións de activos financeiros nas que a empresa cedente reteña financiamentos subordinados ou outro tipo de garantías que absorban substancialmente todas as perdas esperadas.

3. Pasivos financeiros

Os instrumentos financeiros emitidos, en que se incorrese ou asumidos clasifícanse como pasivos financeiros, na súa totalidade ou nunha das súas partes, sempre que, de acordo coa súa realidade económica, supoñan para a empresa unha obriga contractual, directa ou indirecta, de entregar efectivo ou outro activo financeiro, ou de intercambiar activos ou pasivos financeiros con terceiros en condicións potencialmente desfavorables, tal como un instrumento financeiro que prevexa a súa recompra obrigatoria por parte do emisor, ou que outorgue ao posuidor o dereito a exixir ao emisor o seu rescate nunha data e por un importe determinado ou determinable, ou a recibir unha remuneración predeterminada sempre que haxa beneficios distribuibles. En particular, determinadas accións rescatables e accións ou participacións sen voto.

Tamén se clasificará como un pasivo financeiro todo contrato que poida ser ou será liquidado cos instrumentos de patrimonio propio da empresa, sempre que:

a) Se non é un derivado, obrigue, ou poida obrigar, a entregar unha cantidade variable dos seus instrumentos de patrimonio propio.

b) Se é un derivado, poida ser, ou será, liquidado mediante unha forma distinta ao intercambio dunha cantidade fixa de efectivo ou doutro activo financeiro por unha cantidade fixa dos instrumentos de patrimonio da empresa; para estes efectos, non se incluírán entre os instrumentos de patrimonio propio aqueles que sexan, en si mesmos, contratos para a futura recepción ou entrega de instrumentos de patrimonio propio da empresa.

Os pasivos financeiros, para os efectos da súa valoración, clasifícanse nalguna das seguintes categorías:

1. Débitos e partidas a pagar.
2. Pasivos financeiros mantidos para negociar.
3. Outros pasivos financeiros a valor razoable con cambios na conta de perdas e ganancias.

Adicionalmente, os pasivos financeiros orixinados como consecuencia de transferencia de activos, nos que a empresa non cedese nin retivese substancialmente os seus riscos e beneficios, valoráranse de maneira considerable co activo cedido.

3.1. Débitos e partidas a pagar

Nesta categoría, salvo que sexa aplicable o disposto nos puntos 3.2 e 3.3 seguintes, clasifícanse:

a) Os débitos por operacións comerciais: son aqueles pasivos financeiros que se orixinan na compra de bens e servizos por operacións de tráfico da empresa; e

b) Os débitos por operacións non comerciais: son aqueles pasivos financeiros que, non sendo instrumentos derivados, non teñen orixe comercial.

3.1.1. Valoración inicial

Os pasivos financeiros incluídos nesta categoría valoráranse inicialmente polo seu valor razoable, que, salvo evidencia en contrario, será o prezo da transacción, que equivalerá ao valor razoable da contraprestación recibida axustado polos custos de transacción que lles sexan directamente atribuíbles.

Non obstante o indicado no parágrafo anterior, os débitos por operacións comerciais con vencemento non superior a un ano e que non teñan un tipo de xuro contractual, así como os desembolsos exixidos por terceiros sobre participacións, cuxo importe se espera pagar no curto prazo, poderanse valorar polo seu valor nominal, cando o efecto de non actualizar os fluxos de efectivo non sexa significativo.

3.1.2. Valoración posterior

Os pasivos financeiros incluídos nesta categoría valoráranse polo seu custo amortizado. Os xuros devengados contabilizaranse na conta de perdas e ganancias, aplicando o método do tipo de xuro efectivo.

As achegas recibidas como consecuencia dun contrato de contas en participación e semellantes, valoráranse ao custo, incrementado ou diminuído polo beneficio ou a perda, respectivamente, que se deba atribuír aos partícipes non xestores.

Non obstante o anterior, os débitos con vencemento non superior a un ano que, de acordo co punto anterior, se valoren inicialmente polo seu valor nominal, continuaranse valorando polo dito importe.

3.2. Pasivos financeiros mantidos para negociar

Os pasivos financeiros que se teñan para negociar valoráranse de acordo co disposto neste punto.

Considérase que un pasivo financeiro se posúe para negociar:

a) Cando se emita principalmente co propósito de o readquirir no curto prazo (por exemplo, obrigas e outros valores negociables emitidos cotizados que a empresa poida comprar no curto prazo en función dos cambios de valor).

b) Cando forme parte dunha carteira de instrumentos financeiros identificados e xestionados conxuntamente da que existan evidencias de actuacións recentes para obter ganancias no curto prazo; ou

c) Cando sexa un instrumento financeiro derivado, sempre que non sexa un contrato de garantía financeira nin fose designado como instrumento de cobertura.

O feito de que un pasivo financeiro se utilice para financiar actividades de negociación non implica por si mesmo a súa inclusión nesta categoría.

Valoración inicial e posterior

Na valoración dos pasivos financeiros incluídos nesta categoría aplicáranse os criterios indicados no punto 2.3 desta norma.

3.3. Outros pasivos financeiros a valor razoable con cambios na conta de perdas e ganancias

Nesta categoría incluíranse os pasivos financeiros híbridos a que fai referencia o último parágrafo do punto 5.1 desta norma.

Tamén se poderán incluír os pasivos financeiros que designe a empresa no momento do recoñecemento inicial

para a súa inclusión nesta categoría. Esta designación só se poderá realizar se resulta nunha información máis relevante, debido a que:

a) Se eliminan ou reducen de maneira significativa inconsistencias no recoñecemento ou valoración (tamén denominadas asimetrías contables) que noutro caso xurdirían pola valoración de activos ou pasivos ou polo recoñecemento ou valoración (tamén denominadas asimetrías contables) que noutro caso xurdirían pola valoración de activos ou pasivos ou polo recoñecemento das perdas ou ganancias destes con diferentes criterios.

b) Un grupo de pasivos financeiros ou de activos e pasivos financeiros se xestione e avalíe sobre a base do seu valor razoable de acordo cunha estratexia de xestión do risco ou de investimento documentado e se facilite información do grupo tamén sobre a base do valor razoable ao persoal clave da dirección segundo se define na norma 15.^a de elaboración das contas anuais.

Na memoria informarase sobre o uso desta opción.

Valoración inicial e posterior

Na valoración dos pasivos financeiros incluídos nesta categoría aplicaranse os criterios indicados no punto 2.3 desta norma.

3.4. Reclasificación de pasivos financeiros

A empresa non poderá reclasificar ningún pasivo financeiro incluído inicialmente na categoría de mantidos para negociar ou a valor razoable con cambios na conta de perdas e ganancias a outras categorías, nin destas a aquelas.

3.5. Baixa de pasivos financeiros

A empresa dará de baixa un pasivo financeiro cando a obriga se extingue. Tamén dará de baixa os pasivos financeiros propios que adquira, aínda que sexa coa intención de os recolocar no futuro.

De se producir un intercambio de instrumentos de débeda entre un prestamista e un prestameiro, sempre que estes teñan condicións substancialmente diferentes, rexistrase a baixa do pasivo financeiro orixinal e recoñecerase o novo pasivo financeiro que xurda. Da mesma forma se rexistrará unha modificación substancial das condicións actuais dun pasivo financeiro.

A diferenza entre o valor en libros do pasivo financeiro ou da parte deste que se dese de baixa e a contraprestación pagada, incluídos os custos de transacción atribuíbles, e na cal se recollerá así mesmo calquera activo cedido diferente do efectivo ou pasivo asumido, recoñecerase na conta de perdas e ganancias do exercicio en que teña lugar.

No caso dun intercambio de instrumentos de débeda que non teñan condicións substancialmente diferentes, o pasivo financeiro orixinal non se dará de baixa do balance rexistrando o importe das comisións pagadas como un axuste do seu valor contable. O custo amortizado do pasivo financeiro determinarase aplicando o tipo de xuro efectivo, que será aquel que iguale o valor en libros do pasivo financeiro na data de modificación cos fluxos de efectivo a pagar segundo as novas condicións.

Para estes efectos, as condicións dos contratos consideraranse substancialmente diferentes cando o valor actual dos fluxos de efectivo do novo pasivo financeiro, incluíndo as comisións netas cobradas ou pagadas, sexa diferente, polo menos, nun dez por cento do valor actual dos fluxos de efectivo remanentes do pasivo financeiro orixinal, actualizados ambos ao tipo de xuro efectivo deste.

4. Instrumentos de patrimonio propio

Un instrumento de patrimonio é calquera negocio xurídico que evidencia, ou reflicte, unha participación residual nos activos da empresa que os emite unha vez deducidos todos os seus pasivos.

No caso de que a empresa realice calquera tipo de transacción cos seus propios instrumentos de patrimonio, o importe destes instrumentos rexistrarse no patrimonio neto como unha variación dos fondos propios, e en ningún caso poderán ser recoñecidos como activos financeiros da empresa nin se rexistrará resultado ningún na conta de perdas e ganancias.

Os gastos derivados destas transaccións, incluídos os gastos de emisión destes instrumentos, tales como honorarios de letrados, notarios e rexistradores; impresión de memorias, boletíns e títulos; tributos; publicidade; comisións e outros gastos de colocacións, rexistraranse directamente contra o patrimonio neto como menores reservas.

Os gastos derivados dunha transacción de patrimonio propio, da que se desistise ou se abandonase, recoñeceranse na conta de perdas e ganancias.

5. Casos particulares

5.1. Instrumentos financeiros híbridos

Os instrumentos financeiros híbridos son aqueles que combinan un contrato principal non derivado e un derivado financeiro, denominado derivado implícito, que non pode ser transferido de maneira independente e cuxo efecto é que algúns dos fluxos de efectivo do instrumento híbrido varían de forma semellante aos fluxos de efectivo do derivado considerado de forma independente (por exemplo, bonos referenciados ao prezo dunhas accións ou á devolución dun índice bolsista).

A empresa recoñecerá, valorará e presentará por separado o contrato principal e o derivado implícito, cando se dean simultaneamente as seguintes circunstancias:

a) As características e riscos económicos inherentes ao derivado implícito non están estreitamente relacionados cos do contrato principal.

b) Un instrumento independente coas mesmas condicións que as do derivado implícito cumpriría a definición de instrumento derivado.

c) O instrumento híbrido non se valora polo seu valor razoable con cambios na conta de perdas e ganancias.

O derivado implícito tratarase contablemente como un instrumento financeiro derivado e o contrato principal contabilizarase segundo a súa natureza. Esta avaliación só se realizará no momento do recoñecemento inicial, a menos que se producise unha variación nos termos do contrato que modifiquen de forma significativa os fluxos de efectivo que se producirán, caso en que se deberá realizar unha nova avaliación.

Se a empresa non puider determinar con fiabilidade o valor razoable do derivado implícito, este será a diferenza entre o valor razoable do instrumento híbrido e o do contrato principal, se ambos puideren ser determinados con fiabilidade.

Se a empresa non for capaz de valorar o derivado implícito de forma separada ou non puider determinar de forma fiable o seu valor razoable, xa sexa no momento da súa adquisición como nunha data posterior, tratarase, para os efectos contables, o instrumento híbrido no seu conxunto como un activo financeiro ou un pasivo financeiro incluído na categoría doutros activos (ou pasivos) financeiros a valor razoable con cambios na conta de perdas e ganancias. Aplicarase este mesmo criterio cando a empresa opte, no momento do seu recoñecemento inicial, por valorar o instrumento financeiro híbrido a valor razoable.

5.2. Instrumentos financeiros compostos

Un instrumento financeiro composto é un instrumento financeiro non derivado que inclúe compoñentes de pasivo e de patrimonio simultaneamente.

Se a empresa emitise un instrumento financeiro composto, recoñecerá, valorará e presentará por separado os seus compoñentes.

A empresa distribuirá o valor en libros inicial de acordo cos seguintes criterios, que, salvo erro, non serán obxecto de revisión posteriormente:

- a) Asignará ao compoñente de pasivo o valor razoable dun pasivo semellante que non leve asociado o compoñente de patrimonio.
- b) Asignará ao compoñente de patrimonio a diferenza entre o importe inicial e o valor asignado ao compoñente de pasivo.
- c) Na mesma proporción distribuirá os custos de transacción.

5.3 Derivados que teñan como subxacente investimentos en instrumentos de patrimonio non cotizados cuxo valor razoable non poida ser determinado con fiabilidade.

Os derivados que estean vinculados e se liquiden mediante a entrega de instrumentos de patrimonio non cotizados cuxo valor razoable non pode ser determinado con fiabilidade, valoraranse polo seu custo menos, de ser o caso, o importe acumulado das correccións valorativas por deterioración.

5.4. *Contratos que se manteñan co propósito de recibir ou entregar un activo non financeiro*

Os contratos que se manteñan co propósito de recibir ou entregar un activo non financeiro de acordo coas necesidades de compra, venda ou utilización destes activos por parte da empresa, trátaranse como anticipos á conta ou compromisos, de compras ou vendas, segundo proceda.

Non obstante, recoñeceranse e valoraranse, segundo o disposto nesta norma para os instrumentos financeiros derivados, aqueles contratos que se poidan liquidar por diferenzas, en efectivo ou noutro instrumento financeiro, ou ben mediante o intercambio de instrumentos financeiros ou, mesmo cando se liquiden mediante a entrega dun activo non financeiro, a empresa teña a práctica de vendelo nun período de tempo curto e inferior ao período normal do sector en que opere a empresa coa intención de obter unha ganancia pola súa intermediación ou polas flutuacións do seu prezo, ou o activo non financeiro sexa facilmente convertible en efectivo.

5.5. *Contratos de garantía financeira*

Un contrato de garantía financeira é aquel que exige que o emisor efectúe pagamentos específicos para reembolsar ao posuidor pola perda en que incorre cando un debedor específico incumpra a súa obriga de pagamento de acordo coas condicións, orixinais ou modificadas, dun instrumento de débeda, tal como unha fianza ou un aval.

Estes contratos valoraranse inicialmente polo seu valor razoable, que, salvo proba en contrario, será igual á prima recibida máis, de ser o caso, o valor actual das primas para recibir.

Con posterioridade ao recoñecemento inicial, e salvo que nese momento se clasificase como outros pasivos financeiros a valor razoable con cambios na conta de perdas e ganancias ou se lles aplique o disposto no punto 2.9 desta norma por xurdir na cesión de activos financeiros que non cumpran os requisitos para a súa baixa de balance, valoraranse polo maior dos importes seguintes:

- a) O que resulte de acordo co disposto na norma relativa a provisións e continxencias.
- b) O inicialmente recoñecido menos, cando proceda, a parte deste imputada á conta de perdas e ganancias porque corresponda a ingresos xerados.

5.6. *Fianzas entregadas e recibidas*

Nas fianzas entregadas ou recibidas por arrendamentos operativos ou por prestación de servizos, a diferenza entre o seu valor razoable e o importe do desembolsado (devida, por exemplo, a que a fianza é a longo prazo e non está

remunerada) considerarase como un pagamento ou cobramento anticipado polo arrendamento ou prestación do servizo, que se imputará á conta de perdas e ganancias durante o período do arrendamento, conforme o indicado no punto 2 da norma sobre arrendamentos e outras operacións de natureza semellante, ou durante o período en que se preste o servizo, de acordo coa norma sobre ingresos por vendas e prestación de servizos.

Ao estimar o valor razoable das fianzas, tomarase como período remanente o prazo contractual mínimo comprometido durante o cal non se poida devolver o seu importe, sen tomar en consideración o comportamento estatístico de devolución.

Cando a fianza sexa a curto prazo, non será necesario realizar o desconto de fluxos de efectivo se o seu efecto non é significativo.

6. *Coberturas contables*

Mediante unha operación de cobertura, un ou varios instrumentos financeiros, denominados instrumentos de cobertura, son designados para cubrir un risco especificamente identificado que pode ter impacto na conta de perdas e ganancias, como consecuencia de variacións no valor razoable ou nos fluxos de efectivo dunha ou varias partidas cubertas.

Unha cobertura contable supón que, cando se cumpran determinados requisitos, os instrumentos de cobertura e as partidas cubertas se rexistrarán aplicando os criterios específicos recollidos neste punto.

Con carácter xeral, os instrumentos que se poden designar como instrumentos de cobertura son os derivados cuxo valor razoable ou fluxos de efectivo futuros compensen as variacións no valor razoable ou nos fluxos de efectivo futuros de partidas que cumpran os requisitos para ser cualificadas como partidas cubertas.

No caso de coberturas de tipo de cambio, tamén se poderán cualificar como instrumentos de cobertura, activos financeiros e pasivos financeiros distintos dos derivados.

Poderán ter a cualificación de partidas cubertas os activos e pasivos recoñecidos, os compromisos en firme non recoñecidos, as transaccións altamente probables e os investimentos netos nun negocio no estranxeiro, que expoñan a empresa a riscos especificamente identificados de variacións no valor razoable ou nos fluxos de efectivo. En ningún caso se poderá considerar como partida cuberta unha posición neta de activos e pasivos.

Todas as coberturas contables requirirán no momento inicial unha designación formal e unha documentación da relación de cobertura. Ademais, a cobertura deberá ser altamente eficaz. Unha cobertura considerarase altamente eficaz se, ao inicio e durante a súa vida, a empresa pode esperar, prospectivamente, que os cambios no valor razoable ou nos fluxos de efectivo da partida cuberta que sexan atribuíbles ao risco cuberto sexan compensados case completamente polos cambios no valor razoable ou nos fluxos de efectivo do instrumento de cobertura, e que, retrospectivamente, os resultados da cobertura oscilasen dentro dun rango de variación do oitenta ao cento vinte e cinco por cento respecto do resultado da partida cuberta.

Para os efectos do seu rexistro e valoración, as operacións de cobertura clasificaranse nas seguintes categorías:

- a) Cobertura do valor razoable: cobre a exposición aos cambios no valor razoable de activos ou pasivos recoñecidos ou de compromisos en firme aínda non recoñecidos, ou dunha parte concreta destes, atribuíble a un risco en particular que poida afectar a conta de perdas e ganancias (por exemplo, a contratación dunha permuta financeira para cubrir o risco dun financiamento a tipo de xuro fixo). Os cambios de valor do instrumento de cobertura e da partida cuberta atribuíbles ao risco cuberto recoñeceranse na conta de perdas e ganancias.

b) Cobertura dos fluxos de efectivo: cobre a exposición á variación dos fluxos de efectivo que se atribúa a un risco concreto asociado a activos ou pasivos recoñecidos ou a unha transacción prevista altamente probable, sempre que poida afectar a conta de perdas e ganancias (por exemplo, a cobertura do risco de tipo de cambio relacionado con compras e vendas previstas de inmovilizados materiais, bens ou servizos en moeda estranxeira ou a contratación dunha permuta financeira para cubrir o risco dun financiamento a tipo de xuro variable). A cobertura do risco de tipo de cambio dun compromiso en firme pode ser contabilizada como unha cobertura dos fluxos de efectivo. A parte da ganancia ou a perda do instrumento de cobertura que se determinasen como cobertura eficaz, recoñecerase transitoriamente no patrimonio neto, imputándose á conta de perdas de ganancias no exercicio ou exercicios en que a operación cuberta prevista afecte o resultado, salvo que a cobertura corresponda a unha transacción prevista que termine no recoñecemento dun activo ou pasivo non financeiro; neste caso os importes rexistrados no patrimonio neto inclúranse no custo do activo ou pasivo cando sexa adquirido ou asumido.

c) Cobertura do investimento neto en negocios no estranxeiro: cobre o risco de tipo de cambio nos investimentos en sociedades dependentes, asociadas, negocios conxuntos e sucursais, cuxas actividades estean baseadas ou se leven a cabo nunha moeda funcional distinta á da empresa que elabora as contas anuais.

Nas operacións de cobertura de investimentos netos en negocios conxuntos que carezan de personalidade xurídica independente e sucursais no estranxeiro, os cambios de valor dos instrumentos de cobertura atribuíbles ao risco cuberto, recoñeceranse transitoriamente no patrimonio neto, imputándose á conta de perdas e ganancias no exercicio ou exercicios en que se produza o alleamento ou disposición por outra vía do investimento neto no negocio no estranxeiro.

As operacións de cobertura ou investimentos netos en negocios no estranxeiro en sociedades dependentes, multi-grupo ou asociadas, trátanse como coberturas de valor razoable polo compoñente de tipo de cambio.

O investimento neto nun negocio no estranxeiro está composto, ademais de pola participación no patrimonio neto, por calquera partida monetaria a cobrar ou pagar, cuxa liquidación non estea prevista nin é probable que se produza nun futuro previsible, excluídas as partidas de carácter comercial.

Os instrumentos de cobertura valoraranse e rexístranse de acordo coa súa natureza na medida en que non sexan, ou deixen de ser, coberturas eficaces.

10.^a Existencias

1. Valoración inicial

Os bens ou servizos comprendidos nas existencias valoraranse polo seu custo, xa sexa o prezo de adquisición ou o custo de produción.

Os impostos indirectos que gravan as existencias só se incluírán no prezo de adquisición ou custo de produción cando non sexan recuperables directamente da Facenda pública.

Nas existencias que necesiten un período de tempo superior a un ano para estar en condicións de ser vendidas, incluíranse no prezo de adquisición ou custo de produción os gastos financeiros, nos termos previstos na norma sobre o inmovilizado material.

Os anticipos a provedores á conta de subministracións futuros de existencias valoraranse polo seu custo.

Os débitos por operacións comerciais valoraranse de acordo co disposto na norma relativa a instrumentos financeiros.

1.1. Prezo de adquisición

O prezo de adquisición inclúe o importe facturado polo vendedor despois de deducir calquera desconto, rebaixa no prezo ou outras partidas semellantes así como os xuros incorporados ao nominal dos débitos, e engadíranse todos os gastos adicionais que se produzan ata que os bens se encontren localizados para a súa venda, tales como transportes, aranceis de aduanas, seguros e outros directamente atribuíbles á adquisición das existencias. Non obstante o anterior, poderanse incluír os xuros incorporados aos débitos con vencemento non superior a un ano que non teñan un tipo de xuro contractual, cando o efecto de non actualizar os fluxos de efectivo non sexa significativo.

1.2. Custo de produción

O custo de produción determinarase engadíndolle ao prezo de adquisición das materias primas e outras materias consumibles os custos directamente imputables ao produto. Tamén se deberá engadir a parte que razoablemente corresponda dos custos indirectamente imputables aos produtos de que se trate, na medida en que tales custos correspondan ao período de fabricación, elaboración ou construción, nos que se incorrese ao situalos para a súa venda e se baseen no nivel de utilización da capacidade normal de traballo dos medios de produción.

1.3. Métodos de asignación de valor

Cando se trate de asignar valor a bens concretos que forman parte dun inventario de bens intercambiabes entre si adoptárase con carácter xeral o método do prezo medio ou custo medio ponderado. O método FIFO é aceptable e pódese adoptar se a empresa o considera máis conveniente para a súa xestión. Utilizarase un único método de asignación de valor para todas as existencias que teñan unha natureza e uso semellantes.

Cando se trate de bens non intercambiabes entre si ou bens producidos e segregados para un proxecto específico, o valor asignárase identificando o prezo ou os custos especificamente imputables a cada ben individualmente considerado.

1.4. Custo das existencias na prestación de servizos

Os criterios indicados nos puntos precedentes resultarán aplicables para determinar o custo das existencias dos servizos. En concreto, as existencias incluírán o custo de produción dos servizos mentres aínda non se recoñece o ingreso por prestación de servizos correspondente conforme o establecido na norma relativa a ingresos por vendas e prestación de servizos.

2. Valoración posterior

Cando o valor neto realizable das existencias sexa inferior ao seu prezo de adquisición ou ao seu custo de produción, efectuaranse as correccións valorativas oportunas recoñecéndose como un gasto na conta de perdas e ganancias.

No caso das materias primas e outras materias consumibles no proceso de produción non se realizará a corrección valorativa sempre que se espere que os produtos terminados a que se incorporen sexan vendidos por riba do custo. Cando proceda realizar a corrección valorativa, o prezo de reposición das materias primas e outras materias consumibles pode ser a mellor medida dispoñible do seu valor neto realizable.

Adicionalmente, os bens ou servizos que fosen obxecto dun contrato ou prestación de servizos en firme cuxo cumprimento deba ter lugar posteriormente, non serán obxecto de corrección valorativa, coa condición de que o prezo de venda estipulado nese contrato cubra, como mínimo, o custo de tales bens ou servizos, máis todos os custos pendentes de realizar que sexan necesarios para a execución do contrato.

Se as circunstancias que causaron a corrección do valor da existencias deixaren de existir, o importe da corrección será obxecto de reversión e recoñecerase como ingreso na conta de perdas e ganancias.

11.^a Moeda estranxeira

1. *Transaccións en moeda estranxeira*

Unha transacción en moeda estranxeira é aquela cuxo importe se denomina ou exige a súa liquidación nunha moeda distinta da funcional.

A moeda funcional é a moeda do contorno económico principal en que opera a empresa. Presumirase, salvo proba do contrario, que a moeda funcional das empresas domiciliadas en España é o euro.

Para os efectos desta norma, os elementos patrimoniais diferenciáranse, segundo a súa consideración, en:

a) Partidas monetarias: son o efectivo, así como os activos e pasivos que se vaian recibir ou pagar cunha cantidade determinada ou determinable de unidades monetarias. Inclúense, entre outros, os préstamos e partidas a cobrar, os débitos e partidas a pagar e os investimentos en valores representativos de débeda que cumpran os requisitos anteriores.

b) Partidas non monetarias: son os activos e pasivos que non se consideren partidas monetarias, é dicir, que se vaian recibir ou pagar cunha cantidade non determinada nin determinable de unidades monetarias. Inclúense, entre outros, os inmovilizados materiais, os investimentos inmobiliarios, o fondo de comercio e outros inmovilizados intangibles, as existencias, os investimentos no patrimonio doutras empresas que cumpran os requisitos anteriores, os anticipos á conta de compras ou vendas, así como os pasivos que se vaian liquidar mediante a entrega dun activo non monetario.

1.1. *Valoración inicial*

Toda transacción en moeda estranxeira converterase a moeda funcional, mediante a aplicación ao importe en moeda estranxeira do tipo de cambio de contado, é dicir, do tipo de cambio utilizado nas transaccións con entrega inmediata, entre ambas as moedas, na data da transacción, entendida como aquela en que se cumpran os requisitos para o seu recoñecemento.

Poderase utilizar un tipo de cambio medio do período (como máximo mensual) para todas as transaccións que teñan lugar durante este intervalo, en cada unha das clases de moeda estranxeira en que estas se realizasen, salvo que o devandito tipo sufrise variacións significativas durante o intervalo de tempo considerado.

1.2. *Valoración posterior*

1.2.1. *Partidas monetarias*

Ao peche do exercicio valoráranse aplicando o tipo de cambio de peche, entendido como o tipo de cambio medio de contado, existente nesa data.

As diferenzas de cambio, tanto positivas como negativas, que se orixinen neste proceso, así como as que se produzan ao liquidar este elementos patrimoniais, recoñeceranse na conta de perdas e ganancias do exercicio en que xurdan.

No caso particular dos activos financeiros de carácter monetario clasificados como dispoñibles para a venda, a determinación das diferenzas de cambio producidas pola variación do tipo de cambio entre a data da transacción e a data do peche do exercicio, realizarase como se os ditos activos se valorasen ao custo amortizado na moeda estranxeira, de forma que as diferenzas de cambio serán as resultantes das variacións nese custo amortizado como consecuencia das variacións nos tipos de cambio, independentemente do seu valor razoable. As diferenzas de cambio

así calculadas recoñeceranse na conta de perdas e ganancias do exercicio en que xurdan, mentres que os outros cambios no importe en libros destes activos financeiros se recoñecerán directamente no patrimonio neto de acordo co disposto no punto 2.6.2 da norma relativa a instrumentos financeiros.

1.2.2. *Partidas non monetarias*

1.2.2.1. *Partidas non monetarias valoradas a custo histórico*

Valoráranse aplicando o tipo de cambio da data da transacción.

Cando un activo denominado en moeda estranxeira se amortice, as dotacións á amortización calcularanse sobre o importe en moeda funcional aplicando o tipo de cambio da data en que foi rexistrado inicialmente.

A valoración así obtida non poderá exceder, en cada peche posterior, o importe recuperable nese momento, aplicándolle a este valor, se for necesario, o tipo de cambio de peche; isto é, da data a que se refiren as contas anuais.

Cando, de acordo co disposto na norma relativa a instrumentos financeiros, se deba determinar o patrimonio neto dunha empresa participada corrixido, de ser o caso, polas plusvalías tácitas existentes na data de valoración, aplicarase o tipo de cambio de peche ao patrimonio neto e ás plusvalías tácitas existentes nesa data.

Non obstante, de tratarse de empresas estranxeiras que se encontren afectadas por altas taxas de inflación, os citados valores que haberá que considerar deberán resultar de estados financeiros axustados, con carácter previo á súa conversión. Os axustes realizaranse de acordo cos criterios incluídos sobre «Axustes por altas taxas de inflación» nas normas para a formulación das contas anuais consolidadas, que desenvolve o Código de comercio.

Considérase que existen altas taxas de inflación cando se dean determinadas características no contorno económico dun país, entre as cales se inclúen, de forma non exhaustiva, as seguintes:

a) Que a taxa acumulativa de inflación en tres anos se aproxime ou supere o 100%.

b) Que a poboación en xeral prefira conservar a súa riqueza en activos non monetarios ou noutra moeda estranxeira estable.

c) Que as cantidades monetarias se adoiten referenciar en termos de moeda estranxeira estable, mesmo podéndose establecer os prezos noutra moeda.

d) Que as vendas e compras a crédito teñan lugar a prezos que compensen a perda de poder adquisitivo esperada durante o aprazamento, incluso cando o período é curto, ou

e) Que os tipos de xuro, salarios e prezos se liguen á evolución dun índice de prezos.

1.2.2.2. *Partidas non monetarias valoradas a valor razoable*

Valoráranse aplicando o tipo de cambio da data de determinación do valor razoable.

Cando se recoñezan directamente no patrimonio neto as perdas ou ganancias derivadas de cambios na valoración dunha partida non monetaria, tal como os investimentos en instrumentos de patrimonio clasificados como activos financeiros dispoñibles para a venda, calquera diferenza de cambio, incluída nesas perdas ou ganancias, tamén se recoñecerá directamente no patrimonio neto. Pola contra, cando as perdas ou ganancias derivadas de cambios na valoración dunha partida non monetaria se recoñezan na conta de perdas e ganancias do exercicio, tal como os investimentos en instrumentos de patrimonio clasificados como activos financeiros mantidos para negociar ou noutros activos financeiros a valor razoable con cambios na conta de perdas e ganancias, calquera diferenza de cambio,

incluída nestas perdas ou ganancias, recoñecerase tamén no resultado do exercicio.

2. *Conversión das contas anuais á moeda de presentación*

A moeda de presentación é a moeda en que se formulan as contas anuais, é dicir, o euro.

Excepcionalmente, cando a moeda ou moedas funcionais dunha empresa española sexan distintas do euro, a conversión das súas contas anuais á moeda de presentación realizarase aplicando os criterios establecidos sobre «Conversión de estados financeiros en moeda funcional distinta da moeda de presentación» nas normas para a formulación das contas anuais consolidadas, que desenvolven o Código de comercio.

As diferenzas de conversión rexistraranse directamente no patrimonio neto.

Cando unha empresa española sexa partícipe en activos ou explotacións no estranxeiro controlados conxuntamente segundo se definen na norma relativa a negocios conxuntos e a moeda funcional destes negocios non sexa o euro, seguiranse os procedementos de conversión a moeda de presentación indicados anteriormente. Para os negocios conxuntos que se integren nas contas anuais do partícipe, as transaccións en moeda estranxeira realizadas por estes negocios converteranse a moeda funcional aplicando as regras contidas no punto primeiro desta mesma norma. Estes mesmos criterios serán aplicables ás sucursais da empresa no estranxeiro.

12.^a **Imposto sobre o valor engadido (IVE), imposto xeral indirecto canario (IXIC) e outros impostos indirectos**

O IVE soportado non deducible formará parte do prezo de adquisición dos activos correntes e non correntes, así como dos servizos que sexan obxecto das operacións gravadas polo imposto. No caso de autoconsumo interno, isto é, produción propia con destino ao inmovilizado da empresa, o IVE non deducible sumarase ao custo dos respectivos activos non correntes.

Non alterarán as valoracións iniciais as rectificacións no importe do IVE soportado non deducible, consecuencia da regularización derivada do rateo definitivo, incluída a regularización por bens de investimento.

O IVE repercutido non formará parte do ingreso derivado das operacións gravadas por este imposto ou do importe neto obtido no alleamento ou disposición por outra vía no caso de baixa en contas de activos non correntes.

As regras sobre o IVE soportado non deducible serán aplicables, de ser o caso, ao IXIC e a calquera outro imposto indirecto soportado na adquisición de activos ou servizos, que non sexa recuperable directamente da Facenda pública.

As regras sobre o IVE repercutido serán aplicables, de ser o caso, ao IXIC e a calquera outro imposto indirecto que grave as operacións realizadas pola empresa e que sexa recibido por conta da Facenda pública. Non obstante, contabilizaranse como gastos, e polo tanto non reducirán a cifra de negocios, aqueles tributos que, para determinar a cota que se deberá ingresar, tomen como referencia a cifra de negocios ou outra magnitude relacionada, pero cuxo feito imponible non sexa a operación pola que se transmiten os activos ou se prestan os servizos.

13.^a **Impostos sobre beneficios**

Os impostos sobre o beneficio a que se refire esta norma son aqueles impostos indirectos, ben sexan nacionais ou estranxeiros, que se liquidan a partir dun resultado empresarial calculado de acordo coas normas fiscais que sexan de aplicación.

Cando este cálculo non se realice en función das transaccións económicas reais, senón mediante a utilización de signos, índices e módulos obxectivos, non se aplicará a parte desta norma que corresponda ao imposto diferido, sen prexuízo de que cando estes procedementos se apliquen só parcialmente no cálculo do imposto ou na determinación das rendas, poidan xurdir activos ou pasivos por imposto diferido.

1. *Activos e pasivos por imposto corrente*

O imposto corrente é a cantidade que satisfai a empresa como consecuencia das liquidacións fiscais do imposto ou impostos sobre o beneficio relativas a un exercicio.

As deducións e outras vantaxes fiscais na cota do imposto, excluídas as retencións e pagamentos á conta, así como as perdas fiscais compensables de exercicios anteriores e aplicadas efectivamente neste, darán lugar a un menor importe do imposto corrente. Non obstante, aquelas deducións e outras vantaxes fiscais na cota do imposto que teñan unha natureza económica asimilable ás subvencións, poderanse rexistrar de acordo co disposto no punto 4 desta norma e na norma relativa a subvencións, doazóns e legados recibidos.

O imposto corrente correspondente a este exercicio e aos anteriores recoñecerase como un pasivo na medida en que estea pendente de pagamento. En caso contrario, se a cantidade xa pagada, correspondente a este exercicio e aos anteriores, exceder do imposto corrente por eses exercicios, o exceso recoñecerase como un activo.

Naquelas xurisdicións que permitan a devolución de cotas satisfeitas en exercicios anteriores a causa dunha perda fiscal neste exercicio, o imposto corrente será a cota de exercicios anteriores que recupérase a empresa como consecuencia das liquidacións fiscais do imposto sobre o beneficio relativas ao exercicio. Nestes casos, o importe que se cobrará pola devolución de cotas satisfeitas en exercicios anteriores recoñecerase como un activo por imposto corrente.

2. *Activos e pasivos por imposto diferido*

2.1. *Diferenzas temporarias*

As diferenzas temporarias son aquelas derivadas da diferente valoración, contable e fiscal, atribuída aos activos, pasivos e determinados instrumentos de patrimonio propio da empresa, na medida en que teñan incidencia na carga fiscal futura.

A valoración fiscal dun activo, pasivo ou instrumento de patrimonio propio, denominada base fiscal, é o importe atribuído ao dito elemento de acordo coa lexislación fiscal aplicable. Pode existir algún elemento que teña base fiscal aínda que careza de valor contable e, polo tanto, non figure recoñecido no balance.

As diferenzas temporarias prodúcense:

a) Normalmente, pola existencia de diferenzas temporais entre a base imponible e o resultado contable antes de impostos, cuxa orixe se encontra nos diferentes criterios temporais de imputación empregados para determinar ambas as magnitudes e que, polo tanto, reverten en períodos subseguintes.

b) Noutros casos, tales como:

— Nos ingresos e gastos rexistrados directamente no patrimonio neto que se computan na base imponible, incluídas as variacións de valor dos activos e pasivos, sempre que as ditas variacións difiran das atribuídas para efectos fiscais;

— Nunha combinación de negocios, cando os elementos patrimoniais se rexistran por un valor contable que difire do valor atribuído para efectos fiscais; e

— No recoñecemento inicial dun elemento, que non proceda dunha combinación de negocios, se o seu valor contable difire do atribuído para efectos fiscais.

As diferenzas temporarias clasifícanse en:

a) Diferenzas temporarias impositivas, que son aquelas que darán lugar a maiores cantidades a pagar ou menores cantidades a devolver por impostos en exercicios futuros, normalmente a medida que se recuperen os activos ou se liquiden os pasivos de que derivan.

b) Diferenzas temporarias deducibles, que son aquelas que darán lugar a menores cantidades a pagar ou maiores cantidades a devolver por impostos en exercicios futuros, normalmente a medida que se recuperen os activos ou se liquiden os pasivos de que derivan.

2.2. Pasivos por imposto diferido

En xeral, recoñecerase un pasivo por imposto diferido por todas as diferenzas temporarias impositivas, a menos que estas xurdisen:

a) Do recoñecemento inicial dun fondo de comercio. Non obstante, os pasivos por imposto diferido relacionados cun fondo de comercio rexistraranse sempre que non xurdisen do seu recoñecemento inicial.

b) Do recoñecemento inicial dun activo ou pasivo nunha transacción que non é unha combinación de negocios e ademais non lle afectou nin o resultado contable nin a base impositiva do imposto.

c) De investimentos en empresas dependentes e negocios conxuntos, se a investidora pode controlar o momento da reversión da diferenza e ademais é probable que tal diferenza non reverta nun futuro previsible.

2.3. Activos por imposto diferido

De acordo co principio de prudencia, só se recoñecerán activos por imposto diferido na medida en que resulte probable que a empresa dispoña de ganancias fiscais futuras que permitan a aplicación destes activos.

Sempre que se cumpra a condición anterior, recoñecerase un activo por imposto diferido nos supostos seguintes:

a) Polas diferenzas temporarias deducibles;
b) Polo dereito a compensar en exercicios posteriores as perdas fiscais;
c) Polas deducións e outras vantaxes fiscais non utilizadas, que queden pendentes de aplicar fiscalmente.

Sen prexuízo do anterior, teranse en conta as seguintes excepcións:

a) Cando a diferenza temporaria deducible xurdise polo recoñecemento inicial dun activo ou un pasivo nunha transacción que non sexa unha combinación de negocios e ademais non afectou nin o resultado contable nin a base impositiva do imposto, non se recoñecerá un activo por imposto diferido.

b) Cando a diferenza temporaria deducible xurdise por investimentos en empresas dependentes, asociadas ou negocios conxuntos, só se recoñecerá un activo por imposto diferido se se espera que a dita diferenza reverta nun futuro previsible e sexa probable que a empresa dispoña de ganancias fiscais futuras en contía suficiente.

Na data de peche de cada exercicio, a empresa reconsiderará os activos por imposto diferido recoñecidos e aqueles que non recoñecese anteriormente. Nese momento, a empresa dará de baixa un activo recoñecido anteriormente se xa non resulta probable a súa recuperación, ou rexistrará calquera activo desta natureza non recoñecido anteriormente, sempre que resulte probable que a empresa dispoña de ganancias fiscais futuras en contía suficiente que permitan a súa aplicación.

3. Valoración dos activos e pasivos por imposto corrente e diferido

Os activos e pasivos por imposto corrente valoraranse polas cantidades que se espera pagar ou recuperar das

autoridades fiscais, de acordo coa normativa vixente ou aprobada e pendente de publicación na data de peche do exercicio.

Os activos e pasivos por imposto diferido valoraranse segundo os tipos de gravame esperados no momento da súa reversión, segundo a normativa que estea vixente ou aprobada e pendente de publicación na data de peche do exercicio, e de acordo coa forma en que racionalmente se prevea recuperar ou pagar o activo ou o pasivo.

De ser o caso, a modificación da lexislación tributaria –en especial a modificación dos tipos de gravame– e a evolución da situación económica da empresa darán lugar á correspondente variación no importe dos pasivos e activos por imposto diferido.

Os activos e pasivos por imposto diferido deben ser descontados.

4. Gasto (ingreso) por imposto sobre beneficios

O gasto (ingreso) por imposto sobre beneficios do exercicio comprenderá a parte relativa ao gasto (ingreso) polo imposto corrente e a parte correspondente ao gasto (ingreso) polo imposto diferido.

O gasto ou o ingreso por imposto corrente corresponderase coa cancelación das retencións e pagamentos á conta así como co recoñecemento dos pasivos e activos por imposto corrente.

O gasto ou o ingreso por imposto diferido corresponderase co recoñecemento e a cancelación dos pasivos e activos por imposto diferido, así como, de ser o caso, polo recoñecemento e imputación á conta de perdas e ganancias do ingreso directamente imputado ao patrimonio neto que poida resultar da contabilización daquelas deducións e outras vantaxes fiscais que teñan natureza económica de subvención.

Tanto o gasto ou o ingreso por imposto corrente como diferido se inscribirán na conta de perdas e ganancias. Non obstante, nos seguintes casos os activos e pasivos por imposto corrente e diferido terán como contrapartida as que a seguir se indican:

a) De se relacionaren cunha transacción ou suceso que se recoñeceu directamente nunha partida do patrimonio neto, recoñeceranse con cargo ou aboamento a dita partida.

b) Se xurdiron por mor dunha combinación de negocios, recoñeceranse con cargo ou aboamento ao fondo de comercio ou como axuste ao exceso que supoña a participación da empresa adquirente no valor razoable neto dos activos e pasivos identificables da empresa adquirida, sobre o custo da combinación.

Cando a modificación da lexislación tributaria ou a evolución da situación económica da empresa deseen lugar a unha variación no importe dos pasivos e activos por imposto diferido, estes axustes constituirán un ingreso ou gasto, segundo corresponda, por imposto diferido, na conta de perdas e ganancias, excepto na medida en que se relacionen con partidas que, por aplicación das normas deste Plan xeral de contabilidade, deben ser previamente cargadas ou aboadas directamente ao patrimonio neto, caso en que se imputarán directamente neste.

No caso de combinacións de negocios, cando na contabilización inicial da combinación non se recoñeceron separadamente activos por imposto diferido da empresa adquirida, por non cumpriren os criterios de recoñecemento e, posteriormente, proceda recoñecer os ditos activos, ademais dos axustes indicados no parágrafo anterior deberase reducir, de ser o caso, o importe en libros do fondo de comercio ata o importe que se tería contabilizado de se ter recoñecido na data de adquisición o mencionado activo por imposto diferido. A redución do importe en libros do fondo de comercio lucirá como un gasto na conta de perdas e ganancias.

No caso particular dunha empresa en que todas as diferenzas temporarias ao inicio e ao peche do exercicio fosen orixinadas por diferenzas temporais entre a base imponible e o resultado contable antes de impostos, o gasto (ingreso) por imposto diferido poderase valorar directamente mediante a suma alxébrica das cantidades seguintes, cada unha co signo que corresponda:

- a) Os importes que resulten de aplicar o tipo de gravame apropiado ao importe de cada unha das diferenzas indicadas, recoñecidas ou aplicadas no exercicio, e ás bases imponible negativas para compensar en exercicios posteriores, recoñecidas ou aplicadas no exercicio;
- b) Os importes das deducións e outras vantaxes fiscais pendentes de aplicar en exercicios posteriores, recoñecidas ou aplicadas no exercicio, así como, de ser o caso, polo recoñecemento e imputación á conta de perdas e ganancias do ingreso directamente imputado ao patrimonio neto que poida resultar da contabilización daquelas deducións e outras vantaxes fiscais na cota do imposto que teñan unha natureza económica asimilable ás subvencións;
- c) Os importes derivados de calquera axuste valorativo dos pasivos ou activos por imposto diferido, normalmente por cambios nos tipos de gravame ou das circunstancias que afectan a eliminación ou recoñecemento posteriores de tales pasivos ou activos.

Tamén neste caso particular, o gasto (ingreso) total polo imposto sobre beneficios comprenderá a parte relativa ao imposto corrente e a parte correspondente ao imposto diferido calculado de acordo co expresado neste caso.

5. *Empresarios individuais*

No caso de empresarios individuais non deberá lucir ningún importe na rúbrica correspondente ao imposto sobre beneficios. Para estes efectos, ao final do exercicio as retencións soportadas e os pagamentos fraccionados do imposto sobre a renda das persoas físicas deberán ser obxecto do correspondente traspaso á conta do titular da empresa.

14.^a **Ingresos por vendas e prestación de servizos**

1. *Aspectos comúns*

Os ingresos procedentes da venda de bens e da prestación de servizos valoraranse polo valor razoable da contrapartida, recibida ou por recibir, derivada deles, que, salvo evidencia do contrario, será o prezo acordado para os ditos bens ou servizos, deducido: o importe de calquera desconto, rebaixa no prezo ou outras partidas semellantes que a empresa poida conceder, así como os xuros incorporados ao nominal dos créditos. Non obstante, poderanse incluír os xuros incorporados aos créditos comerciais con vencemento non superior a un ano que non teñan un tipo de xuro contractual, cando o efecto de non actualizar os fluxos de efectivo non sexa significativo.

Os impostos que gravan as operacións de venda de bens e prestación de servizos que a empresa debe repercutir a terceiros como o imposto sobre o valor engadido e os impostos especiais, así como as cantidades recibidas por conta de terceiros, non formarán parte dos ingresos.

Os créditos por operacións comerciais valoraranse de acordo co disposto na norma relativa a instrumentos financeiros.

Non se recoñecerá ningún ingreso pola permuta de bens ou servizos, por operacións de tráfico, de semellante natureza e valor.

Co fin de contabilizar os ingresos atendendo ao fondo económico das operacións, pode ocorrer que os compoñentes identificables dunha mesma transacción se deban recoñecer aplicando criterios diversos, como unha venda de bens e os servizos anexos; á inversa, transaccións dife-

rentes pero ligadas entre si trataranse contablemente de forma conxunta.

Cando existan dúbidas relativas ao cobramento dun importe previamente recoñecido como ingresos por venda ou prestación de servizos, a cantidade cuxo cobramento se estime como improbable rexistrarse como un gasto por corrección de valor de deterioración e non como un menor ingreso.

2. *Ingresos por vendas*

Só se contabilizarán os ingresos procedentes da venda de bens cando se cumplan todas e cada unha das seguintes condicións:

- a) A empresa transferiulle ao comprador os riscos e beneficios significativos inherentes á propiedade dos bens, con independencia da súa transmisión xurídica. Presumirase que non se produciu a citada transferencia cando o comprador posúa o dereito de vender os bens á empresa, e esta a obriga de os recomprar polo prezo de venda inicial máis a rendibilidade normal que obtería un prestamista.
- b) A empresa non mantén a xestión corrente dos bens vendidos nun grao asociado normalmente coa súa propiedade, nin retén o control efectivo destes.
- c) O importe dos ingresos pódese valorar con fiabilidade.
- d) É probable que a empresa reciba os beneficios ou rendementos económicos derivados da transacción, e
- e) Os custos en que incorreu ou vai incorrer na transacción poden ser valorados con fiabilidade.

3. *Ingresos por prestación de servizos*

Os ingresos por prestación de servizos recoñeceranse cando o resultado da transacción poida ser estimado con fiabilidade, considerando para isto a porcentaxe de realización do servizo na data de peche do exercicio.

En consecuencia, só se contabilizarán os ingresos procedentes de prestación de servizos cando se cumplan todas e cada unha das seguintes condicións:

- a) O importe dos ingresos pódese valorar con fiabilidade.
- b) É probable que a empresa reciba os beneficios ou rendementos económicos derivados da transacción.
- c) O grao de realización da transacción, na data de peche do exercicio, pode ser valorado con fiabilidade, e
- d) Os custos en que xa se incorreu na prestación, así como aquelas en que se vaia incorrer ata completala, poden ser valorados con fiabilidade.

A empresa revisará e, se é necesario, modificará as estimacións do ingreso por recibir, a medida que o servizo se vai prestando. A necesidade de tales revisións non indica, necesariamente, que o desenlace ou resultado da operación de prestación de servizos non poida ser estimado con fiabilidade.

Cando o resultado dunha transacción que implique a prestación de servizos non poida ser estimado de forma fiable, recoñeceranse ingresos, só na contía en que os gastos recoñecidos se consideren recuperables.

15.^a **Provisións e continxencias**

1. *Recoñecemento*

A empresa recoñecerá como provisións os pasivos que, cumprindo a definición e os criterios de rexistro ou recoñecemento contable contidos no marco conceptual da contabilidade, resulten indeterminados respecto ao seu importe ou á data en que se cancelarán. As provisións poden vir determinadas por unha disposición legal, contractual ou por unha obriga implícita ou tácita. Neste último caso, o seu nacemento sitúase na expectativa válida creada pola empresa fronte a terceiros, de asunción dunha obriga por parte daquela.

Na memoria das contas anuais deberase informar sobre as continxencias que teña a empresa relacionadas coas obrigas distintas ás mencionadas no parágrafo anterior.

2. Valoración

De acordo coa información dispoñible en cada momento, as provisións valoraranse na data de peche do exercicio, polo valor actual da mellor estimación posible do importe necesario para cancelar ou transferir a un terceiro a obriga, rexistrándose os axustes que xurdan pola actualización da provisión como un gasto financeiro conforme se vaian xerando. Cando se trate de provisións con vencemento inferior ou igual a un ano, e o efecto financeiro non sexa significativo, non será necesario levar a cabo ningún tipo de desconto.

A compensación que se reciba dun terceiro no momento de liquidar a obriga non suporá unha minoración do importe da débeda, sen prexuízo do recoñecemento no activo da empresa do correspondente dereito de cobramento, sempre que non existan dúbidas de que o dito reembolso será percibido. O importe polo que se rexistrará o citado activo non poderá exceder o importe da obriga rexistrada contablemente. Só cando exista un vínculo legal ou contractual, polo que se exteriorizase parte do risco, e en virtude do cal a empresa non estea obrigada a responder, se terá en conta para estimar o importe polo que, de ser o caso, figurará a provisión.

16.^a Pasivos por retribucións a longo prazo ao persoal

Terán a consideración de retribucións a longo prazo ao persoal as prestacións postemprego, tales como pensións e outras prestacións por xubilación ou retiro, así como calquera outra prestación a longo prazo que supoña unha compensación económica para satisfacer con carácter diferido, respecto ao momento en que se presta o servizo. Non serán obxecto desta norma as retribucións baseadas en instrumentos de patrimonio a que se refire a seguinte norma.

1. *Retribucións a longo prazo de achega definida*

As retribucións a longo prazo ao persoal terán o carácter de achega definida cando consistan en contribucións de carácter predeterminado a unha entidade separada –como pode ser unha entidade aseguradora ou un plan de pensións—, sempre que a empresa non teña a obriga legal, contractual ou implícita de realizar contribucións adicionais se a entidade separada non puiden atender os compromisos asumidos.

As contribucións que se realicen por retribucións de achega definida darán lugar a un pasivo por retribucións a longo prazo ao persoal cando ao peche do exercicio figuren contribucións devengadas non satisfeitas.

2. *Retribucións a longo prazo de prestación definida*

As retribucións a longo prazo ao persoal que non teñan carácter de achega definida consideraranse de prestación definida. Neste caso, o importe que se recoñecerá como provisión por retribucións ao persoal a longo prazo será a diferenza entre o valor actual das retribucións comprometidas e o valor razoable dos eventuais activos afectos aos compromisos cos que se liquidarán as obrigas. Así mesmo, de ser o caso, minorarase no importe procedente dos custos por servizos pasados aínda non recoñecidos nos termos indicados nesta norma. Todas as variacións nos importes anteriores que se produzan no exercicio se recoñecerán na conta de perdas e ganancias, salvo aquelas que, conforme se indica nos parágrafos seguintes, se deban imputar directamente no patrimonio neto.

Se da aplicación do parágrafo anterior xurdir un activo, a súa valoración non poderá superar o valor actual das

prestacións económicas que poden retornar á empresa en forma de reembolsos directos ou en forma de menores contribucións futuras, máis, de ser o caso, a parte pendente de imputar a resultados de custos por servizos pasados. Calquera axuste que proceda realizar por este límite na valoración do activo, vinculado a retribucións postemprego, imputarase directamente a patrimonio neto, e recoñeceranse como reservas.

Para estimar o importe do valor actual das retribucións comprometidas de prestación definida utilizaranse métodos actuariais de cálculo e hipóteses financeiras e actuariais non desviadas e compatibles entre si.

Entenderanse por activos afectos, incluídas as pólizas de seguro, aqueles que non sexan propiedade da empresa senón dun terceiro separado legalmente e que só estean dispoñibles para a liquidación das retribucións aos empregados. Tales activos non poden retornar á empresa salvo cando os activos remanentes para cumprir con todas as obrigas sexan suficientes. Cando se trate de pólizas de seguros, a entidade aseguradora non debe ser unha parte vinculada da empresa segundo se define na norma 15.^a de elaboración de contas anuais. Cando os activos os posúa un fondo de prestacións a longo prazo para os empregados, non poden ser instrumentos financeiros intransferibles emitidos pola empresa.

A variación no cálculo do valor actual das retribucións postemprego comprometidas ou, de ser o caso, do activo afecto, na data de peche do exercicio, debida a perdas e ganancias actuariais imputarase no exercicio no que xurda directamente no patrimonio neto e será recoñecido como reservas. Para estes efectos, as perdas e ganancias actuariais son exclusivamente as variacións que se producen como consecuencia de cambios nas hipóteses actuariais ou de diferenzas entre os cálculos previos realizados con base nas hipóteses actuariais utilizadas e os sucesos efectivamente ocorridos.

Se a empresa pode exixir a unha entidade aseguradora o pagamento dunha parte ou da totalidade do desembolso exixido para cancelar unha obriga por prestación definida, resultando practicamente certo que a dita entidade aseguradora vaia reembolsar algún ou todos dos desembolsos exixidos para cancelar tal obriga, pero a póliza de seguro non cumpre as condicións para ser un activo afecto, a empresa recoñecerá o seu dereito ao reembolso no activo, que, nos demais aspectos, se tratará como un activo afecto. En particular, este dereito valorarase polo seu valor razoable.

Os custos por servizos pasados xurdidos polo establecemento dun plan de retribucións a longo prazo de prestación definida postemprego ou por unha mellora nas súas condicións, serán recoñecidas como gasto e imputaranse á conta de perdas e ganancias da seguinte forma:

a) Se se trata de dereitos irrevogables, o gasto imputarase á conta de perdas e ganancias de forma inmediata.

b) Se se trata de dereitos revogables, o gasto imputarase á conta de perdas e ganancias de forma lineal no período medio que resta ata que os dereitos por servizos pasados sexan irrevogables. Non obstante, se, de acordo co disposto nesta norma, xurdir un activo, os dereitos revogables imputaranse á conta de perdas e ganancias de forma inmediata, salvo que se produza unha redución no valor actual das prestacións económicas que poidan retornar á empresa en forma de reembolsos directos ou en forma de menores contribucións futuras, caso en que se imputará á conta de perdas e ganancias de forma inmediata o exceso sobre tal redución.

Os custos por servizos pasados xurdidos en calquera outro tipo de retribución a longo prazo ao persoal recoñeceranse inmediatamente como gastos na conta de perdas e ganancias polo seu valor actual.

17.^a Transaccións con pagamentos baseados en instrumentos de patrimonio

Terán a consideración de transaccións con pagamentos baseados en instrumentos de patrimonio aquelas que, a cambio de recibir bens ou servizos, incluídos os servizos prestados polos empregados, sexan liquidadas pola empresa con instrumentos de patrimonio propio ou cun importe que estea baseado no valor de instrumentos de patrimonio propio, tales como opcións sobre accións ou dereitos sobre a revalorización das accións.

1. *Recoñecemento*

A empresa recoñecerá, por un lado, os bens ou servizos recibidos como un activo ou como un gasto atendendo á súa natureza, no momento da súa obtención, e, por outro, o correspondente incremento no patrimonio neto se a transacción se liquidase con instrumentos de patrimonio, ou o correspondente pasivo se a transacción se liquidase cun importe que estea baseado no valor de instrumentos de patrimonio.

Se a empresa tiver a opción de facer o pagamento con instrumentos de patrimonio ou en efectivo, deberá recoñecer un pasivo na medida en que a empresa incorrese nunha obriga presente de liquidar un efectivo ou con outros activos; en caso contrario, recoñecerá unha partida de patrimonio neto. Se a opción corresponde ao prestador ou proveedor de bens ou servizos, a empresa rexistrará un instrumento financeiro composto, que incluírá un compoñente de pasivo, polo dereito da outra parte a exixir o pagamento en efectivo, e un compoñente de patrimonio neto, polo dereito a recibir a remuneración con instrumentos de patrimonio propio.

Nas transaccións nas que sexa necesario completar un determinado período de servizos, o recoñecemento efectuarase a medida que tales servizos sexan prestados ao longo do citado período.

2. *Valoración*

Nas transaccións cos empregados que se liquiden con instrumentos de patrimonio, tanto os servizos prestados como o incremento no patrimonio neto que se deberá recoñecer valoraranse polo valor razoable dos instrumentos de patrimonio cedidos, referido á data do acordo de concesión.

Aquelas transaccións liquidadas con instrumentos de patrimonio que teñan como contrapartida bens ou servizos distintos dos prestados polos empregados valoraranse, se se pode estimar con fiabilidade, polo valor razoable dos bens ou servizos na data en que se reciben. Se o valor dos bens ou servizos recibidos non se pode estimar con fiabilidade, os bens ou servizos recibidos e o incremento no patrimonio neto valoraranse ao valor razoable dos instrumentos de patrimonio cedidos, referido á data en que a empresa obteña os bens ou a outra parte preste os servizos.

Unha vez recoñecidos os bens e servizos recibidos, de acordo co establecido nos parágrafos anteriores, así como o correspondente incremento no patrimonio neto, non se realizarán axustes adicionais ao patrimonio neto logo da data de irrevogabilidade.

Nas transaccións que se liquiden en efectivo, os bens ou servizos recibidos e o pasivo a recoñecer valoraranse ao valor razoable do pasivo, referido á data en que se cumpran os requisitos para o seu recoñecemento.

Posteriormente, e ata a súa liquidación, o pasivo correspondente valorarase polo seu valor razoable na data de peche de cada exercicio, e imputarase á conta de perdas e ganancias calquera cambio de valoración ocorrido durante o exercicio.

18.^a Subvencións, doazóns e legados recibidos

1. *Subvencións, doazóns e legados outorgados por terceiros distintos aos dos socios ou propietarios*

1.1. *Recoñecemento*

As subvencións, doazóns e legados non reintegrables contabilizaranse inicialmente, con carácter xeral, como ingresos directamente imputados ao patrimonio neto e recoñeceranse na conta de perdas e ganancias como ingresos sobre unha base sistemática e racional de forma correlacionada cos gastos derivados da subvención, doazón ou legado, de acordo cos criterios que se detallan no punto 1.3 desta norma.

As subvencións, doazóns e legados que teñan carácter de reintegrables rexistraranse como pasivos da empresa ata que adquiran a condición de non reintegrables. Para estes efectos, consideraranse non reintegrable cando exista un acordo individualizado de concesión da subvención, doazón ou legado a favor da empresa, se cumprisen as condicións establecidas para a súa concesión e non existan dúbidas razoables sobre a recepción da subvención, doazón ou legado.

1.2. *Valoración*

As subvencións, doazóns e legados de carácter monetario valoraranse polo valor razoable do importe concedido, e as de carácter non monetario ou en especie valoraranse polo valor razoable do ben recibido, referenciados ambos os valores ao momento do seu recoñecemento.

1.3. *Criterios de imputación a resultados*

A imputación a resultados das subvencións, doazóns e legados que teñan o carácter de non reintegrables efectuarase atendendo á súa finalidade.

Neste sentido, o criterio de imputación a resultados dunha subvención, doazón ou legado de carácter monetario deberá ser o mesmo que o aplicado a outra subvención, doazón ou legado recibido en especie, cando se refiran á adquisición do mesmo tipo de activo ou á cancelación do mesmo tipo de pasivo.

Para efectos da súa imputación na conta de perdas e ganancias, haberá que distinguir entre os seguintes tipos de subvencións, doazóns e legados:

a) Cando se concedan para asegurar unha rendibilidade mínima ou compensar os déficits de explotación: imputaranse como ingresos do exercicio en que se concedan, salvo se se destinan a financiar déficit de explotación de exercicios futuros, caso en que se imputarán nos devanditos exercicios.

b) Cando se concedan para financiar gastos específicos: imputaranse como ingresos no mesmo exercicio en que se xeren os gastos que estean financiando.

c) Cando se concedan para adquirir activos ou cancelar pasivos, pódense distinguir os seguintes casos:

— Activos do inmovilizado intanxible, material e investimentos inmobiliarios: imputaranse como ingresos do exercicio en proporción á dotación á amortización efectuada nese período para os citados elementos ou, de ser o caso, cando se produza o seu alleamento, corrección valorativa por deterioración ou baixa en balance.

— Existencias que non se obteñan como consecuencia dun «rappel» comercial: imputaranse como ingresos do exercicio en que se produza o seu alleamento, corrección valorativa por deterioración ou baixa en balance.

— Activos financeiros: imputaranse como ingresos do exercicio en que se produza o seu alleamento, corrección valorativa por deterioración ou baixa en balance.

— Cancelación de débedas: imputaranse como ingresos do exercicio en que se produza a dita cancelación, salvo cando se outorguen en relación cun financiamento especí-

fico, caso en que se realizará a imputación en función do elemento financiado.

d) Os importes monetarios que se reciban sen asignación a unha finalidade específica imputaranse como ingresos do exercicio en que se recoñezan.

Consideraranse en todo caso de natureza irreversible as correccións valorativas por deterioración dos elementos na parte en que estes fosen financiados gratuitamente.

2. Subvencións, doazóns e legados outorgados por socios ou propietarios

As subvencións, doazóns e legados non reintegrables recibidos de socios ou propietarios non constitúen ingresos e deberanse rexistrar directamente nos fondos propios, independentemente do tipo de subvención, doazón ou legado de que se trate. A valoración destas subvencións, doazóns e legados é a establecida no punto 1.2 desta norma.

Non obstante, no caso de empresas pertencentes ao sector público que reciban subvencións, doazóns ou legados da entidade pública dominante para financiar a realización de actividades de interese público ou xeral, a contabilización destas axudas públicas efectuarase de acordo cos criterios contidos no punto anterior desta norma.

19.^a Combinacións de negocios

1. Ámbito e normas de aplicación

Esta norma regula a forma en que as empresas deben contabilizar as combinacións de negocios en que participan, entendidas como aquelas operacións en que unha empresa adquire o control dun ou varios negocios.

Para efectos desta norma, un negocio é un conxunto de elementos patrimoniais constitutivos dunha unidade económica dirixida e xestionada co propósito de proporcionar un rendemento, menores custos ou outros beneficios económicos aos seus propietarios ou partícipes, e control é o poder de dirixir as políticas financeira e de explotación dun negocio coa finalidade de obter beneficios económicos das súas actividades.

As combinacións de negocios, en función da forma xurídica empregada, pódense orixinar como consecuencia:

- Da fusión ou escisión de varias empresas.
- Da adquisición de todos os elementos patrimoniais dunha empresa que constituía un ou máis negocios.
- Da adquisición das accións ou participacións no capital dunha empresa, incluídas as recibidas en virtude dunha achega non monetaria na constitución dunha sociedade ou posterior ampliación de capital.
- Doutras operacións ou sucesos cuxo resultado é que unha empresa, que posúe ou non previamente participación no capital dunha sociedade, adquire o control sobre esta última sen realizar un investimento.

Nas combinacións de negocios a que se refiren as alíneas a) e b) anteriores, deberá aplicarse o método de adquisición descrito no punto seguinte desta norma. Pola súa parte, as operacións de fusión, escisión e achega non monetaria dun negocio, entre empresas do grupo nos termos sinalados na norma relativa a operacións entre empresas do grupo, rexistraranse conforme o establecido nela.

Nas combinacións de negocios a que se refiren as letras c) e d) anteriores, a empresa investidora, nas súas contas anuais individuais, valorará o investimento no patrimonio doutras empresas do grupo conforme o previsto para as ditas empresas no punto 2.5 da norma relativa a instrumentos financeiros. Nas contas anuais consolidadas, estas combinacións contabilizaranse de acordo co que dispoñan as normas de consolidación aplicables.

As empresas que se extingan na combinación de negocios deberán rexistrar o traspaso dos activos e pasivos e

cancelarán as correspondentes partidas de activo e pasivo así como as partidas de patrimonio neto.

2. Método de adquisición

O método de adquisición supón que a empresa adquirente contabilizará, na data de adquisición, os activos adquiridos e os pasivos asumidos nunha combinación de negocios, así como, de ser o caso, a diferenza entre o valor dos ditos activos e pasivos e o custo da combinación de negocios de acordo co indicado nos seguintes puntos. A partir desa data rexistraranse os ingresos e gastos, así como os fluxos de tesouraría que correspondan.

En consecuencia, a aplicación do método de adquisición require:

- Identificar a empresa adquirente;
- Determinar a data de adquisición;
- Cuantificar o custo da combinación de negocios;
- Valorar os activos identificables adquiridos e os pasivos asumidos; e
- Determinar o importe do fondo de comercio ou da diferenza negativa.

A valoración dos activos e pasivos da empresa adquirente non se verá afectada pola combinación nin se recoñecerán activos ou pasivos como consecuencia dela.

2.1. Empresa adquirente

Empresa adquirente é aquela que obtén o control sobre o negocio ou negocios adquiridos. Para os efectos desta norma, considerarase tamén empresa adquirente a parte dunha empresa, constitutiva dun negocio, que como consecuencia da combinación se escinde da empresa en que se integraba e obtén o control sobre outro negocio ou negocios.

Cando se constituía unha nova empresa, identificarase como empresa adquirente unha das empresas ou negocios que participen na combinación e que existan con anterioridade a esta.

Para identificar a empresa adquirente atenderase á realidade económica e non só á forma xurídica da combinación de negocios. Como regra xeral, considerarase como empresa adquirente a que entregue unha contraprestación a cambio do negocio ou negocios adquiridos. Non obstante, para determinar que empresa é a que obtén realmente o control tamén se terán en consideración, entre outros, os seguintes criterios:

- Se o valor razoable dunha das empresas ou negocios é significativamente maior ca o doutro ou outros que interveñen na operación, caso en que a empresa adquirente normalmente será a de maior valor razoable.
- Se a combinación der lugar a que a dirección dunha das empresas que se combinan teña a facultade de designar o equipo de dirección do negocio combinado, caso en que normalmente a empresa que designe o equipo de xestión será a adquirente.
- Se na combinación de negocios participan máis de dúas empresas ou negocios, considerarase outros factores, tales como cal é a empresa que iniciou a combinación ou se o volume de activos, ingresos ou resultados dunha das empresas ou negocios que se combinan é significativamente maior ca o dos outros.

Por tanto, pode suceder que, como consecuencia da aplicación dos criterios anteriores, o negocio adquirido sexa o da sociedade absorbente da beneficiaria ou da que realiza a ampliación de capital.

2.2. Data de adquisición

A data de adquisición é aquela na que a empresa adquirente adquire o control do negocio ou negocios adquiridos.

2.3. *Custo da combinación de negocios*

O custo dunha combinación de negocios virá determinado pola suma:

- a) Dos valores razoables, na data de adquisición, dos activos entregados, dos pasivos en que se incorrese ou asumidos e dos instrumentos de patrimonio emitidos a cambio dos negocios adquiridos.
- b) Do valor razoable de calquera contraprestación adicional que dependa de eventos futuros ou do cumprimento de certas condicións, sempre que tal contraprestación se considere probable e o seu valor poida ser estimado de forma fiable.
- c) De calquera custo directamente atribuíble á combinación, como os honorarios aboados aos asesores legais ou outros profesionais que interveñan na operación.

En ningún caso formarán parte os gastos relacionados coa emisión dos instrumentos ou dos pasivos financeiros entregados a cambio dos elementos patrimoniais adquiridos, que se contabilizarán de acordo co disposto na norma relativa a instrumentos financeiros.

O valor razoable da contraprestación adicional que dependa de eventos futuros ou do cumprimento de certas condicións será axustado cando, como consecuencia de circunstancias sobrevidas, proceda modificar as estimacións dos importes, se altere a probabilidade de ocorrencia da contraprestación ou cando se poida realizar unha estimación fiable do valor razoable, cando non fose posible realizar esta con anterioridade.

Con carácter xeral e salvo que exista unha valoración máis fiable, o valor razoable dos instrumentos de patrimonio ou dos pasivos financeiros emitidos que se entreguen como contraprestación nunha combinación de negocios será o seu prezo cotizado, se os ditos instrumentos están admitidos a cotización nun mercado activo.

2.4. *Recoñecemento e valoración dos activos identificables adquiridos e os pasivos asumidos*

Na data de adquisición, os activos identificables adquiridos e os pasivos asumidos rexistraranse, con carácter xeral, polo seu valor razoable sempre e cando o dito valor razoable poida ser medido con suficiente fiabilidade.

Non obstante o anterior, na valoración e rexistro dos activos adquiridos e pasivos asumidos que a continuación se relacionan seguiranse as regras indicadas:

1. Os activos non correntes que se clasifiquen como mantidos para a venda de acordo co establecido ao respecto na norma correspondente a estes activos, recoñeceranse polo seu valor razoable menos os custos de venda.
2. Os activos e pasivos por imposto diferido valoraranse pola cantidade que se espere recuperar ou pagar da autoridade fiscal, segundo os tipos de gravame que vaian ser de aplicación nos exercicios en que se esperen realizar os activos ou pagar os pasivos, a partir da normativa en vigor ou que se aprobese e estea pendente de publicación, na data de adquisición. Os activos e pasivos por imposto diferido non deben descontarse, de acordo co disposto na norma relativa a impostos sobre beneficios.
3. Se na data de adquisición o negocio adquirido mantén un contrato de arrendamento operativo en condicións favorables ou desfavorables respecto ás condicións de mercado, a empresa adquirente deberá recoñecer, respectivamente, un inmovilizado intanxible ou unha provisión.
4. Os activos e pasivos asociados a plans de pensións de prestación definida contabilizaranse, na data de adquisición, polo valor razoable dos activos afectos aos compromisos con que se liquidarán as obrigas.

O valor actual das obrigas incluírá, en todo caso, os custos dos servizos pasados que procedan de cambios nas prestacións ou da introdución dun plan, antes da data de adquisición.

5. No caso de que o rexistro dun inmovilizado intanxible identificado cuxa valoración non poida ser calculada por referencia a un mercado activo implique a contabilización dun ingreso na conta de perdas e ganancias, de acordo co previsto no punto 2.5 desta norma, o dito activo valorarase deducindo do importe do seu valor razoable a diferenza negativa inicialmente calculada. Se o importe desa diferenza negativa for superior ao valor total do inmovilizado intanxible, o dito activo non deberá ser rexistrado.

Os activos e pasivos recoñecidos pola empresa adquirente serán os que se reciban e asuman como consecuencia da operación en que consista a combinación e cumpran a definición de activos e pasivos establecida no marco conceptual da contabilidade, con independencia de que algúns destes activos e pasivos non fosen previamente recoñecidos nas contas anuais da empresa adquirida ou á que pertencese o negocio adquirido por non cumpriren os criterios de recoñecemento nas devanditas contas anuais. No caso de que o negocio adquirido incorpore obrigas cualificadas como continxencias, a empresa adquirente recoñecerá como pasivo o valor razoable de asumir tales obrigas, sempre e cando o dito valor razoable poida ser medido con suficiente fiabilidade.

2.5. *Determinación do importe do fondo de comercio ou da diferenza negativa*

O exceso, na data de adquisición, do custo da combinación de negocios sobre o correspondente valor dos activos identificables adquiridos menos o dos pasivos asumidos nos termos recollidos no punto anterior, recoñecerase como un fondo de comercio. Ao fondo de comercio seranlle de aplicación os criterios contidos na norma relativa a normas particulares sobre o inmovilizado intanxible.

No suposto excepcional de que o valor dos activos identificables adquiridos menos o dos pasivos asumidos nos termos recollidos no punto anterior for superior ao custo da combinación de negocios, o exceso contabilizarase na conta de perdas e ganancias como un risco.

2.6. *Contabilidade provisional*

Se na data de peche do exercicio en que se produciu a combinación de negocios non se puider concluír o proceso de valoración necesario para aplicar o método de adquisición, as contas anuais elaboraranse utilizando valores provisionarios.

Os valores provisionarios serán axustados no período necesario para obter a información requirida para completar a contabilización inicial. Este período en ningún caso será superior a un ano desde a data da adquisición.

En calquera caso, os axustes aos valores provisionarios unicamente incorporarán información relativa aos feitos e circunstancias que existían na data de adquisición e que, de ter sido coñecidos, terían afectado os importes recoñecidos nesa data.

Os axustes que se recoñezan para completar a contabilización inicial realizaranse de forma retroactiva, é dicir, de forma tal que os valores resultantes sexan os que se derivarían de ter inicialmente a información que se incorpora. Por tanto:

- Os axustes ao valor inicial dos activos e pasivos identificables consideraranse realizados na data de adquisición.
- O valor do fondo de comercio ou da diferenza negativa corríxese, con efectos desde a data de adquisición, por un importe igual ao axuste que se realiza ao valor inicial dos activos e pasivos identificables.
- A información comparativa incorporará os axustes.

Transcorrido o período mencionado neste punto só se practicarán axustes ás valoracións iniciais:

— Cando proceda axustar as contraprestacións adicionais que dependan de eventos futuros ou do cumprimento de certas condicións, segundo o establecido no punto 2.3 desta norma.

— Cando se recoñezan activos por imposto diferido non contabilizados previamente conforme o establecido no punto 4 da norma relativa a impostos sobre beneficios.

— Cando proceda corrixir erros conforme o establecido na norma relativa a cambios en criterios contables, erros e estimacións contables.

As restantes modificacións que se produzan con posterioridade recoñeceranse como cambios nas estimacións conforme o sinalado na norma relativa a cambios en criterios contables, erros e estimacións contables.

2.7. *Combinacións de negocios realizadas por etapas*

As combinacións de negocios realizadas por etapas son aquelas en que a empresa adquirente obtén o control da adquirida mediante varias transaccións independentes realizadas en datas diferentes.

Estas combinacións contabilizaranse aplicando o método de adquisición coas seguintes precisións:

a) Na determinación do custo da combinación de negocios considerase o custo de cada unha das transaccións individuais.

b) En cada unha das transaccións individuais determinarase o fondo de comercio ou diferenza negativa conforme o punto 2.5 desta norma.

c) A diferenza entre o valor razoable da participación da adquirente nos elementos identificables da empresa adquirida en cada unha das datas das transaccións individuais e o seu valor razoable na data de adquisición recoñecerase directamente nas reservas da empresa neta do efecto impositivo.

d) Se con anterioridade o investimento na participada se valorou polo seu valor razoable, desfaranse os axustes de valoración realizados previamente para deixar valorada a participación polo seu custo histórico.

20.^a **Negocios conxuntos**

1. *Ámbito de aplicación*

Un negocio conxunto é unha actividade económica controlada conxuntamente por dúas ou máis persoas físicas ou xurídicas. Para estes efectos, control xurídico é un acordo estatutario ou contractual en virtude do cal dúas ou máis persoas, que serán denominadas nesta norma «partícipes», conveñen en compartir o poder de dirixir as políticas financeira e de explotación sobre unha actividade económica co fin de obter beneficios económicos, de tal maneira que as decisións estratéxicas, tanto financeiras como de explotación, relativas á actividade requiran o consentimento unánime de todos os partícipes.

2. *Categorías de negocios conxuntos*

Os negocios conxuntos poden ser:

a) Negocios conxuntos que non se manifestan a través da constitución dunha empresa nin o establecemento dunha estrutura financeira independente dos partícipes, como son as unións temporais de empresas e as comunidades de bens, entre as cales se distinguen:

a₁) Explotacións controladas de forma conxunta: actividades que implican o uso de activos e outros recursos propiedade dos partícipes.

a₂) Activos controlados de forma conxunta: activos que son propiedade ou están controlados conxuntamente polos partícipes.

b) Negocios conxuntos que se manifestan a través da constitución dunha persoa xurídica independente ou empresas controladas de forma conxunta.

2.1. *Explotacións e activos controlados de forma conxunta*

O partícipe nunha explotación ou en activos controlados de forma conxunta rexistrará no seu balance a parte proporcional que lle corresponda, en función da súa porcentaxe de participación, dos activos controlados conxuntamente e dos pasivos en que se incorrese como consecuencia do negocio conxunto.

Así mesmo, recoñecerá na súa conta de perdas e ganancias a parte que lle corresponda dos ingresos xerados e dos gastos en que se incorrese polo negocio conxunto, así como os gastos en que se incorrese en relación coa súa participación no negocio conxunto, e que, de acordo co disposto neste Plan xeral de contabilidade, deban ser imputados á conta de perdas e ganancias.

No estado de cambios no patrimonio neto e estado de fluxos de efectivo do partícipe estará integrada igualmente a parte proporcional dos importes das partidas do negocio conxunto que lle corresponda en función da porcentaxe de participación establecida nos acordos alcanzados.

Deberanse eliminar os resultados non realizados que puideren existir por transaccións entre o partícipe e o negocio conxunto, en proporción á participación que corresponda a aquel. Tamén serán obxecto de eliminación os importes de activos, pasivos, ingresos, gastos e fluxos de efectivo recíprocos.

Se o negocio conxunto elabora estados financeiros para efectos do control da súa xestión, poderase operar integrando estes nas contas anuais individuais dos partícipes en función da porcentaxe de participación e sen prexuízo de que se debe rexistrar conforme o previsto no artigo 28 do Código de comercio. Esta integración realizárase unha vez efectuada a necesaria homoxeneización valorativa no caso de que o negocio conxunto utilízase criterios valorativos distintos dos empregados polo partícipe, e as conciliacións e reclasificacións de partidas necesarias.

2.2. *Empresas controladas de forma conxunta*

O partícipe rexistrará a súa participación nunha empresa controlada de forma conxunta de acordo co previsto respecto aos investimentos no patrimonio de empresas do grupo, multigrupo e asociadas no punto 2.5 da norma relativa a instrumentos financeiros.

21.^a **Operacións entre empresas do grupo**

1. *Alcance e regra xeral*

Esta norma será de aplicación ás operacións realizadas entre empresas do mesmo grupo, tal e como estas quedan definidas na norma 13.^a de elaboración das contas anuais.

As operacións entre empresas do mesmo grupo, con independencia do grao de vinculación entre as empresas do grupo participantes, contabilizaranse de acordo coas normas xerais.

En consecuencia, con carácter xeral, e sen prexuízo do disposto no punto seguinte, os elementos obxecto da transacción contabilizaranse no momento inicial polo seu valor razoable. De ser o caso, se o prezo acordado nunha operación diferir do seu valor razoable, a diferenza deberase rexistrar atendendo á realidade económica da operación. A valoración posterior realizarase de acordo co previsto nas correspondentes normas.

2. *Normas particulares*

2.1. *Achegas non monetarias dun negocio*

Nas achegas en cousa distinta a diñeiro a unha empresa do grupo en que o obxecto sexa un negocio, segundo se define na norma sobre combinacións de

negocios, o investimento no patrimonio no achegante valorarase polo valor contable dos elementos patrimoniais que integren o negocio.

2.2. Operacións de fusión, escisión e achega non monetaria dun negocio

Nas operacións de fusión, escisión e achega en cousa distinta a diñeiro en que o obxecto sexa un negocio, segundo se define na norma sobre combinacións de negocios, seguiranse os seguintes criterios:

Nas operacións entre empresas do grupo en que interveña a empresa dominante deste ou a dominante dun subgrupo e a súa dependente, directa ou indirectamente, os elementos constitutivos do negocio adquirido valoraranse polo importe que lles correspondería, unha vez realizada a operación, nas contas anuais consolidadas do grupo ou subgrupo segundo as normas para a formulación das contas anuais consolidadas, que desenvolven o Código de comercio.

No caso de operacións entre outras empresas do grupo, os elementos patrimoniais do negocio valoraranse segundo os valores contables existentes antes da operación nas contas anuais individuais.

A diferenza que se puidese pór de manifesto no rexistro contable pola aplicación dos criterios anteriores rexistrárase nunha partida de reservas.

Para os efectos dos disposto nesta norma, non se considerará que as participacións no patrimonio neto doutras empresas constitúen en si mesmas un negocio.

22.^a Cambios en criterios contables, erros e estimacións contables

Cando se produza un cambio de criterio contable, que só procederá de acordo co establecido no principio de uniformidade, aplicarase de forma retroactiva e o seu efecto calcularase desde o exercicio máis antigo para o cal se dispoña de información.

O ingreso ou gasto correspondente a exercicios anteriores que derive desta aplicación motivará, no exercicio en que se produce o cambio de criterio, o correspondente axuste polo efecto acumulado das variacións dos activos e pasivos, o cal se imputará directamente no patrimonio neto, en concreto, nunha partida de reservas salvo que afectase un gasto ou un ingreso que se imputou nos exercicios previos directamente noutra partida do patrimonio neto. Así mesmo, modificaranse as cifras afectadas na información comparativa dos exercicios aos cales afecte o cambio de criterio contable.

Na corrección dos erros relativos a exercicios anteriores serán de aplicación as mesmas regras que para os cambios de criterios contables. Para estes efectos, enténdese por erros as omisións ou inexactitudes nas contas anuais de exercicios anteriores por non utilizar, ou non facelo adecuadamente, información fiable que estaba dispoñible cando se formularon e que a empresa podería ter obtido e tido en conta na formulación das ditas contas.

Non obstante, cualificaranse como cambios en estimacións contables aqueles axustes no valor contable de activos ou pasivos, ou no importe do consumo futuro dun activo, que sexan consecuencia da obtención de información adicional, dunha maior experiencia ou do coñecemento de novos feitos. O cambio de estimacións aplicarase de forma prospectiva e o seu efecto imputarase, segundo a natureza da operación de que se trate, como ingreso ou gasto na conta de perdas e ganancias ou, cando proceda, directamente ao patrimonio neto. O eventual efecto sobre exercicios futuros irase imputando no transcurso destes.

Sempre que se produzan cambios de criterio contable ou corrección de erros relativos a exercicios anteriores deberase incorporar a correspondente información na memoria das contas anuais.

Así mesmo, informarase na memoria dos cambios en estimacións contables que producen efectos significativos no exercicio actual, ou que os vaian producir en exercicios posteriores.

23.^a Feitos posteriores ao peche do exercicio

Os feitos posteriores que poñan de manifesto condicións que xa existían ao peche do exercicio deberanse ter en conta para a formulación das contas anuais. Estes feitos posteriores motivarán nas contas anuais, en función da súa natureza, un axuste, información na memoria ou ambos.

Os feitos posteriores ao peche do exercicio que poñan de manifesto condicións que non existían ao seu peche, non suporán un axuste nas contas anuais. Non obstante, cando os feitos sexan de tal importancia que, de non se facilitar información ao respecto, se podería distorsionar a capacidade de avaliación dos usuarios das contas anuais, deberase incluír na memoria información respecto á natureza do feito posterior conxuntamente cunha estimación do seu efecto ou, de ser o caso, unha manifestación acerca da imposibilidade de realizar tal estimación.

En todo caso, na formulación das contas anuais deberase ter en conta toda información que poida afectar a aplicación do principio de empresa en funcionamento. En consecuencia, as contas anuais non se formularán sobre a base dese principio se os xestores, aínda que sexa con posterioridade ao peche do exercicio, determinan que teñan a intención de liquidar a empresa ou cesar na súa actividade ou que non existe unha alternativa máis realista que facelo.

TERCEIRA PARTE

CONTAS ANUAIS

I. Normas de elaboración das contas anuais

1.^a Documentos que integran as contas anuais

As contas anuais comprenden o balance, a conta de perdas e ganancias, o estado de cambios no patrimonio neto, o estado de fluxos de efectivo e a memoria. Estes documentos forman unha unidade e deben ser redactados de conformidade co previsto no Código de comercio, no texto refundido da Lei de sociedades anónimas, na Lei de sociedades de responsabilidade limitada e neste Plan xeral de contabilidade; en particular, sobre a base do marco conceptual da contabilidade e coa finalidade de mostrar a imaxe fiel do patrimonio, da situación financeira e dos resultados da empresa.

Cando poida formularse balance, estado de cambios no patrimonio neto e memoria en modelo abreviado, o estado de fluxos de efectivo non será obrigatorio.

2.^a Formulación de contas anuais

1. As contas anuais elaboraranse cunha periodicidade de doce meses, salvo nos casos de constitución, modificación da data de peche do exercicio social ou disolución.

2. As contas anuais deberán ser formuladas polo empresario ou os administradores, que responderán da súa veracidade, no prazo máximo de tres meses, contados desde o peche do exercicio. Para estes efectos, as contas anuais expresarán a data en que se formularon e deberán ser asinadas polo empresario, por todos os socios ilimitadamente responsables polas débedas sociais, ou por todos os administradores da sociedade; se faltar a sinatura dalgún deles indicárase expresamente a causa, en cada un dos documentos en que falte.

3. O balance, a conta de perdas e ganancias, o estado de cambios no patrimonio neto, o estado de fluxos de efectivo e a memoria deberán estar identificados, de tal xeito que en cada un dos devanditos documentos se indique de

forma clara a súa denominación, a empresa a que corresponden e o exercicio a que se refiren.

4. As contas anuais elaboraranse expresando os seus valores en euros; non obstante o anterior, poderanse expresar os valores en miles ou millóns de euros cando a magnitude das cifras así o aconselle, debendo indicarse esta circunstancia nas contas anuais.

3.^a Estrutura das contas anuais

As contas anuais das sociedades anónimas, incluídas as laborais, das sociedades de responsabilidade limitada, incluídas as laborais, das sociedades comanditarias por accións e das sociedades cooperativas deberanse adaptar ao modelo normal. As sociedades colectivas e comanditarias simples, cando á data de peche do exercicio todos os socios colectivos sexan sociedades españolas ou estranxeiras, tamén se deberán adaptar ao modelo normal.

4.^a Contas anuais abreviadas

1. As sociedades sinaladas na norma anterior poderán utilizar os modelos de contas abreviados nos seguintes casos:

a) Balance, estado de cambios no patrimonio neto e memoria abreviados: as sociedades en que, na data de peche do exercicio, concorran, polo menos, dúas das circunstancias seguintes:

— Que o total das partidas do activo non supere os dous millóns oitocentos cincuenta mil euros. Para estes efectos, entenderase por tal activo o total que figura no modelo do balance.

— Que o importe neto da súa cifra anual de negocios non supere os cinco millóns setecentos mil euros.

— Que o número medio de traballadores empregados durante o exercicio non sexa superior a 50.

b) Conta de perdas e ganancias abreviada: as sociedades nas cales, na data de peche do exercicio, concorran, polo menos, dúas das circunstancias seguintes:

— Que o total das partidas do activo non supere os once millóns catrocentos mil euros. Para estes efectos, entenderase por total activo o total que figura no modelo do balance.

— Que o importe neto da súa cifra anual de negocios non supere os vinte e dous millóns oitocentos mil euros.

— Que o número medio de traballadores empregados durante o exercicio non sexa superior a 250.

Cando unha sociedade, na data de peche do exercicio, pase a cumprir dúas das circunstancias antes indicadas ou ben deixe de as cumprir, tal situación unicamente producirá efectos en canto ao sinalado neste punto se se repite durante dous exercicios consecutivos.

2. As empresas con outra forma societaria non mencionadas na norma anterior, así como os empresarios individuais, estarán obrigados a formular, como mínimo, as contas anuais abreviadas.

3. As sociedades cuxos valores estean admitidos a negociación nun mercado regular de calquera Estado membro da Unión Europea non poderán formular contas anuais abreviadas.

4. O establecido nas normas seguintes para os modelos normais deberase adecuar ás características propias dos modelos abreviados.

5. O contido da memoria abreviada que se inclúe na sección relativa aos modelos abreviados desta terceira parte do Plan xeral de contabilidade ten carácter de información mínima que deberán fornecer as empresas que a poidan utilizar. Adicionalmente, sempre que as devanditas empresas realicen operacións cuxa información en memoria estea regulada no modelo normal de contas anuais e

non no abreviado, deberán incluír a devandita información na memoria abreviada. Entre estas transaccións pódense mencionar: coberturas contables e información sobre o ambiente, entre outras.

5.^a Normas comúns ao balance, á conta de perdas e ganancias, ao estado de cambios no patrimonio neto e ao estado de fluxos de efectivo

Sen prexuízo do disposto nas normas particulares, o balance, a conta de perdas e ganancias, o estado de cambios no patrimonio neto e o estado de fluxos de efectivo, serán formulados tendo en conta as seguintes regras:

1. En cada partida deberán figurar, ademais das cifras do exercicio que se pecha, as correspondentes ao exercicio inmediatamente anterior. Para estes efectos, cando unhas e outras non sexan comparables, ben por se ter producido unha modificación na estrutura, ben por realizarse un cambio de criterio contable ou corrección de erro, deberase proceder a adaptar o exercicio precedente, para efectos da súa presentación no exercicio a que se refiren as contas anuais, e informarse disto detalladamente na memoria.

2. Non figurarán as partidas ás cales non corresponda importe ningún no exercicio nin no precedente.

3. Non se poderá modificar a estrutura dun exercicio a outro, salvo casos excepcionais que se indicarán na memoria.

4. Poderanse engadir novas partidas ás previstas nos modelos normais e abreviados, sempre que o seu contido non estea previsto nas existentes.

5. Poderase facer unha subdivisión máis detallada das partidas que aparecen nos modelos, tanto no normal como no abreviado.

6. Poderanse agrupar as partidas precedidas de números árabes no balance e estado de cambios no patrimonio neto, ou letras na conta de perdas e ganancias e estado de fluxos de efectivo, se só representan un importe irrelevante para mostrar a imaxe fiel ou se se favorece a claridade.

7. Cando proceda, cada partida conterá unha referencia cruzada á información correspondente dentro da memoria.

8. Os créditos e débedas con empresas do grupo e asociadas, así como os ingresos e gastos derivados deles, figurarán nas partidas correspondentes, con separación das que non correspondan a empresas do grupo ou asociadas, respectivamente. En calquera caso, nas partidas relativas a empresas asociadas tamén se incluírán as relacións con empresas multigrupo.

9. As empresas que participen nun ou en varios negocios conxuntos que non teñan personalidade xurídica (unións temporais de empresas, comunidades de bens, etc.) deberán presentar esta información, atendendo ao disposto na norma de rexistro e valoración relativa a negocios conxuntos, integrando en cada partida dos modelos dos distintos estados financeiros as cantidades correspondentes aos negocios conxuntos en que participen, e informando sobre a súa desagregación na memoria.

6.^a Balance

O balance, que comprende, coa debida separación, o activo, o pasivo e o patrimonio neto da empresa, formularase tendo en conta que:

1. A clasificación entre partidas correntes e non correntes realizarase de acordo cos seguintes criterios:

a) O activo corrente comprenderá:

— Os activos vinculados ao ciclo normal de explotación que a empresa espera vender, consumir ou realizar no transcurso deste. Con carácter xeral, o ciclo normal de explotación non excederá un ano.

Para estes efectos, enténdese por ciclo normal de explotación o período de tempo que transcorre entre a adquisición dos activos que se incorporan ao proceso produtivo e a realización dos produtos en forma de efectivo ou equivalentes ao efectivo. Cando o ciclo normal de explotación non resulte claramente identificable, asumírase que é dun ano.

— Aqueles activos, diferentes dos citados no inciso anterior, cuxo vencemento, alleamento ou realización se espera que se produza no curto prazo, é dicir, nun prazo máximo dun ano, contado a partir da data de peche do exercicio. En consecuencia, os activos financeiros non correntes reclasifícanse en correntes na parte que corresponda.

— Os activos financeiros clasificados como mantidos para negociar, excepto os derivados financeiros cuxo prazo de liquidación sexa superior a un ano.

— O efectivo e outros activos líquidos equivalentes cuxa utilización non estea restrinxida, para ser intercambiados ou usados para cancelar un pasivo polo menos dentro do ano seguinte á data de peche do exercicio.

Os demais elementos do activo clasifícanse como non correntes.

b) O pasivo corrente comprenderá:

— As obrigas vinculadas ao ciclo normal de explotación sinalado na letra anterior que a empresa espera liquidar no transcurso deste.

— As obrigas cuxo vencemento ou extinción se espera que se produza no curto prazo, é dicir, no prazo máximo dun ano, contado a partir da data de peche do exercicio; en particular, aquelas obrigas para as cales a empresa non dispoña dun dereito incondicional a diferir o seu pagamento no devandito prazo. En consecuencia, os pasivos non correntes reclasifícanse na parte que corresponda.

— Os pasivos financeiros clasificados como mantidos para negociar, excepto os derivados financeiros cuxo prazo de liquidación sexa superior a un ano.

Os demais elementos do pasivo clasifícanse como non correntes.

2. Un activo financeiro e un pasivo financeiro poderanse presentar no balance polo seu importe neto sempre que se dean simultaneamente as seguintes condicións:

a) Que a empresa teña nese momento o dereito exixible de compensar os importes recoñecidos, e

b) Que a empresa teña a intención de liquidar as cantidades polo neto ou de realizar o activo e cancelar o pasivo simultaneamente.

As mesmas condicións deberán concorrer para que a empresa poida presentar polo seu importe neto os activos por impostos e os pasivos por impostos.

Sen prexuízo do anterior, se se producir unha transferencia dun activo financeiro que non cumpra as condicións para a súa baixa do balance segundo o disposto no punto 2.9 da norma de rexistro e valoración relativa a instrumentos financeiros, o pasivo asociado que se recoñeza non poderá ser compensado co activo financeiro relacionado.

3. As correccións valorativas por deterioración e as amortizacións acumuladas minorarán a partida do activo en que figure o correspondente elemento patrimonial.

4. No caso de que a empresa teña gastos de investigación activados de acordo co establecido na norma de rexistro e valoración relativa a normas particulares sobre o inmovilizado intanxible, crearase unha partida específica "Investigación", dentro da epígrafe A.I. "Inmovilizado intanxible" do activo do balance normal.

5. Os terreos ou construcións que a empresa destine á obtención de ingresos por arrendamento ou posúa coa finalidade de obter plusvalías a través do seu alleamento, fóra do curso ordinario das súas operacións, incluíranse na epígrafe A.III. "Investimentos inmobiliarios" do activo.

6. Cando a empresa teña investimentos en activos que, cumprindo a definición de activos financeiros do punto 2 da norma de rexistro e valoración sobre instrumentos financeiros, non estean regulados pola devandita norma e non figuren especificamente noutras partidas do balance (tal como os activos vinculados a retribucións postemprego de prestación definida que se deban recoñecer de acordo coa norma de rexistro e valoración sobre pasivos por retribucións ao longo prazo ao persoa), creará a partida "Outros investimentos", que incluírá nas epígrafes A.IV, A.V, B.IV e B.V do activo do balance normal, en función de se son a longo ou a curto prazo e fronte a empresas do grupo e asociadas ou non.

7. No caso de que a empresa teña existencias de produción de ciclo superior a un ano, as partidas da epígrafe B.II. do activo "3. Produtos en curso" e "4. Produtos terminados" do balance normal, desagregaranse para recoller separadamente as de ciclo curto e as de ciclo longo de produción.

8. Cando a empresa teña créditos con clientes por vendas e prestacións de servizo con vencemento superior a un ano, esta partida da epígrafe B.III do activo do balance desagregarase para recoller separadamente os clientes a longo e a curto prazo. Se o prazo de vencemento for superior ao ciclo normal de explotación, crearase a epígrafe A.VII no activo non corrente, coa denominación "Debedores comerciais non correntes".

9. O capital social e, de ser o caso, a prima de emisión ou asunción de accións ou participacións con natureza de patrimonio neto figurarán nas epígrafes A-1.I. "Capital" e A-1.II. "Prima de emisión", sempre que se produza a inscrición no Rexistro Mercantil con anterioridade á formulación das contas anuais. Se na data de formulación das contas anuais non se tiver producido a inscrición no Rexistro Mercantil, figurarán na partida 5. "Outros pasivos financeiros" ou 3. "Outras débedas a curto prazo", ambas da epígrafe C.III "Débedas a curto prazo" do pasivo corrente do modelo normal ou abreviado, respectivamente.

10. Os accionistas (socios) por desembolsos non exixidos figurarán na partida A-1.I.2 "Capital non exixido" ou minorarán o importe da epígrafe "Débeda con características especiais", en función de cal sexa a cualificación contable das súas achegas.

11. Cando a empresa adquira os seus propios instrumentos de patrimonio, sen prexuízo de informar na memoria, rexistraranse nas seguintes epígrafes, dentro da agrupación "Patrimonio neto":

a) Se son valores do seu capital, na epígrafe A-1.IV. "Accións e participacións en patrimonio propias", que se mostrará con signo negativo;

b) Noutro caso, minorarán a epígrafe A-1.IX "Outros instrumentos de patrimonio neto".

12. Cando se emitan instrumentos financeiros compostos clasifícanse, no importe que corresponda de acordo co disposto no punto 5.2 da norma de rexistro e valoración relativa a instrumentos financeiros, nas agrupacións correspondentes a "Patrimonio neto" e "Pasivo".

13. Cando a empresa teña elementos patrimoniais clasificados como "Activos non correntes mantidos para a venda" ou como "Pasivos vinculados con activos non correntes mantidos para a venda", cuxos cambios de valoración deban rexistrarse directamente no patrimonio neto (por exemplo, activos financeiros dispoñibles para a venda), crearase unha epígrafe específica, "Activos non correntes e pasivos vinculados, mantidos para a venda", dentro da subagrupación A-2. "Axustes por cambios de valor" do patrimonio neto do balance normal.

14. Se, excepcionalmente, a moeda ou moedas funcionais da empresa foren distintas do euro, as variacións de valor derivadas da conversión á moeda de presentación das contas anuais rexistraranse nunha epígrafe específica, "Diferenza de conversión", que se creará dentro da subagrupación

pación A-2., "Axustes por cambios de valor" do patrimonio neto do balance normal. Nesta epígrafe figurarán os cambios de valor dos instrumentos de cobertura de investimento neto nun negocio no estranxeiro que, de acordo co disposto nas normas de rexistro e valoración, deban imputarse a patrimonio neto.

15. As subvencións, doazóns e legados non reintegrables outorgados por terceiros distintos aos socios ou propietarios, que estean pendentes de imputar a resultados, formarán parte do patrimonio neto da empresa, rexistrándose na subagrupación A-3. "Subvencións, doazóns e legados recibidos". Pola súa parte, as subvencións, doazóns e legados non reintegrables outorgados por socios ou propietarios formarán parte do patrimonio neto, dentro dos fondos propios, rexistrándose na epígrafe A-1.VI. "Outras achegas de socios".

16. Cando a empresa teña débedas con provedores con vencemento superior a un ano, esta partida da epígrafe C.V. do pasivo desagregarase para recoller separadamente os provedores a longo prazo e a curto prazo. Se o prazo de vencemento for superior ao ciclo normal de explotación, crearase a epígrafe B.VI no pasivo non corrente, coa denominación "Acredores comerciais non correntes".

17. Cando a empresa emitise instrumentos financeiros que deban recoñecerse como pasivos financeiros pero que polas súas características especiais poden producir efectos específicos noutras normativas, incorporará unha epígrafe específica, tanto no pasivo non corrente como no corrente, denominado "Débeda con características especiais a curto prazo". Na memoria detallaranse as características destas emisións.

18. A empresa presentará no balance, de forma separada do resto dos activos e pasivos, os activos non correntes mantidos para a venda e os activos correspondentes a un grupo alleable de elementos mantidos para a venda, que figurarán na epígrafe B.I. do activo e os pasivos que formen parte dun grupo alleable de elementos mantidos para venda, que figurarán na epígrafe C.I. do pasivo. Estes activos e pasivos non se compensarán, nin se presentarán, como un único importe.

7.^a Conta de perdas e ganancias

A conta de perdas e ganancias recolle o resultado do exercicio, formado polos ingresos e os gastos deste, excepto cando proceda a súa imputación directa ao patrimonio neto de acordo co previsto nas normas de rexistro e valoración. A conta de perdas e ganancias formularase tendo en conta:

1. Que os ingresos e gastos se clasificarán de acordo coa súa natureza.
2. Que o importe correspondente ás vendas, prestacións de servizos e outros ingresos de explotación se reflectirá na conta de perdas e ganancias polo seu importe neto de devolucións e descontos.
3. Que a partida 4.c), "Traballos realizados por outras empresas", recolle os importes correspondentes a actividades realizadas por outras empresas no proceso produtivo.
4. Que as subvencións, doazóns e legados recibidos que financien activos ou gastos que se incorporen ao ciclo normal de explotación se reflectirán na partida 5. b)., "Subvencións de explotación ao resultado do exercicio"; mentres que as subvencións, doazóns e legados que financien activos do inmovilizado intanxible, material ou investimentos inmobiliarios, se imputarán a resultados, de acordo coa norma de rexistro e valoración, a través da partida 9., "Imputación de subvencións de inmovilizado non financeiro e outras". As subvencións, doazóns e legados concedidos para cancelar débedas que se outorguen sen unha finalidade específica, imputaranse igualmente na partida 9., "Imputación de subvencións de inmovilizado non financeiro e outras". Se se financiar un gasto ou un activo de

natureza financeira, o ingreso correspondente incluírase no resultado e incorporarase, caso de que sexa significativa, a correspondente partida coa denominación "Imputación de subvencións, doazóns e legados de carácter financeiro".

5. A partida 10. "Excesos de provisións" recolle as reversiones de provisións no exercicio, coa excepción das correspondentes ao persoal, que se reflecten na partida 6. "Gastos de persoal" e as derivadas de operacións comerciais, que se reflecten na partida 7.c).

6. No suposto excepcional de que nunha combinación de negocios o valor dos activos identificables adquiridos menos o dos pasivos asumidos sexa superior ao custo da combinación de negocios, crearase unha partida coa denominación "Diferenza negativa de combinacións de negocio", que formará parte do resultado de explotación.

7. Os ingresos e gastos orixinados polos instrumentos de cobertura que, de acordo co disposto nas normas de rexistro e valoración, deban imputarse á conta de perdas e ganancias, figurarán na partida de gastos ou ingresos, respectivamente, que xera a partida cuberta, e informaranse disto detalladamente na memoria.

8. De ser o caso, os gastos asociados a unha reestruturación rexistraranse nas correspondentes partidas atendendo á súa natureza e informaranse na memoria das contas anuais do importe global destes e, cando sexan significativos, dos importes incluídos en cada unha das partidas.

9. No caso de que a empresa presente ingresos ou gastos de carácter excepcional e contía significativa, como por exemplo os producidos por inundacións, incendios, multas ou sancións, crearase unha partida coa denominación "Outros resultados", que formará parte do resultado de explotación, e informaranse disto detalladamente na memoria.

10. Na partida 14.a) "Variación de valor razoable en instrumentos financeiros, carteira de negociación e outros" reflectiranse os cambios no valor razoable dos instrumentos financeiros incluídos nas categorías de "Activos (pasivos) financeiros mantidos para negociar" e "Outros activos (pasivos) financeiros a valor razoable con cambios na conta de perdas e ganancias" nos termos recollidos na norma de rexistro e valoración relativa a instrumentos financeiros, podendo imputarse o importe dos xuros devengados calculados segundo o método do tipo de xuro efectivo así como o dos dividendos devengados a cobrar, nas partidas que corresponda, segundo a súa natureza.

11. Na partida 18. "Resultado do exercicio procedente de operacións interrompidas neto de xuros" do modelo normal de conta de perdas e ganancias, a empresa incluírá un importe único que comprenda:

- O resultado despois de xuros das actividades interrompidas; e
- O resultado despois de xuros recoñecido pola valoración a valor razoable menos os custos de venda, ou ben polo alleamento ou disposición por outros medios dos activos ou grupos alleables de elementos que constitúan a actividade interrompida.

A empresa presentará nesta partida 18 o importe do exercicio anterior correspondente ás actividades que teñan o carácter de interrompidas na data de peche do exercicio a que corresponden as contas anuais.

Unha actividade interrompida é todo compoñente dunha empresa que foi alleado ou do que se dispuxo por outra vía, ou ben foi clasificado como mantido para a venda, e que:

- a) Represente unha liña de negocio ou unha área xeográfica da explotación, que sexa significativa e poida considerarse separada do resto;
- b) Forme parte dun plan individual e coordinado para allear ou dispor por outra vía dunha liña de negocio ou dunha área xeográfica da explotación que sexa significativa e poida considerarse separada do resto; ou

c) Sexa unha empresa dependente adquirida exclusivamente coa finalidade de vendela.

Para estes efectos, enténdese por compoñente dunha empresa as actividades ou fluxo de efectivo que, por estaren separados e seren independentes no seu funcionamento ou para os efectos de información financeira, se distinguen claramente do resto da empresa, tal como unha empresa dependente ou un segmento de negocio ou xeográfico.

12. Os ingresos e gastos xerados polos activos non correntes e grupos alleables de elementos, mantidos para a venda, que non cumpran os requisitos para cualificalos como operacións interrompidas, recoñeceranse na partida da conta de perdas e ganancias que corresponda segundo a súa natureza.

8.^a Estado de cambios no patrimonio neto

O estado de cambios no patrimonio neto ten dúas partes.

1. A primeira, denominada "Estado de ingresos e gastos recoñecidos", recolle os cambios no patrimonio neto derivados de:

a) O resultado do exercicio da conta de perdas e ganancias.

b) Os ingresos e gastos que, segundo o requirido polas normas de rexistro e valoración, deban imputarse directamente ao patrimonio neto da empresa.

c) As transferencias realizadas á conta de perdas e ganancias segundo o disposto no Plan xeral de contabilidade.

Este documento formularase tendo en conta:

1.1 Que os importes relativos aos ingresos e gastos imputados directamente ao patrimonio neto e transferencias á conta de perdas e ganancias se rexistrarán polo seu importe bruto, mostrándose nunha partida separada o seu correspondente efecto impositivo.

1.2 Que se se existe un elemento patrimonial clasificado como "Activos non correntes mantidos para a venda" ou como "Pasivos vinculados con activos non correntes mantidos para a venda", que implique que a súa valoración produza cambios que deban rexistrarse directamente no patrimonio neto (por exemplo, activos financeiros dispoñibles para a venda), crearase unha epígrafe específica, "Activos non correntes e pasivos vinculados, mantidos para a venda", dentro das agrupacións B. "Ingresos e gastos imputados directamente ao patrimonio neto" e C. "Transferencias á conta de perdas e ganancias".

1.3 Se, excepcionalmente, a moeda ou moedas funcionais da empresa foren distintas do euro, as variacións derivadas da conversión á moeda de presentación das contas anuais rexistrarase no patrimonio neto, para o cal se creará unha epígrafe específica, "Diferenzas de conversión", dentro das agrupacións B. "Ingresos e gastos imputados directamente ao patrimonio neto" e C. "Transferencias á conta de perdas e ganancias". Nestas epígrafes figurarán os cambios de valor dos instrumentos de cobertura de investimento neto dun negocio no estranxeiro que, de acordo co disposto nas normas de rexistro e valoración, deban imputarse a patrimonio neto.

2. A segunda, denominada "Estado total de cambios no patrimonio neto", informa de todos os cambios habidos no patrimonio neto derivados:

a) Do saldo total dos ingresos e gastos recoñecidos.

b) Das variacións orixinadas no patrimonio neto por operacións cos socios ou propietarios da empresa cando actúen como tales.

c) Das restantes variacións que se produzan no patrimonio neto.

d) Tamén se informará dos axustes ao patrimonio neto debidos a cambios en criterios contables e correccións de erros.

Cando se advirta un erro no exercicio a que se refiren as contas anuais que corresponda a un exercicio anterior ao comparativo, informarase na memoria, e incluírase o correspondente axuste na epígrafe A.II. do estado total de cambios no patrimonio neto, de forma que o patrimonio inicial do devandito exercicio comparativo sexa obxecto de modificación para recoller a rectificación do erro. No suposto de que o erro corresponda ao exercicio comparativo, o devandito axuste incluírase na epígrafe C.II. do estado total de cambios no patrimonio neto.

Aplicaranse as mesmas regras respecto aos cambios de criterio contable.

Este documento formularase tendo en conta:

2.1 Que o resultado correspondente a un exercicio se traspasará no exercicio seguinte á columna de resultados de exercicios anteriores.

2.2 Que a aplicación que nun exercicio se realiza do resultado do exercicio anterior se reflectirá:

— Na partida 4. "Distribución de dividendos" da epígrafe B.II ou D.II "Operacións con socios ou propietarios".

— Na epígrafe B.III ou D.III "Outras variacións do patrimonio neto", polas restantes aplicacións que supoñan reclasificacións de partidas de patrimonio neto.

9.^a Estado de fluxos de efectivo

O estado de fluxos de efectivo informa sobre a orixe e a utilización dos activos monetarios representativos de efectivos e outros activos líquidos equivalentes, clasificando os movementos por actividades e indicando a variación neta da devandita magnitude no exercicio.

Enténdese por efectivo e outros activos líquidos equivalentes os que como tal figuran na epígrafe B.VII do activo do balance, é dicir, a tesouraría depositada na caixa da empresa, os depósitos bancarios á vista e os instrumentos financeiros que sexan convertibles en efectivo e cuxo vencemento, no momento da súa adquisición, non for superior a tres meses, sempre que non exista risco significativo e cambios de valor e formen parte da política de xestión normal da tesouraría da empresa.

Así mesmo, para os efectos do estado de fluxos de efectivo poderanse incluír como un compoñente do efectivo os descubertos ocasionais cando formen parte integrante da xestión do efectivo da empresa.

Este documento formularase tendo en conta que:

1. Fluxos de efectivo procedentes das actividades de explotación son fundamentalmente os ocasionados polas actividades que constitúen a principal fonte de ingresos da empresa, así como por outras actividades que non poidan ser cualificadas como de investimento ou financiamento. A variación do fluxo de efectivo ocasionada por estas actividades mostrarse polo seu importe neto, a excepción dos fluxos de efectivo correspondentes a xuros, dividendos percibidos e impostos sobre beneficios, dos que se informará separadamente.

Para estes efectos, o resultado do exercicio antes de impostos será obxecto de corrección para eliminar os gastos e ingresos que non producen un movemento de efectivo e incorporar as transaccións de exercicios anteriores cobradas ou pagadas no actual, clasificando separadamente os seguintes conceptos:

a) Os axustes para eliminar:

— Correccións valorativas, tales como amortizacións, perdas por deterioración de valor, ou resultados xurdidos pola aplicación do valor razoable, así como as variacións nas provisións.

— Operacións que deban ser clasificadas como actividades de investimento ou financiamento, tales como resultados por alleamento de inmovilizado ou de instrumentos financeiros.

— Remuneración de activos financeiros e pasivos financeiros cuxos fluxos de efectivo deban mostrarse separadamente conforme o previsto na letra c) seguinte.

O desconto de papel comercial, ou o anticipo por calquera outro tipo de acordo, do importe das vendas a clientes tratarase, para os efectos do estado de fluxos de efectivo, como un cobramento a clientes que se adiantou no tempo.

b) Os cambios no capital corrente que teñan a súa orixe nunha diferenza no tempo entre a corrente real de bens e servizos das actividades da súa explotación e a súa corrente monetaria.

c) Os fluxos de efectivo por xuros, incluídos os contabilizados como maior valor dos activos, e cobramentos de dividendos.

d) Os fluxos de efectivo por imposto sobre beneficios.

2. Fluxos de efectivo por actividades de investimento son os pagamentos que teñen a súa orixe na adquisición de activos non correntes e outros activos non incluídos no efectivo e outros activos líquidos equivalentes, tales como inmovilizados intanxibles, materiais, investimentos inmobiliarios ou investimentos financeiros, así como os cobramentos procedentes do seu alleamento ou da súa amortización ao vencemento.

3. Os fluxos de efectivo por actividades de financiamento comprenden os cobramentos procedentes da adquisición por terceiros de títulos valores emitidos pola empresa ou de recursos concedidos por entidades financeiras ou terceiros, en forma de préstamos ou outros instrumentos de financiamento, así como os pagamentos realizados por amortización ou devolución das cantidades achegadas por eles. Figurarán tamén como fluxos de efectivo por actividades de financiamento os pagamentos a favor dos accionistas en concepto de dividendos.

4. Os cobramentos e pagamentos procedentes de activos financeiros, así como os correspondentes aos pasivos financeiros de rotación elevada poderanse mostrar netos, sempre que se informe disto na memoria. Considerase que o período de rotación é elevado cando o prazo entre a data de adquisición e a de vencemento non supere seis meses.

5. Os fluxos procedentes de transaccións en moeda estranxeira converteranse á moeda funcional ao tipo de cambio vixente na data en que se produciu cada fluxo en cuestión, sen prexuízo de poder utilizar unha medida ponderada representativa do tipo de cambio do período naqueles casos en que exista un volume elevado de transaccións efectuadas.

Se entre o efectivo e outros activos líquidos equivalentes figuran activos denominados en moeda estranxeira, informarase no estado de fluxos de efectivo do efecto que nesta rúbrica tivese a variación dos tipos de cambio.

6. A empresa debe informar de calquera importe significativo dos seus saldos de efectivo e outros activos líquidos equivalentes ao efectivo que non estean dispoñibles para ser utilizados.

7. Cando exista unha cobertura contable, os fluxos do instrumento de cobertura incorporaranse na mesma partida que os da partida cuberta, e indicarse na memoria este efecto.

8. No caso de operacións interrompidas, detallaranse na nota correspondente da memoria os fluxos das distintas actividades.

9. Respecto ás transaccións non monetarias, na memoria informarase das operacións de investimento e financiamento significativas que, por non daren lugar a

variacións de efectivo, no fosen incluídas no estado de fluxos de efectivo (por exemplo, conversión de débeda en instrumentos de patrimonio ou adquisición dun activo mediante un arrendamento financeiro).

No caso de existir unha operación de investimento que implique unha contraprestación parte en efectivo ou activos líquidos equivalentes e parte noutros elementos, debebase informar sobre a parte non monetaria independentemente da información sobre a actividade en efectivo ou equivalentes que se inclúe no de fluxos de efectivo.

10. A variación de efectivo e outros activos líquidos equivalentes ocasionada pola adquisición ou alleamento dun conxunto de activos e pasivos que conformen un negocio ou liña de actividade incluírase, de ser o caso, como unha única partida nas actividades de investimento, na epígrafe de investimentos ou desinvestimentos segundo corresponda, e crearse unha partida específica para o efecto coa denominación "Unidade de negocio".

11. Cando a empresa posúa débeda con características especiais, os fluxos de efectivo procedentes desta incluíranse como fluxos de efectivo das actividades de financiamento, nunha partida específica denominada "Débedas con características especiais" dentro da epígrafe 10. "Cobramentos e pagamentos por instrumentos de pasivo financeiro".

10.^a Memoria

A memoria completa, amplía e comenta a información contida nos outros documentos que integran as contas anuais. Formularase tendo en conta que:

1. O modelo da memoria recolle a información mínima que haberá que fornecer; non obstante, naqueles casos en que a información que se solicita non sexa significativa non se cubrirán os puntos correspondentes.

2. Deberase indicar calquera outra información non incluída no modelo da memoria que sexa necesaria para permitir o coñecemento da situación e actividade da empresa no exercicio, facilitando a comprensión das contas anuais obxecto de presentación, co fin de que estas reflictan a imaxe fiel do patrimonio, da situación financeira e dos resultados da empresa; en particular, incluíranse datos cualitativos correspondentes á situación do exercicio anterior cando isto sexa significativo. Adicionalmente, na memoria incorporarse calquera información que outra normativa exixa incluír neste documento das contas anuais.

3. A información cuantitativa requirida na memoria deberase referir ao exercicio a que corresponden as contas anuais, así como ao exercicio anterior do que se ofrece información comparativa, salvo que especificamente unha norma contable indique o contrario.

4. O establecido na memoria en relación coas empresas asociadas deberá entenderse tamén referido ás empresas multigrupo.

5. O establecido na nota 4 da memoria deberase adaptar para a súa presentación, en todo caso, de modo sintético e conforme a exixencia de claridade.

11.^a Cifra anual de negocios

O importe neto da cifra anual de negocios determinase deducindo do importe das vendas dos produtos e das prestacións de servizos ou outros ingresos correspondentes ás actividades ordinarias da empresa, o importe de calquera desconto (bonificacións e demais reducións sobre as vendas) e o do imposto sobre o valor engadido e outros impostos directamente relacionados con estas, que deban ser obxecto de repercusión.

12.^a Número medio de traballadores

Para a determinación do número medio de traballadores consideraranse todas aquelas persoas que teñan ou

tivesen algunha relación laboral coa empresa durante o exercicio, promediadas segundo o tempo durante o cal prestasen os seus servizos.

13.^a Empresas do grupo, multigrupo e asociadas

Para efectos da presentación das contas anuais dunha empresa ou sociedade entenderase que outra empresa forma parte do grupo cando ambas estean vinculadas por unha relación de control, directa ou indirecta, análoga á prevista no artigo 42 do Código de comercio para os grupos de sociedades ou cando as empresas estean controladas por calquera medio por unha ou varias persoas físicas ou xurídicas, que actúen conxuntamente ou se encontren baixo dirección única por acordos ou cláusulas estatutarias.

Entenderase que unha empresa é asociada cando, sen que se trate dunha empresa do grupo, no sentido sinalado anteriormente, a empresa ou algunha ou algunhas das empresas do grupo, caso de existir este, incluídas as entidades ou persoas físicas dominantes, exerzan sobre tal empresa unha influencia significativa por teren unha participación nela que, creando con esta unha vinculación duradeira, estea destinada a contribuír á súa actividade.

Neste sentido, enténdese que existe unha influencia significativa na xestión doutra empresa cando se cumpren os dous requisitos seguintes:

a) A empresa, ou unha ou varias empresas do grupo, incluídas as entidades ou persoas físicas dominantes, participan na empresa, e

b) Que se teña o poder de intervir nas decisións de política financeira e de explotación da participada, sen chegar a ter o control.

Así mesmo, a existencia de influencia significativa poderase evidenciar a través de calquera das seguintes vías:

1. Representación no consello de administración ou órgano equivalente de dirección da empresa participada;
2. Participación nos procesos de fixación de políticas;
3. Transaccións de importancia relativa coa participada;
4. Intercambio de persoal directivo; ou
5. Subministración de información técnica esencial.

Presumirase, salvo proba en contrario, que existe influencia significativa cando a empresa ou unha ou varias empresas do grupo, incluídas as entidades ou persoas físicas dominantes, posúan, polo menos, o 20 por 100 dos dereitos de voto doutra sociedade.

Entenderase por empresa multigrupo aquela que estea xestionada conxuntamente pola empresa ou algunha ou algunhas das empresas do grupo, caso de existir este, incluídas as entidades ou persoas físicas dominantes, e un ou varios terceiros alleos ao grupo de empresas.

14.^a Estados financeiros intermedios

Os estados financeiros intermedios presentaranse coa forma e os criterios establecidos para as contas anuais.

15.^a Partes vinculadas

1. Unha parte considerase vinculada a outra cando unha delas ou un conxunto que actúa en concerto, exerce

ou ten a posibilidade de exercer directa ou indirectamente ou en virtude de pactos ou acordos entre accionistas ou partícipes, o control sobre outra ou unha influencia significativa na toma de decisións financeiras e de explotación da outra.

2. En calquera caso, consideraranse partes vinculadas:

a) As empresas que teñan a consideración de empresa do grupo, asociada ou multigrupo, no sentido indicado na anterior norma décimo terceira de elaboración das contas anuais.

Non obstante, unha empresa estará exenta de incluír a información recollida no punto da memoria relativo ás operacións con partes vinculadas cando a primeira estea controlada ou influída de forma significativa por unha Administración pública estatal, autonómica ou local e a outra empresa tamén estea controlada ou influída de forma significativa pola mesma Administración pública, sempre que non existan indicios dunha influencia entre ambas. Entenderase que existe a devandita influencia, entre outros casos, cando as operacións non se realicen en condicións normais de mercado (salvo que as devanditas condicións veñan impostas por unha regulación específica).

b) As persoas físicas que posúan directa ou indirectamente algunha participación nos dereitos de voto da empresa, ou na entidade dominante desta, de maneira que lles permita exercer sobre unha ou outra unha influencia significativa. Quedan tamén incluídos os familiares próximos das citadas persoas físicas.

c) O persoal clave da compañía ou da súa dominante, entendendo por tal as persoas físicas con autoridade e responsabilidade sobre a planificación, dirección e control das actividades da empresa, xa sexa directa ou indirectamente, entre as cales se inclúen os administradores e os directivos. Quedan tamén incluídos os familiares próximos das citadas persoas físicas.

d) As empresas sobre as cales calquera das persoas mencionadas nas alíneas b) e c) poida exercer unha influencia significativa.

e) As empresas que compartan algún conselleiro ou directivo coa empresa, salvo que este non exerza unha influencia significativa nas políticas financeira e de explotación de ambas.

f) As persoas que teñan a consideración de familiares próximos do representante do administrador da empresa, cando este sexa persoa xurídica.

g) Os plans de pensións para os empregados da propia empresa ou dalgunha outra que sexa parte vinculada desta.

3. Para os efectos desta norma, entenderase por familiares próximos aqueles que poderían exercer influencia nesa persoa, ou ser influídos por ela, nas súas decisións relacionadas coa empresa. Entre eles inclúense:

a) O cónxuxe ou persoa con análoga relación de afectividade;

b) Os ascendentes, descendentes e irmáns e os respectivos cónxuxes ou persoas con análoga relación de afectividade;

c) Os ascendentes, descendentes e irmáns do cónxuxe ou persoa con análoga relación de afectividade;

d) As persoas ao seu cargo ou a cargo do cónxuxe ou persoa con análoga relación de afectividade.

II. MODELOS NORMAIS DE CONTAS ANUAIS
BALANCE AO PECHE DO EXERCICIO 200X

N.º CONTAS	ACTIVO	NOTAS da MEMORIA	200X	200X-1
	A) ACTIVO NON CORRENTE			
	I. Inmobilizado intanxible.			
201, (2801), (2901)	Desenvolvemento.			
202, (2802), (2902)	Concesións.			
203, (2803), (2903)	Patentes, licenzas, marcas e semellantes.			
204	Fondo de comercio.			
206, (2806), (2906)	Aplicacións informáticas.			
205, 209, (2805), (2905)	Outro immobilizado intanxible.			
	II. Inmobilizado material.			
210, 211, (2811), (2910), (2911)	Terreos e construcións.			
212,213,214,215,216,217,218,219,(2812),(2813),(2814),(2815),(2816),	Instalacións técnicas, e outro immobilizado			
(2817),(2818),(2819),(2912), (2913),(2914),(2915),(2916),(2917),(2918),(2919)	material.			
23				
220,(2920)				
221,(282),(2921)				
	III. Inmobiliados en curso e anticipos.			
	III. Inmobiliados en curso e anticipos.			
	1. Terreos.			
	2. Construcións.			
	IV. Inmobiliados en empresas do grupo e asociadas a longo prazo.			
2403,2404, (2493) (2494), (293)	Instrumentos de patrimonio.			
2423,2424, (2953), (2954)	Créditos a empresas.			
2413,2414, (2943), (2944)	Valores representativos de débeda.			
	Derivados.			
	5. Outros activos financeiros.			
	V. Inmobiliados financeiros a longo prazo.			
2405, (2495), 250, (259)	Instrumentos de patrimonio.			
2425,252,253,254, (2955), (298)	Créditos a terceiros			
2415,251, (2945), (297)	Valores representativos de débeda			
255	Derivados.			
258,26	Outros activos financeiros.			
474				
	VI. Activos por imposto diferido.			
	B) ACTIVO CORRENTE			
	I. Activos non correntes mantidos para a venda.			
580,581,582,583,584, (599)				
	II. Existencias.			
	1. Comerciais.			
30, (390)	Materias primas e outros aprovisi-onamentos.			
31,32,(391),(392)	Produtos en curso.			
33,34,(393),(394)	Produtos terminados.			
35,(395)	Subprodutos, residuos e materiais recupera-dos.			
36,(396)	Anticipos a provedores			
407				
	III. Debedores comerciais e outras contas para cobrar.			
430,431,432,435,436,(437),(490), (4935)	Clientes por vendas e prestacións de servizos.			
433,434,(4933),(4934)	Clientes, empresas do grupo e asociadas.			
44,5531,5533	Debedores varios.			
460,544	Personal.			
4709	Activos por imposto corrente.			
4700,4708,471,472	Outros créditos coas administracións públicas.			
5580	Accionistas (socios) por desembolsos exixidos			

N.º CONTAS	ACTIVO	NOTAS da MEMORIA	200X	200X-1
5303,5304,(5393),(5394),(593) 5323,5324,5343,5344,(5953),(5954) 5313,5314, 5333,5334,(5943),(5944) 5353,5354,5523,5524 5305,540,(5395),(549) 5325,5345,542,543,547,(5955),(598), 5315,5335,541,546,(5945),(597) 5590,5593 5355,545,548,551,5525,565,566 480,567 570,571,572,573,574,575 576	IV. Inversións en empresas do grupo e asociadas a curto prazo. 1. Instrumentos de patrimonio. 2. Créditos a empresas. 3. Valores representativos de débeda. 4. Derivados. 5. Outros activos financeiros. V. Inversións financeiros a curto prazo. 1. Instrumentos de patrimonio. 2. Créditos a empresas 3. Valores representativos de débeda. 4. Derivados. 5. Outros activos financeiros. VI. Periodificacións a curto prazo. VII. Efectivo e outros activos líquidos equivalentes. 1. Tesouraría. 2. Outros activos líquidos equivalentes.			
TOTAL ACTIVO (A + B)				

N.º CONTAS	PATRIMONIO NETO E PASIVO	NOTAS da MEMORIA	200X	200X-1
100, 101, 102 (1030), (1040) 110 112, 1141 113,1140,1142,1143,1144,115,119 (108), (109) 120 (121) 118 129 (557) 111 133, 1340, 137 130, 131, 132 140 145 146	A) PATRIMONIO NETO I. Capital. 1. Capital escriturado. 2. (Capital non exixido). II. Prima de emisión. III. Reservas. 1. Legal e estatutarias. 2. Outras reservas. IV. (Accións e participacións en patrimonio propias). V. Resultados de exercicios anteriores. 1. Remanente. 2. (Resultados negativos de exercicios anteriores). VI. Outras achegas de socios. VII. Resultado do exercicio. VIII. (Dividendo á conta). IX. Outros instrumentos de patrimonio neto. A-2) Axustes por cambios de valor. I. Activos financeiros dispoñibles para a venda. II. Operacións de cobertura. III. Outros. A-3) Subvencións, doazóns e legados recibidos. B) PASIVO NON CORRENTE I. Provisións a longo prazo. 1. Obrigas por prestacións a longo prazo ao persoal. 2. Actuacións ambientais. 3. Provisións por reestruturación.			

N.º CONTAS	PATRIMONIO NETO E PASIVO	NOTAS da MEMORIA	200X	200X-1
141, 142, 143, 147 177, 178, 179 1605, 170 1625, 174 176 1615, 1635, 171, 172, 173, 175, 180, 185, 189 1603, 1604, 1613, 1614, 1623, 1624, 1633, 1634 479 181	4. Outras provisiones. II. Débedas a longo prazo. 1. Obrigas e outros valores negociables. 2. Débedas con entidades de crédito. 3. Acredores por arrendamento financeiro. 4. Derivados. 5. Outros pasivos financeiros. III. Débedas con empresas do grupo e asociadas a longo prazo. IV. Pasivos por imposto diferido. V. Periodificacións a longo prazo.			
	C) PASIVO CORRENTE			
585,586,587,588, 589 499,529 500,501,505,506 5105,520,527 5125,524 5595,5598 (1034) (1044) (190),(192),194,509,5115,5135,5145,521,522,523, 525,526,528,551,5525,5530,5532,555,5565,5566, 560,561,569 5103,5104,5113,5114,5123,5124,5133,5134,5143,5144,5523, 5524 5563,5564	I. Pasivos vinculados con activos non correntes mantidos para a venda. II. Provisiones a curto prazo. III. Débedas a curto prazo. 1. Obrigas e outros valores negociables. 2. Débedas con entidades de crédito. 3. Acredores por arrendamento financeiro. 4. Derivados. 5. Outros pasivos financeiros. IV. Débedas con empresas do grupo e asociadas a curto prazo.			
400,401,405,(406) 403,404 41 465,466 4752 4750,4751,4758,476,477 438 485,568	V. Acredores comerciais e outras contas a pagar. 1. Proveedores 2. Proveedores, empresas do grupo e asociadas. 3. Acredores varios. 4. Persoal (remuneracións pendentes de pagamento). 5. Pasivos por imposto corrente. 6. Outras débedas coas administracións públicas. 7. Anticipos de clientes. VI. Periodificacións a curto prazo. TOTAL PATRIMONIO NETO E PASIVO (A + B + C)			

CONTA DE PERDAS E GANANCIAS CORRESPONDENTE AO EXERCICIO FINALIZADO O DE 200X

N.º CONTAS	Nota	(Debe) Haber	
		200X	200X-1
<p>700,701,702,703,704,(706),(708),(709) 705 (6930),71*,7930 73</p> <p>(600),6060,6080,6090,610* (601),(602),6061,6062,6081,6082,6091,6092,611*,612* (607) (6931),(6932),(6933),7931,7932,7933</p> <p>75 740,747</p> <p>(640),(641),(6450) (642),(643),(649) (644),(6457),7950,7957</p> <p>(62) (631),(634),636,639 (650),(694),(695),794,7954 (651),(659) (68) 746 7951,7952,7955,7956</p> <p>(690),(691),(692),790,791,792 (670),(671),(672),770,771,772</p>	<p>A) OPERACIONES CONTINUADAS</p> <p>1. Importe neto da cifra de negocios. a) Ventas. b) Prestacións de servizos.</p> <p>2. Variación de existencias de produtos terminados e en curso de fabricación.</p> <p>3. Trabajos realizados pola empresa para o seu activo.</p> <p>4. Aprovisionamentos. a) Consumo de mercadorías. b) Consumo de materias primas e outras materias consumibles. c) Trabajos realizados por outras empresas. d) Deterioración de mercadorías, materias primas e outros aprovisionamentos.</p> <p>5. Outros ingresos de explotación. a) Ingresos accesorios e outros de xestión corrente. b) Subvencións de explotación incorporadas ao resultado do exercicio.</p> <p>6. Gastos de persoal. a) Soldos, salarios e asimilados. b) Cargas sociais. c) Provisiones.</p> <p>7. Outros gastos de explotación. a) Servizos exteriores. b) Tributos. c) Perdas, deterioración e variación de provisiones por operacións comerciais. d) Outros gastos de xestión corrente</p> <p>8. Amortización do inmovilizado.</p> <p>9. Imputación de subvencións de inmovilizado non financeiro e outras.</p> <p>10. Excesos de provisiones.</p> <p>11. Deterioración e resultado por alleamentos do inmovilizado. a) Deterioracións e perdas. b) Resultados por alleamentos e outros.</p> <p>A.1) RESULTADO DE EXPLOTACIÓN (1+2+3+4+5+6+7+8+9+10+11)</p>		

N.º CONTAS	Nota	(Debe) Haber	
		200X	200X-1
<p>7600, 7601 7602, 7603</p> <p>7610, 7611, 76200, 76201, 76210, 76211 7612, 7613, 76202, 76203, 76212, 76213, 767, 769</p> <p>(6610), (6611), (6615), (6616), (6620), (6621), (6640), (6641), (6650), (6651), (6654), (6655)</p> <p>(6612), (6613), (6617), (6618), (6622), (6623), (6624), (6642), (6643), (6652), (6653), (6656), (6657), (669) (660)</p> <p>(6630), (6631), (6633), 7630, 7631, 7633 (6632), 7632 (668), 768</p> <p>(696), (697), (698), (699), 796, 797, 798, 799 (666), (667), (673), (675), 766, 773, 775</p> <p>(6300)*, 6301*, (633), 638</p>	<p>12. Ingresos financieros. a) De participaciones en instrumentos de patrimonio. a1) En empresas do grupo e asociadas. a2) En terceiros. b) De valores negociables e outros instrumentos financeiros. b1) De empresas do grupo e asociadas. b2) De terceiros.</p> <p>13. Gastos financieros. a) Por débedas con empresas do grupo e asociadas. b) Por débedas con terceiros. c) Por actualización de provisiones</p> <p>14. Variación de valor razonable en instrumentos financieros. a) Carteira de negociación e outros. b) Imputación ao resultado do exercicio por activos financeiros disponibles para a venda.</p> <p>15. Diferenzas de cambio.</p> <p>16. Deterioración e resultado por alleamentos de instrumentos financieros. a) Deterioracións e perdas. b) Resultados por alleamentos e outros.</p> <p>A.2) RESULTADO FINANCEIRO (12+13+14+15+16) A.3) RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS (A.1+A.2)</p> <p>17. Impuestos sobre beneficios.</p> <p>A.4) RESULTADO DO EXERCICIO PROCEDENTE DE OPERACIONES CONTINUADAS (A.3+17) B) OPERACIONES INTERROMPIDAS</p> <p>18. Resultado do exercicio procedente de operacións interrumpidas neto de impostos. A.5) RESULTADO DO EXERCICIO (A.4+18)</p>		

* O seu signo pode ser positivo ou negativo

ESTADO DE CAMBIOS NO PATRIMONIO NETO CORRESPONDENTE AO EXERCICIO FINALIZADO O ... DE 200X

A) ESTADO DE INGRESOS E GASTOS RECONOCIDOS CORRESPONDENTE AO EXERCICIO FINALIZADO O ... DE 200X

N.º CONTAS	Notas na memoria	(Debe) Haber	
		200X	200X-1
<p>(800), (89), 900, 991, 992</p> <p>(810), 910 94 (85), 95</p> <p>(8300)*, 8301*, (633), 834, 835, 838</p>	<p>A) Resultado da conta de perdas e ganancias</p> <p>Ingresos e gastos imputados directamente ao patrimonio neto</p> <p>I. Por valoración instrumentos financieros. 1. Activos financeiros disponibles para a venda. 2. Outros ingresos/gastos.</p> <p>II. Por coberturas de fluxos de efectivo.</p> <p>III. Subvencións, doazóns e legados recibidos.</p> <p>IV. Por ganancias e perdas actuariais e outros axustes.</p> <p>V. Efecto impositivo.</p>		

N.º CONTAS		Notas na memoria	200X	200X-1
	C) total ingresos e gastos imputados directamente no patrimonio neto (I+II+III+IV+V)			
(802),902,993,994	Transferencias á conta de perdas e ganancias VI. Por valoración de instrumentos financeiros.			
(812),912	1. Activos financeiros dispoñibles para a venda.			
(84)	2. Outros ingresos/gastos.			
8301*,(836),(837)	VII. Por coberturas de fluxos de efectivo. VIII. Subvencións, doazóns e legados recibidos. IX. Efecto impositivo.			
	B) Total transferencias á conta de perdas e ganancias (VI+VII+VIII+IX)			
	TOTAL DE INGRESOS E GASTOS RECOÑECIDOS (A + B + C)			

* O seu pode ser positivo ou negativo

B) ESTADO TOTAL DE CAMBIOS NO PATRIMONIO NETO CORRESPONDENTE AO EXERCICIO FINALIZADO O... DE 200X

	Capital		Prima de emisión	Reservas	(Accións e participacións en patrimonio propias)	Resultados de exercicios anteriores	Outras achegas de socios	Resultado do exercicio	(Dividendo á conta)	Outros instrumentos de patrimonio neto	Axustes por cambios de valor	Subvencións e doazóns e legados recibidos	TOTAL
	Escriturado	Non existido											
A. SALDO, FINAL DO ANO 200X - 2													
I. Axustes por cambios de criterio 200X-2 e anteriores.													
II. Axustes por erros 200X-2 e anteriores.													
B. SALDO AXUSTADO, INICIO DO ANO 200X-1													
I. Total ingresos e gastos recoñecidos.													
II. Operacións con socios ou propietarios.													
1. Aumentos de capital.													
2. (-) Reducións de capital.													
3. Conversión de pasivos financeiros en patrimonio neto (conversión obrigas, condonacións de débeda).													
4. (-) Distribución de dividendos.													
5. Operacións con accións ou participacións propias (netas).													
6. Incremento (reducción) de patrimonio neto resultante dunha combinación de negocios.													
7. Outras operacións con socios ou propietarios													
III. Outras variacións do patrimonio neto.													
C. SALDO, FINAL DO ANO 200X - 1													
I. Axustes por cambios de criterio 200X-1.													
II. Axustes por erros 200X-1.													
D. SALDO AXUSTADO, INICIO DO ANO 200X													
I. Total ingresos e gastos recoñecidos.													
II. Operacións con socios ou propietarios.													
1. Aumentos de capital.													
2. (-) Reducións de capital.													
3. Conversión de pasivos financeiros en patrimonio neto (conversión obrigas, condonacións de débedas).													
4. (-) Distribución de dividendos.													
5. Operacións con accións ou participacións propias (netas).													
6. Incremento (reducción) de patrimonio neto resultante dunha combinación de negocios.													
7. Outras operacións con socios ou propietarios.													
III. Outras variacións do patrimonio neto.													
E. SALDO, FINAL DO ANO 200X													

ESTADO DE FLUXOS DE EFECTIVO CORRESPONDENTE AO EXERCICIO FINALIZADO O ... DE 200X

	NOTAS	200X	200X-1
A) FLUXOS DE EFECTIVO DAS ACTIVIDADES DE EXPLOTACIÓN			
<p>1. Resultado do exercicio antes de impostos.</p> <p>2. Axustes do resultado.</p> <p>a) Amortización do inmovilizado (+).</p> <p>b) Correccións valorativas por deterioración (+/-).</p> <p>c) Variación de provisións (+/-).</p> <p>d) Imputación de subvencións (-)</p> <p>e) Resultados por baixas e alleamentos do inmovilizado (+/-).</p> <p>f) Resultados por baixas e alleamentos de instrumentos financeiros (+/-).</p> <p>g) Ingresos financeiros (-).</p> <p>h) Gastos financeiros (+).</p> <p>i) Diferenzas de cambio (+/-).</p> <p>j) Variación de valor razoable en instrumentos financeiros (+/-).</p> <p>k) Outros ingresos e gastos (-/+).</p> <p>3. Cambios no capital corrente.</p> <p>a) Existencias (+/-).</p> <p>b) Debedores e outras contas a cobrar (+/-).</p> <p>c) Outros activos correntes (+/-).</p> <p>d) Acredores e outras contas a pagar (+/-).</p> <p>e) Outros pasivos correntes (+/-).</p> <p>f) Outros activos e pasivos non correntes (+/-).</p> <p>4. Outros fluxos de efectivo das actividades de explotación.</p> <p>a) Pagamento dos xuros (-).</p> <p>b) Cobramentos de dividendos (+).</p> <p>c) Cobramentos de xuros (+).</p> <p>d) Cobramentos (pagamentos) por imposto sobre beneficios(+/-).</p> <p>e) Outros pagamentos (cobramentos) (-/+)</p> <p>5. Fluxos de efectivo das actividades de explotación (+/--1+/-2+/-3+/-4)</p>			
B) FLUXOS DE EFECTIVO DAS ACTIVIDADES DE INVESTIMENTO			
<p>6. Pagamentos por investimentos (-).</p> <p>a) Empresas do grupo e asociadas.</p> <p>b) Inmovilizado intanxible.</p> <p>c) Inmovilizado material.</p> <p>d) Investimentos inmobiliarios.</p> <p>e) Outros activos financeiros.</p> <p>f) Activos non correntes mantidos para venda.</p> <p>g) Outros activos.</p> <p>7. Cobramentos por desinvestimentos (+).</p> <p>a) Empresas do grupo e asociadas.</p> <p>b) Inmovilizado intanxible.</p> <p>c) Inmovilizado material.</p> <p>d) Investimentos inmobiliarios.</p> <p>e) Outros activos financeiros.</p> <p>f) Activos non correntes mantidos para venda.</p> <p>g) Outros activos.</p> <p>8. Fluxos de efectivo das actividades de investimento (7-6)</p>			
C) FLUXOS DE EFECTIVO DAS ACTIVIDADES DE FINANCIAMENTO			
<p>9. Cobramentos e pagamentos por instrumentos de patrimonio.</p> <p>a) Emisión de instrumentos de patrimonio (+).</p> <p>b) Amortización de instrumentos de patrimonio (-).</p> <p>c) Adquisición de instrumentos de patrimonio propio (-).</p> <p>d) Alleamento de instrumentos de patrimonio propio (+).</p> <p>e) Subvencións, doazóns e legados recibidos (+).</p>			

	NOTAS	200X	200X-1
10. Cobramentos e pagamentos por instrumentos de pasivo financeiro.			
a) Emisión 1. Obrigas e outros valores negociables (+). 2. Débedas con entidades de crédito (+). 3. Débedas con empresas do grupo e asociadas (+). 4. Outras débedas (+). b) Devolución e amortización de: 1. Obrigas e outros valores negociables (-). 2. Débedas con entidades de crédito (-). 3. Débedas con empresas do grupo e asociadas (-). 4. Outras débedas (-).			
11. Pagamento por dividendos e remuneracións doutros instrumentos de patrimonio.			
a) Dividendos (-). b) Remuneración doutros instrumentos de patrimonio (-). 12. Fluxos de efectivo das actividades de financiamento (+/-9+/-10-11)			
D) Efecto das variacións dos tipos de cambio			
E) AUMENTO/DIMINUCIÓN NETA DO EFECTIVO OU EQUIVALENTES (+/-5+/-8+/-12+/- D)			
Efectivo ou equivalentes ao comezo do exercicio.			
Efectivo ou equivalentes ao final do exercicio.			

MEMORIA

CONTIDO DA MEMORIA

1. Actividade da empresa

Neste punto describirase o obxecto social da empresa e a actividade ou actividades a que se dedique. En particular:

1. Domicilio e forma legal da empresa, así como o lugar onde desenvolva as actividades, se for diferente da sede social.

2. Unha descrición da natureza da explotación da empresa, así como das súas principais actividades.

3. No caso de pertencer a un grupo de sociedades, nos termos previstos no artigo 42 do Código de comercio, mesmo cando a sociedade dominante estea domiciliada fóra do territorio español, informarase sobre o seu nome, así como o da dominante directa e da dominante última do grupo, a residencia destas sociedades e o Rexistro Mercantil onde estean depositadas as contas anuais consolidadas, a data de formulación destas ou, se procede, as circunstancias que eximan da obriga de consolidar.

4. Cando exista unha moeda funcional distinta do euro, porase claramente de manifesto esta circunstancia, indicando os criterios tidos en conta para a súa determinación.

2. Bases de presentación das contas anuais

1. Imaxe fiel:

a) A empresa deberá facer unha declaración explícita de que as contas anuais reflicten a imaxe fiel do patrimonio, da situación financeira e dos resultados da empresa, así como da veracidade dos fluxos incorporados no estado de fluxos de efectivo.

b) Razóns excepcionais polas que, para mostrar a imaxe fiel, non se aplicaron disposicións legais en materia contable, con indicación da disposición legal non aplicada,

e influencia cualitativa e cuantitativa, para cada exercicio para o cal se presenta información, de tal proceder sobre o patrimonio, a situación financeira e os resultados da empresa.

c) Informacións complementarias, indicando a súa situación na memoria, que resulte necesario incluír cando a aplicación das disposicións legais non sexa suficiente para mostrar a imaxe fiel.

2. Principios contables non obrigatorios aplicados.

3. Aspectos críticos da valoración e estimación da incerteza.

a) Sen prexuízo do indicado en cada nota específica, neste punto informarase sobre os supostos clave acerca do futuro, así como doutros datos relevantes sobre a estimación da incerteza na data de peche do exercicio, sempre que leven asociado un risco importante que poida supor cambios significativos no valor dos activos ou pasivos no exercicio seguinte. Respecto de tales activos e pasivos, incluírase información sobre a súa natureza e o seu valor contable na data de peche.

b) Indicarase a natureza e o importe de calquera cambio nunha estimación contable que sexa significativo e que afecte o exercicio actual ou que se espera que poida afectar os exercicios futuros. Cando sexa impracticable realizar unha estimación do efecto en exercicios futuros, revelarase este feito.

c) Cando a dirección sexa consciente da existencia de incertezas importantes, relativas a eventos ou condicións que poidan achegar dúbidas significativas sobre a posibilidade de que a empresa siga funcionando normalmente, procederá a revelarlas neste punto. No caso de que as contas anuais non se elaboren baixo o principio de empresa en funcionamento, tal feito será obxecto de revelación explícita, xunto coas hipóteses alternativas sobre as que fosen elaboradas, así como as razóns polas que a empresa non poida ser considerada como unha empresa en funcionamento.

4. Comparación da información.

Sen prexuízo do indicado nos puntos seguintes respecto aos cambios en criterios contables e corrección de erros, neste punto incorporárase a seguinte información:

a) Razóns excepcionais que xustifican a modificación da estrutura do balance, da conta de perdas e ganancias, do estado de cambios no patrimonio neto e do estado de fluxos de efectivo do exercicio anterior.

b) Explicación das causas que impiden a comparación das contas anuais do exercicio coas do precedente.

c) Explicación da adaptación dos importes do exercicio precedente para facilitar a comparación e, no caso contrario, as razóns excepcionais que fixeron impracticable a reexpresión das cifras comparativas.

5. Agrupación de partidas.

Informarase da desagregación das partidas que foron obxecto de agrupación no balance, na conta de perdas e ganancias, no estado de cambios no patrimonio neto ou no estado de fluxos de efectivo.

Non será necesario presentar a información anterior se a devandita desagregación figura noutros puntos da memoria.

6. Elementos recollidos en varias partidas.

Identificación dos elementos patrimoniais, co seu importe, que estean rexistrados en dúas ou máis partidas do balance, con indicación destas e do importe incluído en cada unha delas.

7. Cambios en criterios contables.

Explicación detallada dos axustes por cambios en criterios contables realizados no exercicio. En particular, deberáse subministrar información sobre:

a) Natureza e descrición do cambio producido e as razóns polas cales o cambio permite unha información máis fiable e relevante.

b) Importe da corrección para cada unha das partidas que correspondan dos documentos que integran as contas anuais, afectadas en cada un dos exercicios presentados para efectos comparativos, e

c) Se a aplicación retroactiva for impracticable, informarase sobre tal feito, as circunstancias que o explican e desde cando se aplicou o cambio no criterio contable.

Cando o cambio de criterio se deba á aplicación dunha nova norma, indicarse e terase en conta o disposto nela, e informarase do seu efecto sobre exercicios futuros.

Non será necesario incluír información comparativa neste punto.

8. Corrección de erros.

Explicación detallada dos axustes por corrección de erros realizados no exercicio. En particular, deberáse subministrar información sobre:

a) Natureza do erro e o exercicio ou exercicios en que se produciu.

b) Importe da corrección para cada unha das partidas que correspondan dos documentos que integran as contas anuais afectadas en cada un dos exercicios presentados para efectos comparativos, e

c) Se a aplicación retroactiva for impracticable, informarase sobre tal feito, as circunstancias que o explican e desde cando se corrixiu o erro.

Non será necesario incluír información comparativa neste punto.

3. Aplicación de resultados

1. Información sobre a proposta de aplicación do resultado do exercicio, de acordo co seguinte esquema:

<u>Base de repartición</u>	<u>Importe</u>
Saldo da conta de perdas e ganancias	
Remanente	
Reservas voluntarias	
Outras reservas de libre disposición	
Total	
 <u>Aplicación</u>	
A reserva legal	
A reserva por fondo de comercio	
A reservas especiais	
A reservas voluntarias	
A	
A dividendos	
A	
A compensación de perdas de exercicios anteriores	
Total	

2. No caso de distribución de dividendos á conta no exercicio, deberáse indicar o importe destes e incorporar o estado contable previsional formulado preceptivamente para pór de manifesto a existencia de liquidez suficiente. O dito estado contable deberá abranger un período dun ano desde que se acorde a distribución do dividendo á conta.

3. Limitacións para a distribución de dividendos.

4. Normas de rexistro e valoración

Indicarase os criterios contables aplicados en relación coas seguintes partidas:

1. Inmovilizado intanxible, indicando os criterios utilizados de capitalización ou activación, amortización e correccións valorativas por deterioración.

Xustificación das circunstancias que levaron a cualificar como indefinida a vida útil dun inmovilizado intanxible.

En particular, deberáse indicar de forma detallada o criterio de valoración seguido para calcular o valor recuperable do fondo de comercio, así como do resto de inmovilizados intanxibles con vida útil indefinida.

2. Inmovilizado material, indicando os criterios sobre amortización, correccións valorativas por deterioración e reversión destas, capitalización de gastos financeiros, custos de ampliación, modernización e melloras, custos de desmantelamento ou retiro, así como os custos de rehabilitación do lugar onde se asente un activo e os criterios sobre a determinación do custo dos traballos efectuados pola empresa para o seu inmovilizado.

3. Sinalarse o criterio para cualificar os terreos e construcións como investimentos inmobiliarios, especificando para estes os criterios sinalados no punto anterior.

4. Arrendamentos, indicando os criterios de contabilización de contratos de arrendamento financeiro e outras operacións de natureza semellante.

5. Permutas, indicando o criterio seguido e a xustificación da súa aplicación, en particular, as circunstancias que levaron a cualificar unha permuta como de carácter comercial.

6. Instrumentos financeiros. Indicarase:

a) Criterios empregados para a cualificación e valoración das diferentes categorías de activos financeiros e pasivos financeiros, así como para o recoñecemento de cambios de valor razoable; en particular, as razóns polas que os valores emitidos pola empresa que, de acordo co instrumento xurídico empregado, en principio deberían clasificarse como instrumentos de patrimonio, foron contabilizados como pasivos financeiros.

b) A natureza dos activos financeiros e pasivos financeiros designados inicialmente como a valor razoable con cambios na conta de perdas e ganancias, así como os criterios aplicados na devandita designación e unha explicación de como a empresa cumpriu cos requirimentos sinalados na norma de rexistro e valoración relativa a instrumentos financeiros.

c) Os criterios aplicados para determinar a existencia de evidencia obxectiva de deterioración, así como o rexistro da corrección de valor e a súa reversión e a baixa definitiva de activos financeiros deteriorados. En particular, destacarase os criterios utilizados para calcular as correccións valorativas relativas aos debedores comerciais e outras contas a cobrar. Así mesmo, indícanse os criterios contables aplicados aos activos financeiros cuxas condicións fosen renegociadas e que, doutro modo, estarían vencidos ou deteriorados.

d) Criterios empregados para o rexistro da baixa de activos financeiros e pasivos financeiros.

e) Instrumentos financeiros híbridos, indicando os criterios que se seguisen para valorar de forma separada os instrumentos que os integren, sobre a base das súas características e riscos económicos ou, de ser o caso, a imposibilidade de efectuar a devandita separación. Así mesmo, detallaranse os criterios de valoración seguidos con especial referencia ás correccións valorativas por deterioración.

f) Instrumentos financeiros compostos. Deberá indicarse o criterio de valoración seguido para cuantificar o compoñente destes instrumentos que deba cualificarse como pasivo financeiro.

g) Contratos de garantías financeiras, indicando o criterio seguido tanto na valoración inicial como posterior.

h) Investimentos en empresas do grupo, multigrupo e asociadas. Informarase sobre o criterio seguido na valoración destes investimentos, así como o aplicado para rexistrar as correccións valorativas por deterioración.

i) Os criterios empregados na determinación dos ingresos ou gastos procedentes das distintas categorías de instrumentos financeiros: xuros, primas ou descontos, dividendos, etc.

j) Instrumentos de patrimonio propio en poder da empresa, indicando os criterios de valoración e rexistro empregados.

7. Coberturas contables, indicando os criterios de valoración aplicados pola empresa nas súas operacións de cobertura, distinguindo entre coberturas de valor razoable, de fluxos de efectivo e de investimentos netos en negocios no estranxeiro, así como os criterios de valoración aplicados para o rexistro dos efectos contables da súa interrupción e os motivos que a orixinaron.

8. Existencias, indicando os criterios de valoración e, en particular, precisando os seguidos sobre correccións valorativas por deterioración e capitalización de gastos financeiros.

9. Transaccións en moeda estranxeira, indicando:

a) Criterios de valoración das transaccións en moeda estranxeira e criterios de imputación das diferenzas de cambio.

b) Cando se producise un cambio na moeda funcional, porase de manifesto, así como a razón do devandito cambio.

c) Para os elementos contidos nas contas anuais que na actualidade ou na súa orixe fosen expresados en moeda estranxeira, indícanse o procedemento empregado para calcular o tipo de cambio a euros.

d) Criterio empregado para a conversión á moeda de presentación.

10. Impostos sobre beneficios, indicando os criterios utilizados para o rexistro e valoración de activos e pasivos por imposto diferido.

11. Ingresos e gastos, indicando os criterios xerais aplicados. En particular, en relación coas prestacións de servi-

zos realizadas pola empresa indícanse os criterios utilizados para a determinación dos ingresos; en concreto, sinalaranse os métodos empregados para determinar a porcentaxe de realización na prestación de servizos e informárase en caso de que a súa aplicación fose impracticable.

12. Provisións e continxencias, indicando o criterio de valoración, así como, de ser o caso, o tratamento das compensacións a recibir dun terceiro no momento de liquidar a obriga. En particular, en relación coas provisións deberase realizar unha descrición xeral do método de estimación e cálculo de cada un dos riscos.

13. Elementos patrimoniais de natureza ambiental, indicando:

a) Criterios de valoración, así como de imputación a resultados dos importes destinados aos fins ambientais. En particular, indícanse o criterio seguido para considerar estes importes como gastos do exercicio ou como maior valor do activo correspondente.

b) Descrición do método de estimación e cálculo das provisións derivadas do impacto ambiental.

14. Criterios empregados para o rexistro e valoración dos gastos de persoal; en particular, o referido a compromisos por pensións.

15. Pagamentos baseados en accións, indicando os criterios empregados para a súa contabilización.

16. Subvencións, doazóns e legados, indicando o criterio empregado para a súa clasificación e, de ser o caso, a súa imputación a resultados.

17. Combinacións de negocios, indicando os criterios de rexistro e valoración empregados.

18. Negocios conxuntos, indicando os criterios seguidos pola empresa para integrar nas súas contas anuais os saldos correspondentes ao negocio conxunto en que participe.

19. Criterios empregados en transaccións entre partes vinculadas.

20. Activos non correntes mantidos para a venda. Indícanse os criterios seguidos para cualificar e valorar os devanditos activos ou grupos de elementos como mantidos para a venda, incluídos os pasivos asociados.

21. Operacións interrompidas; criterios para identificar e cualificar unha actividade como interrompida, así como os ingresos e gastos que orixinan.

5. Inmobilizado material

1. Análise do movemento durante o exercicio de cada partida do balance incluída neste epígrafe e das súas correspondentes amortizacións acumuladas e correccións valorativas por deterioración acumuladas; indicando o seguinte:

a) Saldo inicial.

b) Entradas ou dotacións, especificando as adquisicións realizadas mediante combinacións de negocios e as achegas en cousa distinta a diñeiro, así como as que se deban a ampliacións ou melloras.

c) Reversión de correccións valorativas por deterioración.

d) Aumentos/diminucións por transferencias ou traspos doutras partidas; en particular, a activos non correntes mantidos para a venda ou operacións interrompidas.

e) Saídas, baixas ou reducións.

f) Correccións valorativas por deterioración, diferenciando as recoñecidas no exercicio das acumuladas.

g) Amortizacións, diferenciando as recoñecidas no exercicio das acumuladas.

h) Saldo final.

2. Información sobre:

a) Custos estimados de desmantelamento, retiro ou rehabilitación, incluídos como maior valor dos activos,

especificando as circunstancias que se tiveron en conta para a súa valoración.

b) Vidas útiles ou coeficientes de amortización utilizados por clases de elementos, así como os métodos de amortización empregados, informando da amortización do exercicio e a acumulada que corresponda a cada elemento significativo desta epígrafe.

c) Sempre que teña incidencia significativa neste exercicio ou en exercicios futuros, informarase dos cambios de estimación que afecten valores residuais, os custos estimados de desmantelamento, retiro ou rehabilitación, vidas útiles e métodos de amortización.

d) Características dos investimentos en inmovilizado material adquiridos a empresas do grupo e asociadas, con indicación do seu valor contable, amortización e correccións valorativas por deterioración acumuladas.

e) Características dos investimentos en inmovilizado material situados fóra do territorio español, con indicación do seu valor contable, amortización e correccións valorativas por deterioración acumuladas.

f) Importe dos gastos financeiros capitalizados no exercicio, así como os criterios seguidos para a súa determinación.

g) Para cada corrección valorativa por deterioración de contía significativa, recoñecida ou revertida durante o exercicio para un inmovilizado material individual, indícase:

- Natureza do inmovilizado material.
- Importe, sucesos e circunstancias que levaron ao recoñecemento e reversión da perda por deterioración.
- Criterio empregado para determinar o valor razoable menos os custos de venda, de ser o caso, e
- Se o método empregado for o valor en uso, sinalárase o tipo ou tipos de actualización utilizados nas estimacións actuais e nas anteriores, unha descrición das hipóteses clave sobre as que se basearon as proxeccións de fluxos de efectivo e de como se determinaron os seus valores, o período que abrangue a proxección dos fluxos de efectivo e a taxa de crecemento destes a partir do quinto ano.

h) Respecto ás perdas e reversións por deterioración agregadas para as que non se revela a información sinalada na letra anterior, as principais clases de inmovilizados afectados polas perdas e reversións por deterioración e os principais sucesos e circunstancias que levaron ao recoñecemento e a reversión de tales correccións valorativas por deterioración.

i) Informarase do importe das compensacións de terceiros que se inclúan no resultado do exercicio por elementos de inmovilizado material cuxo valor se deteriorase, se perdesen ou se retirasen.

j) Se o inmovilizado material está incluído nunha unidade xeradora de efectivo, a información da perda por deterioración darase de acordo co establecido no punto 2 da nota 7.

k) Características do inmovilizado material non afecto directamente á explotación, indicando o seu valor contable, amortización e correccións valorativas por deterioración acumuladas.

l) Importe e características dos bens totalmente amortizados en uso, distinguindo entre construcións e resto de elementos.

m) Bens afectos a garantías e reversión, así como a existencia e os importes de restricións á titularidade.

n) Subvencións, doazóns e legados recibidos relacionados co inmovilizado material, indicando tamén o importe dos devanditos activos.

o) Compromisos firmes de compra e fontes previsibles de financiamento, así como os compromisos firmes de venda.

p) Calquera outra circunstancia de carácter substantivo que afecte bens do inmovilizado material tal como:

arrendamentos, seguros, litixios, embargos e situacións análogas.

q) Arrendamentos financeiros e outras operacións de natureza semellante sobre bens do inmovilizado material, sen prexuízo da información requirida noutras partes da memoria.

r) No caso de inmoebles, indícase de forma separada o valor da construción e do terreo.

s) O resultado do exercicio derivado do alleamento ou disposición por outros medios de elementos do inmovilizado material.

6. Invetimentos inmobiliarios

Ademais da información requirida na nota anterior, describiranse os inmoebles clasificados como invetimentos inmobiliarios, e informarase de:

1. Tipos de invetimentos inmobiliarios e destino que se lles dea.

2. Ingresos provenientes destes invetimentos así como os gastos para a súa explotación; diferenciaranse os invetimentos que xeran ingresos daqueles que non o fan.

3. A existencia e importe das restricións á realización de invetimentos inmobiliarios, ao cobramento dos ingresos derivados destes ou dos recursos obtidos polo seu alleamento ou disposición por outros medios, e

4. Obrigas contractuais para adquisición, construción ou desenvolvemento de invetimentos inmobiliarios ou para reparacións, mantemento ou melloras.

7. Inmovilizado intanxible

7.1. Xeral

Salvo en relación co fondo de comercio, respecto ao cal se deberá subministrar a información referida no punto 2 desta nota, incluírase a información seguinte:

1. Análise do movemento durante o exercicio de cada partida do balance incluída neste epígrafe e das súas correspondentes amortizacións acumuladas e as correccións valorativas por deterioración de valor acumuladas; débese indicar o seguinte:

- a) Saldo inicial.
- b) Entradas ou dotacións, especificando os activos xerados internamente e os adquiridos mediante combinacións de negocios e achegas en cousa distinta a diñeiro.
- c) Reversión de correccións valorativas por deterioración.
- d) Aumentos/diminucións por transferencias ou traspaso doutra partida, en particular a activos non correntes mantidos para a venda.
- e) Saídas, baixas ou reducións.
- f) Correccións valorativas por deterioración, diferenciando as recoñecidas no exercicio das acumuladas.
- g) Amortizacións, diferenciando as recoñecidas no exercicio, das acumuladas.
- h) Saldo final.

2. Información sobre:

a) Activos afectos a garantías e reversión, ademais da existencia e dos importes de restricións á titularidade.

b) Vidas útiles ou coeficientes de amortización utilizados por clases de elementos, ademais dos métodos de amortización empregados, de xeito que se informe da amortización do exercicio e a acumulada que corresponda a cada elemento significativo desta epígrafe.

c) Sempre que teña incidencia significativa no exercicio presente ou en exercicios futuros, informarase dos cambios de estimación que afectan valores residuais, vidas útiles e métodos de amortización.

d) Características dos invetimentos en inmovilizado intanxible adquiridos a empresas do grupo e asociadas,

con indicación do seu valor contable, amortización e correccións valorativas por deterioración acumuladas.

e) Características dos investimentos en inmovilizado intanxible cuxos dereitos poidan exercitarse fóra do territorio español ou estean relacionados con investimentos situados fóra do territorio español, con indicación do seu valor contable, amortización e correccións valorativas por deterioración acumuladas.

f) Importe dos gastos financeiros capitalizados no exercicio, ademais dos criterios seguidos para a súa determinación.

g) Para cada corrección valorativa por deterioración de contía significativa, recoñecida ou revertida durante o exercicio para un inmovilizado intanxible individual, indicárase:

- Natureza do inmovilizado intanxible.
- Importe, sucesos e circunstancias que levaron ao recoñecemento e reversión da perda por deterioración.
- Criterio empregado para determinar o valor razoable menos os custos de venda, de ser o caso, e
- Se o método empregado for o valor en uso, sinalárase o tipo ou tipos de actualización utilizados nas estimacións actuais e nas anteriores, unha descrición das hipóteses clave sobre as que se basearon as proxeccións de fluxos de efectivo e de como se determinaron os seus valores, o período que abrangue a proxección dos fluxos de efectivo e a taxa de crecemento destes a partir do quinto ano.

h) Respecto ás perdas e reversións por deterioración agregadas para as que non se revela a información sinalada na letra anterior, as principais clases de inmovilizados afectados polas perdas e reversións por deterioración e os principais sucesos e circunstancias que levaron ao recoñecemento e a reversión de tales correccións valorativas por deterioración.

i) Se o inmovilizado intanxible está incluído nunha unidade xeradora de efectivo, a información da perda por deterioración darase de acordo co establecido no punto 2 desta nota.

j) Características do inmovilizado intanxible non afecto directamente á explotación, indicando o seu valor contable, amortización e correccións valorativas por deterioración acumuladas.

k) Importe e características dos inmovilizados intanxibles totalmente amortizados en uso.

l) Subvencións, doazóns e legados recibidos relacionados co inmovilizado intanxible, indicando tamén o importe destes activos.

m) Compromisos firmes de compra e fontes previsibles de financiamento, ademais dos compromisos firmes de venda.

n) O resultado do exercicio derivado do alleamento ou disposición por outros medios de elementos do inmovilizado intanxible.

o) O importe agregado dos desembolsos por investigación e desenvolvemento que se recoñezan como gastos durante o exercicio, ademais da xustificación das circunstancias que soportan a capitalización dos gastos de investigación e o desenvolvemento.

p) Detallaranse os inmovilizados con vida útil indefinida distintos do fondo de comercio, sinalando o seu importe, a natureza e as razóns sobre as que se apoia a estimación da devandita vida útil indefinida.

q) Calquera outra circunstancia de carácter substantivo que afecte o inmovilizado intanxible como: arrendamentos, seguros, litixios, embargos e situacións análogas.

7.2. Fondo de comercio

Incluírase neste punto a información seguinte:

1. Para cada combinación de negocios que se realice no exercicio, expresárase a cifra do fondo de comercio,

desagregando as correspondentes ás distintas combinacións de negocios.

Tratándose de combinacións de negocios que individualmente carezan de importancia relativa, a información anterior amosárase de forma agregada.

Esta información tamén deberá expresarse para as combinacións de negocios efectuadas entre a data de peche das contas anuais e a da súa formulación, a non ser que non sexa posible; sinalárase, neste caso, as razóns polas cales esta información non se pode proporcionar.

2. A empresa realizará unha conciliación entre o importe en libros do fondo de comercio ao principio e ao final do exercicio, amosando por separado:

- a) O importe bruto deste e as correccións valorativas por deterioración acumuladas ao principio do exercicio.
- b) O fondo de comercio adicional recoñecido durante o período, diferenciando o fondo de comercio incluído nun grupo alleable de elementos que se clasifique como mantido para a venda, de acordo coas normas de rexistro e valoración. Así mesmo, informarase sobre o fondo de comercio dado de baixa durante o período sen que fose incluído previamente en ningún grupo alleable de elementos clasificado como mantido para a venda.
- c) Os axustes que procedan do recoñecemento posterior de activos por imposto diferido efectuado durante o exercicio.
- d) As correccións valorativas por deterioración recoñecidas durante o exercicio.
- e) Calquera outro cambio no importe en libros durante o exercicio, e
- f) O importe bruto do fondo de comercio e as correccións valorativas por deterioración acumuladas ao final do exercicio.

3. Descrición dos factores que contribúan ao rexistro do fondo de comercio; tamén se xustificará e indicará o importe do fondo de comercio e doutros inmovilizados intanxibles de vida útil indefinida, atribuídos a cada unidade xeradora de efectivo.

4. Para cada perda por deterioración de contía significativa do fondo de comercio, informarase do seguinte:

- a) Descrición da unidade xeradora de efectivo que inclúa o fondo de comercio e mais outros inmovilizados intanxibles ou materiais e a forma de realizar a agrupación para identificar unha unidade xeradora de efectivo cando sexa diferente á levada a cabo en exercicios anteriores.
- b) Importe, sucesos e circunstancias que levaron ao recoñecemento dunha corrección valorativa por deterioración.
- c) Criterio empregado para determinar o valor razoable menos os custos de venda, de ser o caso, e
- d) Se o método empregado for o valor en uso, sinalárase o tipo ou tipos de actualización utilizados nas estimacións actuais e nas anteriores, unha descrición das hipóteses clave sobre as que se basearon as proxeccións de fluxos de efectivo e de como se determinaron os seus valores, o período que abarca a proxección dos fluxos de efectivo e a taxa de crecemento destes a partir do quinto ano.

5. Respecto ás perdas por deterioración agregadas para as que non se revela a información sinalada no número anterior, os principais sucesos e circunstancias que levaron ao recoñecemento de tales correccións valorativas por deterioración.

6. As hipóteses utilizadas para a determinación do importe recuperable dos activos ou das unidades xeradoras de efectivo.

8. Arrendamentos e outras operacións de natureza similar

A información que se require a continuación para as operacións de arrendamento tamén deberá subministrarse

cando a empresa realice outras operacións de natureza semellante.

8.1. Arrendamentos financeiros

1. Os arrendadores informarán:

a) Dunha conciliación entre o investimento bruto total nos arrendamentos clasificados como financeiros (sinalando, de ser o caso, a opción de compra) e o seu valor actual ao peche do exercicio. Informarase ademais dos cobramentos mínimos que se reciban polos arrendamentos e do seu valor actual, en cada un dos seguintes prazos:

- Ata un ano;
- Entre un e cinco anos;
- Máis de cinco anos.

b) Dunha conciliación entre o importe total dos contratos de arrendamento financeiro ao principio e ao final do exercicio.

c) Dunha descrición xeral dos acordos significativos de arrendamento financeiro.

d) Dos ingresos financeiros non devengados e o criterio de distribución do compoñente financeiro da operación.

e) Do importe das cotas continxentes recoñecidas como ingresos do exercicio.

f) Da corrección de valor por deterioración que cubra as insolvencias por cantidades derivadas do arrendamento pendentes de cobramento.

2. Os arrendatarios informarán:

a) Para cada clase de activos, do importe polo que se recoñeceu inicialmente o activo, indicando se este corresponde ao valor razoable do activo ou, de ser o caso, ao valor actual dos pagamentos mínimos a realizar.

b) Dunha conciliación entre o importe total dos pagamentos futuros mínimos por arrendamento (sinalando, de ser o caso, a opción de compra) e o seu valor actual ao peche do exercicio. Informarase ademais dos pagamentos mínimos por arrendamento e do seu valor actual, en cada un dos seguintes prazos:

- Ata un ano;
- Entre un e cinco anos;
- Máis de cinco anos.

c) Do importe das cotas continxentes recoñecidas como gasto do exercicio.

d) Do importe total dos pagamentos futuros mínimos que se espera recibir, ao peche do exercicio, por subarrendamentos financeiros non cancelables.

e) Unha descrición xeral dos acordos significativos de arrendamento financeiro, onde se informará:

- Das bases para a determinación de calquera cota de carácter continxente que se pacte.

- Da existencia e, de ser o caso, os prazos de renovación dos contratos, e tamén das opcións de compra e as cláusulas de actualización ou graduación de prezos, e

- Das restricións impostas á empresa en virtude dos contratos de arrendamento, tales como as que se refiran á distribución de dividendos, ao endebedamento adicional ou a novos contratos de arrendamento.

f) Aos activos que xurdan destes contratos seralles de aplicación a información que se deberá incluír na memoria correspondente á súa natureza, establecida nas notas anteriores, relativa a inmovilizado material, investimentos inmobiliarios e intanxible.

8.2. Arrendamentos operativos

1. Os arrendadores informarán:

a) Do importe total dos cobramentos futuros mínimos do arrendamento correspondentes aos arrendamentos

operativos non cancelables, ademais dos importes que correspondan aos seguintes prazos:

- Ata un ano;
- Entre un e cinco anos;
- Máis de cinco anos.

b) Unha descrición xeral dos bens e dos acordos significativos de arrendamento.

c) Do importe das cotas continxentes recoñecidas como ingresos do exercicio.

2. Os arrendatarios informarán:

a) Do importe total dos pagamentos futuros mínimos do arrendamento correspondentes aos arrendamentos operativos non cancelables, ademais dos importes que correspondan aos seguintes prazos:

- Ata un ano;
- Entre un e cinco anos;
- Máis de cinco anos.

b) Do importe total dos pagamentos futuros mínimos que se espera recibir, ao peche do exercicio, por subarrendamentos operativos non cancelables.

c) Das cotas de arrendamentos e subarrendamentos operativos recoñecidas como gastos e ingresos do exercicio, diferenciando entre: importes dos pagamentos mínimos por arrendamento, cotas continxentes e cotas de subarrendamento.

d) Unha descrición xeral dos acordos significativos de arrendamento, onde se informará:

- Das bases para a determinación de calquera cota de carácter continxente que se pacte.

- Da existencia e, de ser o caso, dos prazos de renovación dos contratos, e tamén das opcións de compra e as cláusulas de actualización ou graduación de prezos, e

- Das restricións impostas á empresa en virtude dos contratos de arrendamento, tales como as que se refiran á distribución de dividendos, ao endebedamento adicional ou a novos contratos de arrendamento.

9. Instrumentos financeiros

9.1. Consideracións xerais

A información requirida nos puntos seguintes será de aplicación aos instrumentos financeiros incluídos no alcance da norma de rexistro e valoración novena.

Para os efectos de presentación da información na memoria, certa información deberase subministrar por clases de instrumentos financeiros. Estas definiranse tomando en consideración a natureza dos instrumentos financeiros e as categorías establecidas na norma de rexistro e valoración novena. Deberase informar sobre as clases definidas pola empresa.

9.2. Información sobre a relevancia dos instrumentos financeiros na situación financeira e os resultados da empresa

9.2.1. Información relacionada co balance

a) *Categorías de activos financeiros e pasivos financeiros*

Revelarase o valor en libros de cada unha das categorías de activos financeiros e pasivos financeiros sinalados na norma de rexistro e valoración novena, de acordo coa seguinte estrutura.

a.1) Activos financeiros, salvo investimentos no patrimonio de empresas do grupo, multigrupo e asociadas.

b) *Activos financeiros e pasivos financeiros valorados a valor razoable con cambios na conta de perdas e ganancias*

Informarase sobre o importe da variación no valor razoable, durante o exercicio e a acumulada desde a súa designación, e indicarase o método empregado para realizar este cálculo.

Con respecto aos instrumentos financeiros derivados, distintos dos que se cualifiquen como instrumentos de cobertura, informarase sobre a natureza dos instrumentos e as condicións importantes que poidan afectar o importe, o calendario e a certeza dos futuros fluxos de efectivo.

No caso de que a empresa designe activos financeiros ou pasivos financeiros na categoría de «Outros activos financeiros a valor razoable con cambios na conta de perdas e ganancias» ou na de «Outros pasivos financeiros a valor razoable con cambios na conta de perdas e ganancias», informará sobre o uso desta opción, especificando o cumprimento dos requisitos exixidos na norma de rexistro e valoración.

c) *Reclasificacións*

Se, de acordo co establecido na norma de rexistro e valoración novena, se reclasificou un activo financeiro de forma que este pase a valorarse ao custo ou ao custo amortizado, en lugar de ao valor razoable, ou viceversa, informarase sobre os importes desta reclasificación por cada categoría de activos financeiros e incluírase unha xustificación dela.

d) *Clasificación por vencementos*

Para os activos financeiros e pasivos financeiros que teñan un vencemento determinado ou determinable, debebase informar sobre os importes que venzan en cada un dos cinco anos seguintes ao peche do exercicio e do resto ata o seu último vencemento. Estas indicacións figurarán separadamente para cada unha das partidas de activos financeiros e pasivos financeiros conforme o modelo de balance.

e) *Transferencias de activos financeiros*

Cando a empresa realizase cesións de activos financeiros de tal xeito que unha parte deles ou a súa totalidade non cumpra as condicións para a baixa do balance, sinaladas no punto 2.9 da norma de rexistro e valoración relativa a instrumentos financeiros, proporcionará a seguinte información agrupada por clases de activos:

- A natureza dos activos cedidos.
- A natureza dos riscos e beneficios inherentes á propiedade aos cales a empresa fica exposta.
- O valor en libros dos activos cedidos e os pasivos asociados que a empresa manteña rexistrados, e
- Cando a empresa recoñeza os activos en función da súa implicación continuada, o valor en libros dos activos que inicialmente figuraban no balance, o valor en libros dos activos que a empresa continúa recoñecendo e o valor en libros dos pasivos asociados.

f) *Activos cedidos e aceptados en garantía*

Informarase do valor en libros dos activos financeiros entregados como garantía, da clase a que pertencen, e tamén os prazos e condicións relacionados con esta operación de garantía.

Se a empresa mantiver activos de terceiros en garantía, xa sexan financeiros ou non, dos que poida dispor aínda que non se producise o non-pagamento, informará sobre:

- O valor razoable do activo recibido en garantía.
- O valor razoable de calquera activo recibido en garantía do que a empresa dispoña, e se ten a obriga de devolvelo ou non, e

- Os prazos e condicións relativos ao uso, por parte da empresa, dos activos recibidos en garantía.

g) *Correccións por deterioración do valor orixinadas polo risco de crédito*

Presentarase, para cada clase de activos financeiros, unha análise do movemento das contas correctoras representativas das perdas por deterioración orixinadas polo risco de crédito.

h) *Non-pagamento e incumprimento de condicións contractuais*

En relación cos préstamos pendentes de pagamento ao peche do exercicio, informarase:

- Dos detalles de calquera non-pagamento do principal ou xuros que se produza durante o exercicio.
- Do valor en libros na data de peche do exercicio daqueles préstamos en que se producise un incumprimento por non-pagamento, e
- Se a falta de pagamento foi corrixida ou se volveron negociar as condicións do préstamo, antes da data de formulación das contas anuais.

Se durante o exercicio se produciu un incumprimento contractual distinto do non-pagamento e sempre que este feito lle outorgase ao prestamista o dereito a reclamar o pagamento anticipado, subministrárase unha información similar á descrita, agás se o incumprimento se corrixiu ou as condicións se volveron negociar antes da data de peche do exercicio.

i) *Débedas con características especiais*

Cando a empresa teña débedas con características especiais, informará da natureza das débedas, os seus importes e características, desagregando, cando proceda, se son con empresas do grupo ou asociadas.

9.2.2. *Información relacionada coa conta de perdas e ganancias e o patrimonio neto*

Informarase:

a) Das perdas ou ganancias netas procedentes das distintas categorías de instrumentos financeiros definidas na norma de rexistro e valoración novena.

b) Dos ingresos e gastos financeiros calculados por aplicación do método do tipo de xuro efectivo.

c) Do importe das correccións valorativas por deterioración para cada clase de activos financeiros, ademais do importe de calquera ingreso financeiro imputado na conta de perdas e ganancias relacionado con tales activos.

9.2.3. *Outra información que se incluírá na memoria*

a) *Contabilidade de coberturas*

A empresa deberá incluír, por clases de cobertura contable, unha descrición detallada das operacións de cobertura que realice, dos instrumentos financeiros designados como instrumentos de cobertura, e tamén dos seus valores razoables na data de peche do exercicio e da natureza dos riscos que foron cubertos. En particular, deberá xustificar que se cumpren os requisitos exixidos na norma de rexistro e valoración relativa a instrumentos financeiros.

Adicionalmente, nas coberturas de fluxos de efectivo, a empresa informará sobre:

a) Os exercicios en que se agarda que ocorran os fluxos de efectivo e os exercicios en que se agarda que afecten a conta de perdas e ganancias.

b) O importe recoñecido no patrimonio neto durante o exercicio e o importe que foi imputado á conta de perdas e ganancias desde o patrimonio neto, detallando os importes incluídos en cada partida da conta de perdas e ganancias.

c) O importe que se reducise do patrimonio neto durante o exercicio e se inclúe na valoración inicial do prezo de adquisición ou do valor en libros dun activo ou pasivo non financeiro, cando a partida cuberta sexa unha transacción prevista altamente probable, e

d) Todas as transaccións previstas para as cales previamente se aplicase contabilidade de coberturas, pero que non se espera que vaian ocorrer.

Nas coberturas de valor razoable tamén se informará sobre o importe das perdas ou ganancias do instrumento de cobertura e das perdas ou ganancias da partida cuberta atribuíbles ao risco cuberto.

Así mesmo, revelarase o importe da ineficacia rexistrada na conta de perdas e ganancias en relación coa cobertura dos fluxos de efectivo e coa cobertura do investimento neto en negocios no estranxeiro.

b) *Valor razoable*

A empresa revelará o valor razoable de cada clase de instrumentos financeiros e compararáo co seu correspondente valor en libros.

Non será necesario revelar o valor razoable nos seguintes supostos:

a) Cando o valor en libros constitúa unha aproximación aceptable do valor razoable; por exemplo, no caso dos créditos e débitos por operacións comerciais a curto prazo.

b) Cando se trate de instrumentos de patrimonio non cotizados nun mercado activo e os derivados que teñan a estes por subxacente, que, segundo o establecido na norma de rexistro e valoración novena, se valoren polo seu custo.

Neste caso, a empresa revelará este feito e describirá o instrumento financeiro, o seu valor en libros e a explicación das causas que impiden a determinación fiable do seu valor razoable. Igualmente, informarase sobre se a empresa ten ou non a intención de allealo e cando.

No caso de baixa do balance do instrumento financeiro durante o exercicio, revelarase este feito, ademais do valor en libros e o importe da perda ou ganancia recoñecida no momento da baixa.

Tamén se indicará se o valor razoable dos activos financeiros se determina, na súa totalidade ou en parte, tomando como referencia os prezos cotizados en mercados activos, ou se estima utilizando unha técnica de valoración. Neste último caso sinalaranse as hipóteses e metodoloxías consideradas na estimación do valor razoable para cada clase de activos financeiros e pasivos financeiros.

A empresa revelará o feito de que os valores razoables rexistrados ou sobre os cales se informou na memoria se determinan, total ou parcialmente, utilizando técnicas de valoración fundamentadas en hipóteses que non se apoian en condicións de mercado no mesmo instrumento nin en datos de mercado observables que estean dispoñibles. Cando o valor razoable se determinase segundo o disposto neste parágrafo, informarase do importe total da variación de valor razoable imputado á conta de perdas e ganancias do exercicio.

c) *Empresas do grupo, multigrupo e asociadas*

Detallarase a información sobre as empresas do grupo, multigrupo e asociadas, incluíndo:

a) Denominación, domicilio e forma xurídica das empresas do grupo, especificando para cada unha delas:

– Actividades que exercen.

– Fracción de capital e dos dereitos de voto que posúe directa e indirectamente, distinguindo entre ambos os dous.

– Importe do capital, reservas, outras partidas do patrimonio neto e resultado do último exercicio que derive dos

criterios incluídos no Código de comercio e as súas normas de desenvolvemento, diferenciando o resultado de explotación e desagregando o de operacións continuadas e o de operacións interrompidas, no caso de que a empresa do grupo estea obrigada a dar esta información nas súas contas anuais individuais.

– Valor segundo os libros da participación en capital.

– Dividendos recibidos no exercicio.

– Indicación de se as accións cotizan ou non en bolsa e, de ser o caso, a cotización media do último trimestre do exercicio e a cotización ao peche do exercicio.

b) A mesma información que a do punto anterior respecto ás empresas multigrupo, asociadas, aquelas en que aínda posúndo máis do 20% do capital a empresa non exerza influencia significativa e aquelas en que a sociedade sexa socio colectivo. Así mesmo, informarase sobre as contingencias en que se incorra en relación con estas empresas. Se a empresa exerce influencia significativa sobre outra posúndo unha porcentaxe inferior ao 20% do capital ou se, posúndo máis do 20%, non se exerce influencia significativa, explicarase as circunstancias que afectan estas relacións.

c) Detallarase as adquisicións realizadas durante o exercicio que leven a cualificar unha empresa como dependente, indicándose a fracción de capital e a porcentaxe de dereitos de voto adquiridos.

d) Notificacións efectuadas, en cumprimento do disposto no artigo 86 do texto refundido da Lei de sociedades anónimas, ás sociedades participadas, directa ou indirectamente, en máis dun 10%.

e) Importe das correccións valorativas por deterioración rexistradas nas distintas participacións, diferenciando as recoñecidas no exercicio das acumuladas. Así mesmo, informarase, de ser o caso, sobre as dotacións e reversións das correccións valorativas por deterioración cargadas e aboadas, respectivamente, contra a partida do patrimonio neto que recolla os axustes valorativos, nos termos indicados na norma de rexistro e valoración.

f) O resultado derivado do alleamento ou disposición por outro medio, de investimentos en empresas do grupo, multigrupo e asociadas.

d) *Outro tipo de información*

Deberase incluír información sobre:

a) Os compromisos firmes de compra de activos financeiros e fontes previsibles de financiamento, ademais dos compromisos firmes de venda.

b) Os contratos de compra ou venda de activos non financeiros que, de acordo co punto 5.4 da norma de rexistro e valoración relativa a instrumentos financeiros, se recoñezan e valoren segundo o disposto na devandita norma.

c) Calquera outra circunstancia de carácter substantivo que afecte os activos financeiros, como: litixios, embargos, etc.

d) O importe dispoñible nas liñas de desconto, ademais das pólizas de crédito concedidas á empresa cos seus límites respectivos, precisando a parte disposta.

e) O importe das débedas con garantía real, con indicación da súa forma e natureza.

9.3. *Información sobre a natureza e o nivel de risco procedente de instrumentos financeiros*

9.3.1. *Información cualitativa*

Para cada tipo de risco: risco de crédito, risco de liquidez e risco de mercado (este último comprende o risco de tipo de cambio, de tipo de xuro e outros riscos de prezo), informarase da exposición ao risco e como se produce este; tamén se describirán os obxectivos, as políticas e os procedementos de xestión do risco e os métodos que se utilizan para a súa medición.

Se houber cambios nestes extremos dun exercicio a outro, deberán explicarse.

9.3.2. Información cuantitativa

Para cada tipo de risco, presentarase:

a) Un resumo da información cuantitativa respecto á exposición ao risco na data de peche do exercicio. Esta información basearase na utilizada internamente polo consello de administración da empresa ou órgano de goberno equivalente.

b) Información sobre as concentracións de risco, que incluíra unha descrición da forma de determinar a concentración, as características comúns de cada concentración (área xeográfica, divisa, mercado, contrapartida, etc.) e o importe das exposicións ao risco asociado aos instrumentos financeiros que compartan tales características.

9.4. Fondos propios

Informarase sobre:

a) Número de accións ou participacións no capital e valor nominal de cada unha delas, distinguindo por clases, ademais dos dereitos outorgados a estas e as restricións que poidan ter. Tamén, de ser o caso, se indicarán para cada clase os desembolsos pendentes, ademais da data de exixibilidade. Esta mesma información requirirase respecto a outros instrumentos de patrimonio distintos do capital.

b) Ampliación de capital en curso indicando o número de accións ou participacións a subscribir, o seu valor nominal, a prima de emisión, o desembolso inicial, os dereitos que incorporarán e as restricións que terán; tamén a existencia ou non de dereitos preferentes de subscripción a favor de socios, accionistas ou obrigacionistas; e o prazo concedido para a subscripción.

c) Importe do capital autorizado pola xunta de accionistas para que os administradores o poñan en circulación, indicando o período a que se estende a autorización.

d) Dereitos incorporados ás partes de fundador, bonos de desfrute, obrigas convertibles e instrumentos financeiros semellantes, con indicación do seu número e da extensión dos dereitos que confiren.

e) Circunstancias específicas que restrinxen a dispoñibilidade das reservas.

f) Número, valor nominal e prezo medio de adquisición das accións ou participacións propias en poder da sociedade ou dun terceiro que obre por conta desta, especificando o seu destino final previsto e o importe da reserva por adquisición de accións da sociedade dominante. Tamén se informará sobre o número, o valor nominal e o importe da reserva correspondente ás accións propias aceptadas en garantía. De ser o caso, informarase igualmente do que corresponda, respecto a outros instrumentos de patrimonio distintos do capital.

g) A parte de capital que, de ser o caso, é posuído por outra empresa, directamente ou por medio das súas filiais, cando sexa igual ou superior ao 10%.

h) Accións da sociedade admitidas a cotización.

i) Opcións emitidas ou outros contratos pola sociedade sobre as súas propias accións, que deban cualificarse como fondos propios, describindo as súas condicións e importes correspondentes.

j) Circunstancias específicas relativas a subvencións, doazóns e legados outorgados por socios ou propietarios.

10. Existencias

Informarase sobre:

a) As circunstancias que motivaron as correccións valorativas por deterioración das existencias e, de ser o caso, a reversión destas correccións, recoñecidas no exercicio, e tamén o seu importe.

b) O importe dos gastos financeiros capitalizados durante o exercicio nas existencias de ciclo de produción superior a un ano, ademais dos criterios seguidos para a súa determinación.

c) Compromisos firmes de compra e venda, ademais da información sobre contratos de futuro ou de opcións relativos a existencias.

d) Limitacións na dispoñibilidade das existencias por garantías, peñoramentos, fianzas e outras razóns análogas, indicando as partidas a que afectan, o seu importe e proxección temporal.

e) Calquera outra circunstancia de carácter substantivo que afecte a titularidade, dispoñibilidade ou valoración das existencias, como: litixios, seguros, embargos, etc.

11. Moeda estranxeira

1. Importe global dos elementos de activo e pasivo denominados en moeda estranxeira, incluída unha desagregación de activos e pasivos máis significativos clasificados por moedas. Tamén se indicarán os importes correspondentes a compras, vendas e servizos recibidos e prestados.

2. A empresa revelará a seguinte información:

a) O importe das diferenzas de cambio recoñecidas no resultado do exercicio por clases de instrumentos financeiros, presentando por separado as que proveñen de transaccións que se liquidaron ao longo do período das que están vivas ou pendentes de vencemento na data de peche do exercicio, con excepción das procedentes dos instrumentos financeiros que se valoren a valor razoable con cambios na conta de perdas e ganancias, e

b) As diferenzas de conversión clasificadas como un compoñente separado do patrimonio neto, dentro da epígrafe «Diferenzas de conversión», ademais dunha conciliación entre os importes destas diferenzas ao principio e ao final do exercicio.

3. Cando se produza un cambio na moeda funcional, xa sexa da empresa que informa ou dalgún negocio significativo no estranxeiro, revelarase este feito, e tamén a razón do cambio.

4. No caso excepcional de que a empresa utilice máis dunha moeda funcional, deberá revelar o importe dos activos, a cifra de negocios e os resultados que foron expresados en cada unha desas moedas funcionais.

5. De ser o caso, a moeda funcional dun negocio no estranxeiro, especificando o investimento neto nel, cando sexa distinta á moeda de presentación das contas anuais.

6. Cando a empresa teña negocios no estranxeiro e estean sometidos a altas taxas de inflación, informará sobre:

a) O feito de que as contas anuais, ademais das cifras correspondentes a exercicios anteriores, foron axustadas para considerar os cambios no poder adquisitivo xeral da moeda funcional e que, como resultado disto, están expresadas na unidade monetaria corrente na data de peche do exercicio, e

b) A identificación e valor do índice xeral de prezos na data de peche do exercicio, ademais do movemento deste durante o exercicio corrente e o anterior.

12. Situación fiscal

12.1. Impostos sobre beneficios

Explicación da diferenza que exista entre o importe neto dos ingresos e gastos do exercicio e a base imponible (resultado fiscal). Con este obxecto, incluírase a seguinte conciliación, tendo en conta que aquelas diferenzas entre estas magnitudes que non se identifican como temporarias de acordo coa norma de rexistro e valoración se cualificarán como diferenzas permanentes.

CONCILIACIÓN DO IMPORTE NETO DE INGRESOS E GASTOS DO EXERCICIO COA BASE IMPOÑIBLE DO IMPOSTO SOBRE BENEFICIOS

	Conta de perdas e ganancias		Ingresos e gastos directamente imputados ao patrimonio neto	
	Aumentos	Diminucións	Aumentos	Diminucións
Saldo de ingresos e gastos do exercicio		
Imposto sobre sociedades
Diferenzas permanentes
Diferenzas temporarias:				
– con orixe no exercicio
– con orixe en exercicios anteriores
Compensación de bases impoñibles negativas de exercicios anteriores		(.....)		
Base impoñible (resultado fiscal)		

Explicación e conciliación numérica entre o gasto/ ingreso por impostos sobre beneficios e o resultado de multiplicar os tipos de gravame aplicables ao total de ingresos e gastos recoñecidos, diferenciando o saldo da conta de perdas e ganancias.

Ademais, deberá indicarse a seguinte información:

1. Desagregación do gasto ou ingreso por impostos sobre beneficios, diferenciando o imposto corrente e a variación de impostos diferidos que se imputa ao resultado da conta de perdas e ganancias – distinguindo o correspondente ás operacións continuadas e as operacións interrompidas, se as houber, e sempre que a empresa deba informar separadamente dos resultados procedentes de operacións interrompidas-, ademais do directamente imputado ao patrimonio neto, diferenciando o que afecte a cada epígrafe do estado de ingresos e gastos recoñecidos.

2. En relación cos impostos diferidos, deberase desagregar esta diferenza, distinguindo entre activos (diferenzas temporarias, créditos por bases impoñibles negativas e outros créditos) e pasivos (diferenzas temporarias).

3. O importe e prazo de aplicación de diferenzas temporarias deducibles, bases impoñibles negativas e outros créditos fiscais, cando non se rexistre no balance o activo correspondente por imposto diferido.

4. O importe das diferenzas temporarias impoñibles por investimentos en dependentes, asociadas e negocios conxuntos cando non se rexistre en balance o pasivo correspondente por imposto diferido, nos termos sinalados na norma de rexistro e valoración.

5. O importe dos activos por imposto diferido, indicando a natureza da evidencia utilizada para o seu recoñecemento, incluída, de ser o caso, a planificación fiscal, cando a realización do activo depende de ganancias futuras superiores ás que corresponden á reversión das diferenzas temporarias impoñibles, ou cando a empresa experimentase unha perda, xa sexa no exercicio presente ou no anterior, no país con que se relaciona o activo por imposto diferido.

6. Natureza, importe e compromisos adquiridos en relación cos incentivos fiscais aplicados durante o exercicio, tales como beneficios, deducións e determinadas diferenzas permanentes, ademais dos pendentes de deducir. En particular, informarase sobre incentivos fiscais obxecto de periodificación, sinalando o importe imputado ao exercicio e o que resta por imputar.

7. Informarase adicionalmente do imposto que haxa que pagar ás distintas xurisdicións fiscais, detallando as retencións e os pagamentos á conta efectuados.

8. Identificaranse o resto de diferenzas permanentes sinalando o seu importe e a súa natureza.

9. Cambios nos tipos impositivos aplicables respecto aos do exercicio anterior. Indicarase o efecto nos impostos diferidos rexistrados en exercicios anteriores.

10. Información relativa ás provisións derivadas do imposto sobre beneficios e sobre as continxencias de carácter fiscal e sobre acontecementos posteriores ao peche que supoñan unha modificación da normativa fiscal que afecta os activos e pasivos fiscais rexistrados. En particular, informarase dos exercicios pendentes de comprobación.

11. Calquera outra circunstancia de carácter substantivo en relación coa situación fiscal.

12.2 Outros tributos

Informarase sobre calquera circunstancia de carácter significativo en relación con outros tributos; en particular, calquera continxencia de carácter fiscal, ademais dos exercicios pendentes de comprobación.

13. Ingresos e gastos

1. A desagregación das partidas 4.a) e 4.b) da conta de perdas e ganancias, «Consumo de mercadorías» e «Consumo de materias primas e outras materias consumibles», distinguindo entre compras e variación de existencias. Así mesmo, diferenciaranse as compras nacionais, as adquisicións intracomunitarias e as importacións.

Desagregación da partida 6.b) da conta de perdas e ganancias «Cargas sociais», distinguindo entre achegas e dotacións para pensións e outras cargas sociais.

No caso de que a empresa formule a conta de perdas e ganancias abreviada deberá incluír neste punto as desagregacións antes indicadas en relación coas partidas 4. «Aprovisionamentos» e 6. «Gastos de persoal», do modelo abreviado da devandita conta.

2. O importe da venda de bens e prestación de servizos producidos por permuta de bens non monetarios e servizos.

3. Os resultados orixinados fóra da actividade normal da empresa incluídos na partida «Outros resultados».

14. Provisións e continxencias

1. Para cada provisión recoñecida no balance deberá indicarse:

a) Análise do movemento de cada partida do balance durante o exercicio, indicando:

- Saldo inicial.
- Dotacións.
- Aplicacións.
- Outros axustes realizados (combinacións de negocios, etc.).
- Saldo final.

Non será necesario incluír información comparativa neste punto.

b) Información sobre o aumento, durante o exercicio, nos saldos actualizados ao tipo de desconto por causa do paso do tempo, ademais do efecto que poida ter calquera cambio no tipo de desconto.

Non será necesario incluír información comparativa neste punto.

c) Unha descrición da natureza da obriga asumida.

d) Unha descrición das estimacións e os procedementos de cálculo aplicados para a valoración dos correspondentes importes, e tamén das incertezas que puideren aparecer nas estimacións. De ser o caso, xustificáranse os axustes que proceda realizar.

e) Indicación dos importes de calquera dereito de reembolso, sinalando as cantidades que, de ser o caso, se recoñecesen no activo de balance por estes dereitos.

2. A non ser que sexa remota a saída de recursos, para cada tipo de contingencia, indicárase:

a) Unha breve descrición da súa natureza.

b) Evolución previsible, ademais dos factores de que depende.

c) Unha estimación cuantificada dos posibles efectos nos estados financeiros e, no caso de non poder realizarse, información sobre esta imposibilidade e incertezas que a motivan, sinalándose os riscos máximos e mínimos.

d) A existencia de calquera dereito de reembolso.

e) No caso excepcional en que unha provisión non se poida rexistrar no balance debido a que non pode ser valorada de forma fiable, adicionalmente, explicáranse os motivos polos que non se pode facer esa valoración.

3. No caso de que sexa probable a entrada de beneficios ou rendementos económicos para a empresa procedentes de activos que non cumpran os criterios de recoñecemento, indicárase:

a) Unha breve descrición da súa natureza.

b) Evolución previsible, ademais dos factores de que depende.

c) Información sobre os criterios utilizados para a súa estimación, ademais dos posibles efectos nos estados financeiros e, no caso de non poder realizarse, información sobre tal imposibilidade e incertezas que a motivan.

4. Excepcionalmente, nos casos en que, mediando litixio cun terceiro, a información exixida nos puntos anteriores prexudique seriamente a posición da empresa, non será preciso que se subministre esa información, pero describírase a natureza do litixio e informarase da omisión desta información e das razóns que levaron a tomar tal decisión.

15. Información sobre o ambiente

Facilitárase información sobre:

a) Descrición e características dos sistemas, equipamentos e instalacións máis significativos incorporados ao inmovilizado material, cuxo fin sexa a minimización do impacto ambiental e a protección e mellora do ambiente, indicando a súa natureza, destino, ademais do valor contable e a correspondente amortización acumulada deles sempre que poida determinarse de forma individualizada, ademais das correccións valorativas por deterioración, diferenciando as recoñecidas no exercicio das acumuladas.

b) Gastos en que se incorrese no exercicio cuxo fin sexa a protección e mellora do ambiente, indicando o seu destino.

c) Riscos cubertos polas provisións correspondentes a actuacións ambientais, con especial indicación dos derivados de litixios en curso, indemnizacións e outros; sinalárase para cada provisión a información requirida para as provisións recoñecidas no balance no punto 1 da nota 14.

d) Continxencias relacionadas coa protección e mellora do ambiente, incluíndo a información exixida no punto 2 da nota 14.

e) Investimentos realizados durante o exercicio por razóns ambientais.

f) Compensacións a recibir de terceiros.

16. Retribucións a longo prazo ao persoal

1. Cando a empresa outorgue retribucións a longo prazo ao persoal de achega ou prestación definida, deberá incluír unha descrición xeral do tipo de plan de que se trate.

2. Para o caso de retribucións a longo prazo ao persoal de prestación definida, adicionalmente, incluírase a información requirida para as provisións recoñecidas no balance no punto 1 da nota 14 e ademais detallárase:

a) Unha conciliación entre os activos e pasivos recoñecidos no balance.

b) Importe das partidas incluídas no valor razoable dos activos afectos ao plan.

c) Principais hipóteses actuariais utilizadas, cos seus valores na data de peche do exercicio.

17. Transaccións con pagamentos baseados en instrumentos de patrimonio

Para cada acordo de pagamentos baseados en instrumentos de patrimonio, deberase indicar:

1. Descrición de cada tipo de acordo de pagamentos baseados en instrumentos de patrimonio que existise ao longo do exercicio, con indicación do beneficiario. Se estes acordos teñen características semellantes poderase informar sobre eles de maneira conxunta, sempre que esta información permita comprender a natureza e o alcance dos acordos.

2. Cando proceda rexistrar pasivos nas transaccións con pagamentos baseados en instrumentos de patrimonio, incluírase a información requirida para as provisións recoñecidas no balance no punto 1 da nota 14.

3. Cando as transaccións consistan en pagamentos baseados en opcións sobre accións, informarase sobre:

a) O número e a media ponderada dos prezos de exercicio das opcións existentes ao comezo e ao final do exercicio, as concedidas e anuladas durante este, ademais das que caducasen ao longo do exercicio. Por último, proporcionarase a mesma información sobre as exercitables ao final do período.

b) Para as opcións sobre accións exercitadas durante o exercicio, indicárase o prezo medio ponderado das accións na data do exercicio, podéndose sinalar o prezo medio ponderado da acción durante o período.

c) Para as opcións existentes ao final do exercicio, o rango de prezos de exercicio e a vida media ponderada pendente destas.

Deberase indicar como se determinou durante o exercicio o valor razoable dos bens ou servizos recibidos ou o valor razoable dos instrumentos de patrimonio concedidos.

Deberase indicar o efecto que tivesen as transaccións con pagamentos baseados en instrumentos de patrimonio sobre a situación financeira e o resultado da empresa.

4. Cando non se poida estimar con fiabilidade o valor razoable dos bens e servizos recibidos, segundo se establece na norma de rexistro e valoración, informarase sobre este feito, explicando os motivos da imposibilidade.

18. Subvencións, doazóns e legados

Informarase sobre:

1. O importe e as características das subvencións, doazóns e legados recibidos que aparecen no balance, ademais dos imputados na conta de perdas e ganancias.

2. Análise do movemento do contido da subagrupación correspondente do balance, indicando o saldo inicial e final e mais os aumentos e diminucións. En particular, informarase sobre os importes recibidos e, de ser o caso, devoltos.

3. Información sobre a orixe das subvencións, doazóns e legados, indicando, para as primeiras, o ente público que as concede, precisando se a outorgante destas é a Administración local, autonómica, estatal ou internacional.

4. Información sobre o cumprimento ou non das condicións asociadas ás subvencións, doazóns e legados.

19. Combinacións de negocios

1. A empresa adquirente indicará, para cada unha das combinacións de negocios que efectuase durante o exercicio, a seguinte información:

a) Os nomes e descrições das empresas ou negocios que se combinen.

b) A data de adquisición.

c) A forma xurídica empregada para levar a cabo a combinación.

d) Os motivos polos cales se realiza a operación, ademais dunha descripción dos factores que dan lugar ao recoñecemento do fondo de comercio.

e) O custo da combinación e unha descripción dos compoñentes deste, desagregando por categorías de elementos tales como:

– Efectivo.

– Outros activos materiais ou intanxibles, como un negocio ou empresa dependente da adquirente.

– Pagamentos continxentes.

– Instrumentos de débeda.

– Participación no patrimonio do adquirente, incluíndo o número de instrumentos de patrimonio emitidos ou a emitir e o método para estimar o seu valor razoable.

– As participacións previas no patrimonio da empresa adquirida que non desen lugar ao control desta, nas combinacións de negocio por etapas.

f) Os importes recoñecidos, na data de adquisición, para cada clase de activos e pasivos da empresa adquirida, indicando aqueles que, de acordo coa norma de rexistro e valoración, non se recollen polo seu valor razoable.

g) O importe máximo potencial dos pagamentos futuros que a adquirente poida estar obrigada a realizar conforme as condicións da adquisición, ou a circunstancia de que tal importe non existe, se así for.

h) Respecto ao fondo de comercio que poida ter xurdido nas combinacións de negocio, a empresa deberá subministrar a información solicitada no punto 2 da nota 7.

i) Nas combinacións de negocios en que o custo da combinación resulte inferior ao valor dos activos identificables adquiridos menos o dos pasivos asumidos, o importe e a natureza de calquera exceso que se recoñeza na conta de perdas e ganancias de acordo co establecido na norma de rexistro e valoración e a partida na que figure. Así mesmo, de ser o caso, describíranse os activos intanxibles que non puidesen ser rexistrados por non poder calcularse a súa valoración por referencia a un mercado activo.

j) Nas combinacións de negocio en que exista unha relación previa entre adquirente e adquirido, na data de adquisición, sinalarase a natureza desta relación e, de ser o caso, a valoración do importe para liquidar esta relación previa, o método utilizado para a súa determinación e calquera resultado recoñecido como consecuencia desta liquidación, ademais da partida en que figure.

2. A información requirida no punto anterior revelarase de forma agregada para as combinacións de negocios, efectuadas durante o exercicio económico, que individualmente carezan de importancia relativa.

Adicionalmente, a empresa adquirente proporcionará a información contida no punto anterior para cada unha das

combinacións de negocios efectuadas ou en curso entre a data de peche das contas anuais e a da súa formulación, a non ser que isto non sexa posible. Neste caso sinalarase as razóns polas cales esta información non pode ser proporcionada.

3. A empresa adquirente revelará, de forma separada para cada combinación de negocios efectuada durante o exercicio, ou de xeito agregado para as que carezan individualmente de importancia relativa, a parte dos ingresos e o resultado imputable á combinación desde a data de adquisición. Tamén indicará os ingresos e o resultado do exercicio que tería obtido a empresa resultante da combinación de negocios baixo o suposto de que todas as combinacións de negocio realizadas no exercicio se tivesen efectuado na data de inicio deste.

No caso de que esta información non puiden ser subministrada, sinalarase este feito e motivarase.

4. Indicarase a seguinte información en relación coas combinacións de negocios efectuadas durante o exercicio ou nos exercicios anteriores:

a) Se o importe recoñecido en contas se determinou provisionalmente, sinalarase os motivos polos cales o recoñecemento inicial non é completo, os activos adquiridos e compromisos asumidos para os cales o período de valoración está aberto e o importe e a natureza de calquera axuste na valoración efectuado durante o exercicio.

b) Unha descripción dos feitos ou circunstancias posteriores á adquisición que deron lugar ao recoñecemento durante o exercicio de impostos diferidos adquiridos como parte da combinación de negocios.

c) O importe e unha xustificación de calquera ganancia ou perda recoñecida no exercicio que estea relacionada cos activos adquiridos ou pasivos asumidos e sexa de tal importe, natureza ou incidencia que esta información sexa relevante para comprender as contas anuais da empresa resultante da combinación de negocios.

20. Negocios conxuntos

1. A empresa indicará e describirá os intereses significativos en negocios conxuntos, realizando un detalle da forma que adopta o negocio, distinguindo entre:

a) Explotacións controladas conxuntamente, e

b) Activos controlados conxuntamente.

2. Sen prexuízo da información requirida no punto 2 da nota 14, deberase informar de forma separada sobre o importe agregado das continxencias seguintes, a non ser que a probabilidade de perda sexa remota:

a) Calquera continxencia en que a empresa como partícipe incorrese en relación cos investimentos en negocios conxuntos e a súa parte en cada unha das continxencias en que incorrese conxuntamente con outros partícipes.

b) A súa parte das continxencias dos negocios conxuntos nos que pode ser responsable, e

c) Aquelas continxencias que xorden debido a que a empresa como partícipe pode ser responsable dos pasivos doutros partícipes dun negocio conxunto.

3. A empresa informará separadamente do importe total dos seguintes compromisos:

a) Calquera compromiso de investimento de capital que asuma en relación coa súa participación en negocios conxuntos, ademais da súa parte dos compromisos de investimento de capital asumidos conxuntamente con outros partícipes, e

b) A súa participación nos compromisos de investimento de capital asumidos polos propios negocios conxuntos.

4. Desagregaranse para cada partida significativa do balance, da conta de perdas e ganancias, do estado de

fluxos de efectivo e do estado de cambios no patrimonio neto, os importes correspondentes a cada negocio conxunto.

21. Activos non correntes mantidos para a venda e operacións interrompidas

1. Para cada actividade que deba ser clasificada como interrompida, deberá indicarse:

a) Os ingresos, os gastos e o resultado antes de impostos das actividades interrompidas, recoñecidos na conta de perdas e ganancias.

b) O gasto por imposto sobre beneficios relativo ao resultado anterior.

c) Os fluxos netos de efectivo atribuíbles ás actividades de explotación, de investimento e financiamento das actividades interrompidas.

d) Unha descrición detallada dos elementos patrimoniais afectos á citada actividade, indicando o seu importe e as circunstancias que motivaron esta clasificación.

e) Os axustes que se efectúen no exercicio corrente sobre os importes presentados previamente que se refiran ás actividades interrompidas e que estean directamente relacionados co alleamento ou disposición por outra vía destas nun exercicio anterior. Ou, de ser o caso, os orixinaos por non se ter producido o dito alleamento.

f) Os resultados relativos á actividade que se presentasen previamente como actividades interrompidas e que, no entanto, finalmente non fosen alleadas.

2. Para cada activo non corrente ou grupo alleable de elementos que deba cualificarse como mantido para a venda, incluíndo os de actividades interrompidas, deberá indicarse:

a) Unha descrición detallada dos elementos patrimoniais, indicando o seu importe e as circunstancias que motivaron esta clasificación.

b) O resultado recoñecido na conta de perdas e ganancias ou no estado de cambios no patrimonio neto, para cada elemento significativo.

c) Os axustes que se efectúen no exercicio corrente sobre os importes presentados previamente que se refiran aos activos non correntes ou grupos alleables de elementos mantidos para a venda e que estean directamente relacionados co alleamento ou disposición por outra vía destes nun exercicio anterior. Ou, de ser o caso, os orixinaos por non se ter producido o dito alleamento.

3. Cando os requisitos para cualificar un activo non corrente ou un grupo alleable de elementos como mantidos para a venda se cumpran despois da data de peche do exercicio, pero antes da formulación das contas anuais, a empresa non os cualificará como mantidos para a venda nas contas anuais que formule. Non obstante, deberá subministrar, en relación con eles, a información descrita na letra a) do punto anterior.

22. Feitos posteriores ao peche

A empresa informará:

1. Dos feitos posteriores que poñan de manifesto circunstancias que xa existían na data de peche do exercicio que non supuxesen, de acordo coa súa natureza, a inclusión dun axuste nas cifras contidas nas contas anuais, pero a información contida na memoria debe ser modificada de acordo con este feito posterior.

2. Dos feitos posteriores que amosen condicións que non existían ao peche do exercicio e que sexan de tal importancia que, se non se subministra información ao respecto, podería afectar a capacidade de avaliación dos usuarios das contas anuais. En particular, describirase o feito posterior e incluírase a estimación dos seus efectos. No

suposto de que non sexa posible estimar os efectos do feito mencionado, incluírase unha manifestación expresa sobre este extremo, conxuntamente cos motivos e condicións que provocan esta imposibilidade de estimación.

3. Dos feitos acaecidos con posterioridade ao peche das contas anuais que afecten a aplicación do principio de empresa en funcionamento, informando de:

a) Descrición do feito posterior e a súa natureza (factor que xera dúbida respecto á aplicación do principio de empresa en funcionamento).

b) Potencial impacto do feito posterior sobre a situación da empresa.

c) Factores mitigantes relacionados, de ser o caso, co feito posterior.

23. Operacións con partes vinculadas

1. A información sobre operacións con partes vinculadas subministrárase separadamente para cada unha das seguintes categorías:

a) Entidade dominante.

b) Outras empresas do grupo.

c) Negocios conxuntos nos que a empresa sexa un dos partícipes.

d) Empresas asociadas.

e) Empresas con control conxunto ou influencia significativa sobre a empresa.

f) Persoal clave da dirección da empresa ou da entidade dominante.

g) Outras partes vinculadas.

2. A empresa facilitará a información suficiente para comprender as operacións con partes vinculadas que efectúe e os efectos delas sobre os seus estados financeiros, incluíndo, entre outros, os seguintes aspectos:

a) Identificación das persoas ou empresas coas cales se realizaron as operacións vinculadas, expresando a natureza da relación con cada parte implicada.

b) Detalle da operación e a súa cuantificación, expresando a política de prezos seguida, poñéndoa en relación coas que a empresa utiliza respecto a operacións análogas realizadas con partes que non teñan a consideración de vinculadas. Cando non existan operacións análogas realizadas con partes que non teñan a consideración de vinculadas, os criterios ou métodos seguidos para determinar a cuantificación da operación.

c) Beneficio ou perda que a operación orixinase na empresa e descrición das funcións e riscos asumidos por cada parte vinculada respecto da operación.

d) Importe dos saldos pendentes, tanto activos como pasivos, os seus prazos e condicións, a natureza da contraprestación establecida para a súa liquidación, agrupando os activos e os pasivos por tipo de instrumento financeiro (coa estrutura que aparece no balance da empresa) e garantías outorgadas ou recibidas.

e) Correccións valorativas por débedas de dubidoso cobramento relacionadas cos saldos pendentes anteriores.

f) Gastos recoñecidos no exercicio como consecuencia de débedas incobrables ou de dubidoso cobramento de partes vinculadas.

3. En calquera caso, deberase informar dos seguintes tipos de operacións con partes vinculadas:

a) Ventas e compras de activos correntes e non correntes.

b) Prestación e recepción de servizos.

c) Contratos de arrendamento financeiro.

d) Transferencias de investigación e desenvolvemento.

e) Acordos sobre licenzas.

f) Acordos de financiamento, incluíndo préstamos e achegas de capital, xa sexan en efectivo ou en especie. Nas

operacións de adquisición e alleamento de instrumentos de patrimonio, especificarase o número, valor nominal, prezo medio e resultado destas, especificando o destino final previsto no caso de adquisición.

g) Xuros aboados e cargados, ademais daqueles devengados pero non pagados ou cobrados.

h) Dividendos e outros beneficios distribuídos.

i) Garantías e avais.

j) Remuneracións e indemnizacións.

k) Achegas a plans de pensións e seguros de vida.

l) Prestacións a compensar con instrumentos financeiros propios.

m) Compromisos en firme por opcións de compra ou de venda ou outros instrumentos que poidan implicar unha transmisión de recursos ou de obrigas entre a empresa e a parte vinculada.

n) Acordo de repartición dos custos en relación coa produción de bens e servizos que serán utilizados por varias partes vinculadas.

o) Acordos de xestión de tesouraría, e

p) Acordos de condonación de débedas e prescrición destas.

4. A información anterior poderase presentar de forma agregada cando se refira a partidas de natureza similar. En calquera caso, facilitarase a información de carácter individualizado sobre as operacións vinculadas que fosen significativas pola súa contía ou relevantes para unha adecuada comprensión das contas anuais.

5. Non será necesario informar no caso de operacións que, pertencendo ao tráfico ordinario da empresa, se efectúen en condicións normais de mercado, sexan de escasa importancia cuantitativa e carezan de relevancia para expresar a imaxe fiel do patrimonio, da situación financeira e dos resultados da empresa.

6. Non obstante, deberá informarse, en todo caso, sobre o importe dos soldos, das axudas de custo e das remuneracións de calquera clase devengados no curso do exercicio polo persoal de alta dirección e os membros do órgano de administración, calquera que sexa a súa causa, e tamén das obrigas contraídas en materia de pensións ou de pagamento de primas de seguros de vida respecto dos membros antigos e actuais do órgano de administración e persoal de alta dirección. Así mesmo, incluírase a información sobre indemnizacións por cesamento e pagamentos baseados en instrumentos de patrimonio. Cando os membros do órgano de administración sexan persoas xurídicas, os requirimentos anteriores referiranse ás persoas físicas que os representen. Estas informacións poderanse dar de forma global por concepto retributivo, recollendo separadamente os correspondentes ao persoal de alta dirección dos relativos aos membros do órgano de administración.

Tamén deberá informarse sobre o importe dos anticipos e créditos concedidos ao persoal de alta dirección e aos membros dos órganos de administración, con indicación do tipo de xuro, as súas características esenciais e os importes eventualmente devoltos, ademais das obrigas asumidas por conta deles a título de garantía. Cando os membros do órgano de administración sexan persoas xurídicas, os requirimentos anteriores referiranse ás persoas físicas que os representen. Estas informacións poderanse dar de forma global por cada categoría, recollendo separadamente os correspondentes ao persoal de alta dirección dos relativos aos membros do órgano de administración.

7. As empresas que se organicen baixo a forma xurídica de sociedade anónima deberán especificar a participación dos administradores no capital doutra sociedade co mesmo, análogo ou complementario xénero de actividade ao que constituía o obxecto social, ademais dos cargos ou as funcións que nela exerzan, e tamén a realización por conta propia ou allea, do mesmo, análogo ou complementario xénero de actividade do que constituía o obxecto social da empresa.

8. No caso de pertencer a un grupo de empresas, describírase a estrutura financeira do grupo.

24. Outra información

Incluírase información sobre:

1. O número medio de persoas empregadas no curso do exercicio, expresado por categorías.

A distribución por sexos ao termo do exercicio do persoal da sociedade, desagregado nun número suficiente de categorías e niveis, entre os que figurarán o de altos directivos e o de conselleiros.

2. As sociedades que emitisen valores admitidos a cotización nun mercado regulado de calquera estado membro da Unión Europea e que, de acordo coa normativa en vigor, unicamente publiquen contas anuais individuais, estarán obrigadas a informar sobre as principais variacións que se orixinarían no patrimonio neto e na conta de perdas e ganancias de se teren aplicado as normas internacionais de información financeira adoptadas polos regulamentos da Unión Europea, indicando os criterios de valoración que aplicasen.

3. O importe desagregado por conceptos dos honorarios por auditoría de contas e outros servizos prestados polos auditores de contas; en particular, detallarase o total dos honorarios cargados por outros servizos de verificación e mais o total dos honorarios cargados por servizos de asesoramento fiscal. A mesma desagregación de información darase dos honorarios correspondentes a calquera empresa do mesmo grupo a que pertencese o auditor de contas, ou a calquera outra empresa coa que o auditor estea vinculado por control, propiedade común ou xestión.

4. A natureza e o propósito de negocio dos acordos da empresa que non figuren en balance e sobre os cales non se incorporase información noutra nota da memoria, ademais do seu posible impacto financeiro, sempre que esta información sexa significativa e de axuda para a determinación da posición financeira da empresa.

5. Cando a sociedade sexa a de maior activo do conxunto de sociedades domiciliadas en España, sometidas a unha mesma unidade de decisión, porque estean controladas por calquera medio por unha ou varias persoas físicas ou xurídicas, non obrigadas a consolidar, que actúen conxuntamente, ou porque estean baixo dirección única por acordos ou cláusulas estatutarias, deberá incluír unha descrición das sociedades citadas, sinalando o motivo polo cal se encontran baixo unha mesma unidade de decisión, e informará sobre o importe agregado dos activos, pasivos, patrimonio neto, cifra de negocios e resultado do conxunto das citadas sociedades.

Enténdese por sociedade de maior activo aquela que no momento da súa incorporación á unidade de decisión presente unha cifra maior no total activo do modelo do balance.

6. Cando a sociedade non sexa a de maior activo do conxunto de sociedades sometidas a unha unidade de decisión nos termos sinalados no punto anterior, indicará a unidade de decisión a que pertence e o Rexistro Mercantil onde estean depositadas as contas anuais da sociedade que contén a información exixida no punto anterior.

25. Información segmentada

A empresa informará da distribución do importe neto da cifra de negocios correspondente ás súas actividades ordinarias, por categorías de actividades, e tamén por mercados xeográficos, na medida en que, desde o punto de vista da organización da venda de produtos e da prestación de servizos ou outros ingresos correspondentes ás actividades ordinarias da empresa, esas categorías e mercados difiran entre si dunha forma considerable.

As empresas que poidan formular a conta de perdas e ganancias abreviada poderán omitir esta información.

III. MODELOS ABREVIADOS DE CONTAS ANUAIS
BALANCE ABREVIADO AO PECHE DO EXERCICIO 200X

N.º CONTAS	ACTIVO	NOTAS da MEMORIA	200X	200X-1
	A) ACTIVO NON CORRENTE			
20,(280),(290) 21,(281),(291),23 22,(282),(292)	I. Inmobilizado intanxible. II. Inmobilizado material.			
2403,2404,2413,2414,2423,2424,(2493),(2494),(293), (2943),(2944),(2953),(2954)	III. Invetimentos inmobiliarios. IV. Invetimentos en empresas do grupo e asociadas a longo prazo.			
2405,2415,2425,(2495),250,251,252,253,254,255,257,258, (259),26,(2945),(2955),(297),(298)	V. Invetimentos financeiros a longo prazo.			
474	VI. Activos por imposto diferido.			
	B) ACTIVO CORRENTE			
580,581,582,583,584,(599)	I. Activos non correntes mantidos para a venda.			
30,31,32,33,34,35,36,(39),407	II. Existencias.			
430,431,432,433,434,435,436,(437),(490),(493)	III. Debedores comerciais e outras contas a cobrar.			
5580	I. Clientes por vendas e prestacións de servizos.			
44,460,470,471,472,5531,5533,544	2. Accionistas (socios) por desembolsos exixidos.			
5303,5304,5313,5314,5323,5324,5333,5334, 5343,5344,5353,5354,(5393),(5394),5523,5524, (593),(5943),(5944),(5953),(5954)	3. Outros debedores.			
5345,5355,(5395),540,541,542,543,545,546,547,548,(549),551, 5525,5590,5593,565,566,(5945),(5955),(597),(598)	IV. Invetimentos en empresas do grupo e asociadas a curto prazo.			
480, 567 57	V. Invetimentos financeiros a curto prazo.			
	VI. Periodificacións a curto prazo.			
	VII. Efectivo e outros activos líquidos equivalentes.			
	TOTAL ACTIVO (A + B)			

N.º CONTAS	PATRIMONIO NETO E PASIVO	NOTAS da MEMORIA	200X	200X-1
	A) PATRIMONIO NETO			
	A-1) Fondos propios.			
	I. Capital.			
100,101,102	1. Capital escriturado.			
(1030),(1040)	2. (Capital non exixido).			
110				
112,113,114,115,119	II. Prima de emisión.			
(108),(109)				
	III. Reservas.			
120,(121)	IV. (Accións e participacións en patrimonio propias).			
118	V. Resultados de exercicios anteriores.			
129	VI. Outras achegas de socios.			
(557)	VII. Resultado do exercicio.			
111	VIII. (Dividendo á conta).			
	IX. Outros instrumentos de patrimonio neto.			
133,1340,137	A-2) Axustes por cambios de valor.			
130,131,132	A-3) Subvencións, doazóns e legados recibidos.			
	B) PASIVO NON CORRENTE			
14	I. Provisións a longo prazo.			
1605, 170	II. Débedas a longo prazo.			
1625,174	1. Débedas con entidades de crédito.			
	2. Acredores por arrendamento financeiro.			
	3. Outras débedas a longo prazo.			
1615,1635,171,172,173,175,176,177,178,179,180,185,189	III. Débedas con empresas do grupo e asociadas a longo prazo.			
1603,1604,1613,1614,1623,1624,1633,1634	IV. Pasivos por imposto diferido.			
479	V. Periodificacións a longo prazo.			
181				
	C) PASIVO CORRENTE			
585,586,587,588,589	I. Pasivos vinculados con activos non correntes mantidos para a venda.			
499, 529	II. Provisións a curto prazo.			
5105,520,527	III. Débedas a curto prazo.			
5125,524	1. Débedas con entidades de crédito.			
	2. Acredores por arrendamento financeiro.			
	3. Outras débedas a curto prazo.			
(1034),(1044),(190),(192),194,500,501,505,506,509,5115, 5135,5145, 521,522, 523,525,526,528,551,5525,5530,5532, 555,5565,5566,5595,5598,560,561,569	IV. Débedas con empresas do grupo e asociadas a curto prazo.			
5103,5104,5113,5114,5123,5124,5133,5134,5143,5144,5523,5524,5563,5564	V. Acredores comerciais e outras contas a pagar.			
	1. Provedores.			
	2. Outros acredores.			
	VI. Periodificacións a curto prazo.			
400,401,403,404,405,(406) 41,438,465,466,475,476,477 485, 568	TOTAL PATRIMONIO NETO E PASIVO (A + B + C)			

CONTA DE PERDAS E GANANCIAS ABREVIADA CORRESPONDENTE AO EXERCICIO FINALIZADO O ... DE 200X

N.º CONTAS	Nota	(Debe) Haber	
		200X	200X-1
700,701,702,703,704, 705,(706),(708),(709) (6930), 71*,7930 73			
(600),(601),(602),606,(607),608,609,61*,(6931), (6932),(6933),7931,7932,7933 740,747,75	1. Importe neto da cifra de negocios. 2. Variación de existencias de productos terminados e en curso de fabricación. 3. Trabajos realizados pola empresa para o seu activo. 4. Aprovisionamentos.		
(64),7950,7957	5. Otros ingresos de explotación.		
(62),(631),(634),636,639,(65),(694),(695),794, 7954 (68)	6. Gastos de persoal. 7. Otros gastos de explotación. 8. Amortización do inmovilizado.		
746	9. Imputación de subvencions de inmovilizado non financeiro e outras.		
7951,7952,7955,7956	10. Excesos de provisiones.		
(670),(671),(672),(690),(691),(692),770,771,772, 790,791,792	11. Deterioración e resultado por alleamentos do inmovilizado.		
	A) RESULTADO DE EXPLOTACIÓN (1+2+3+4+5+6+7+8+9+10+11)		
760,761,762,767,769	12. Ingresos financeiros.		
(660),(661),(662),(664),(665),(669)	13. Gastos financeiros.		
(663),763	14. Variación de valor razoable en instrumentos financeiros.		
(668),768	15. Diferenzas de cambio.		
(666),(667),(673),(675),(696),(697),(698),(699), 766,773,775,796,797,798,799	16. Deterioración e resultado por alleamentos de instrumentos financeiros.		
	B) RESULTADO FINANCEIRO (12+13+14+15+16)		
	C) RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS (A+B)		
(6300)*,6301*,(633),638	17. Impuestos sobre beneficios.		
	D) RESULTADO DO EXERCICIO (C + 17)		

* O seu signo pode ser positivo ou negativo

**ESTADO ABREVIADO DE CAMBIOS NO PATRIMONIO NETO
CORRESPONDENTE AO EXERCICIO FINALIZADO ODE 200X**

**A) ESTADO ABREVIADO DE INGRESOS E GASTOS RECONHECIDOS
CORRESPONDENTE AO EXERCICIO FINALIZADO ODE 200X**

N.º CONTAS	Notas na memoria	200X	200X-1
	A) Resultado da conta de perdas e ganancias		
	Ingresos e gastos imputados directamente ao patrimonio neto		
(800),(89),900,991,992	I. Por valoración de instrumentos financeiros.		
(810),910	II. Por coberturas de fluxos de efectivo.		
94	III. Subvencións, doazóns e legados recibidos.		
(85),95	IV. Por ganancias e perdas actuariais e outros axustes.		
(8300)*,8301*,(833),834,835,838	V. Efecto impositivo.		
	B) Total de ingresos e gastos imputados directamente ao patrimonio neto (I+II+III+IV+V)		
	Transferencias á conta de perdas e ganancias		
(802),902,993,994	VI. Por valoración de instrumentos financeiros.		
(812),912	VII. Por coberturas de fluxos de efectivo.		
(84)	VIII. Subvencións, doazóns e legados recibidos.		
8301*,(836),(837)	IX. Efecto impositivo.		
	C) Total de transferencias á conta de perdas e ganancias (VI+VII+VIII+IX)		
	TOTAL DE INGRESOS E GASTOS RECONHECIDOS (A+ B + C)		

* O seu signo pode ser positivo ou negativo

CONTIDO DA MEMORIA ABREVIADA

1. Actividade da empresa

Neste punto describírase o obxecto social da empresa e a actividade ou actividades a que se dedique. En particular:

1. Domicilio e forma legal da empresa, ademais do lugar onde desenvolva as actividades, se for diferente da sede social.

2. Unha descrición da natureza da explotación da empresa, e das súas actividades principais.

3. No caso de pertencer a un grupo de sociedades, nos termos previstos no artigo 42 do Código de comercio, incluso cando a sociedade dominante estea domiciliada fóra do territorio español, informárase sobre o seu nome e mais o da sociedade dominante directa e o da dominante última do grupo, a residencia destas sociedades e o Rexistro Mercantil onde estean depositadas as contas anuais consolidadas, a data de formulación destas ou, se procede, as circunstancias que eximan da obriga de consolidar.

4. Cando exista unha moeda funcional distinta do euro, porase claramente de manifesto esta circunstancia e indicáranse os criterios que se tiveron en conta para a súa determinación.

2. Bases de presentación das contas anuais

1. Imaxe fiel:

a) A empresa deberá facer unha declaración explícita de que as contas anuais reflicten a imaxe fiel do patrimonio, da situación financeira e dos resultados da empresa, e tamén, no caso de confeccionar o estado de fluxos de efectivo, a veracidade dos fluxos incorporados.

b) Razóns excepcionais polas cales, para mostrar a imaxe fiel, non se aplicaron disposicións legais en materia contable con indicación da disposición legal non aplicada, e influencia cualitativa e cuantitativa para cada exercicio para o que se presenta información de tal proceder sobre o patrimonio, a situación financeira e os resultados da empresa.

c) Informacións complementarias, indicando a súa localización na memoria, que resulte necesario incluír cando a aplicación das disposicións legais non sexa suficiente para amosar a imaxe fiel.

2. Principios contables non obrigatorios aplicados.

3. Aspectos críticos da valoración e estimación da incerteza.

a) Sen prexuízo do indicado en cada nota específica, neste punto informárase dos supostos clave sobre o futuro, e tamén doutros datos relevantes sobre a estimación da incerteza na data de peche do exercicio, sempre que leven asociado un risco importante que poida supor cambios significativos no valor dos activos ou pasivos no exercicio seguinte. Respecto a estes activos e pasivos, incluírase información sobre a súa natureza e o seu valor contable na data de peche.

b) Indicarase a natureza e o importe de calquera cambio nunha estimación contable que sexa significativo e que afecte o exercicio actual ou que se espera que poida afectar os exercicios futuros. Cando sexa impracticable realizar unha estimación do efecto en exercicios futuros, revelarase este feito.

c) Cando a dirección sexa consciente da existencia de incertezas importantes, relativas a eventos ou condicións que poidan achegar dúbidas significativas sobre a posibilidade de que a empresa siga funcionando normalmente, procederá a revelalas neste punto. No caso de que as contas anuais non se elaboren baixo o principio de empresa en funcionamento, este feito será obxecto de revelación explícita, xunto coas hipóteses alternativas

sobre as que fosen elaboradas, ademais das razóns polas cales a empresa non poida ser considerada como unha empresa en funcionamento.

4. Comparación da información.

Sen prexuízo do indicado nos puntos seguintes respecto aos cambios en criterios contables e corrección de erros, neste punto incorporárase a seguinte información:

a) Razóns excepcionais que xustifican a modificación da estrutura do balance, da conta de perdas e ganancias, do estado de cambios no patrimonio neto e, no caso de confeccionarse, do estado de fluxos de efectivo do exercicio anterior.

b) Explicación das causas que impiden a comparación das contas anuais do exercicio coas do precedente.

c) Explicación da adaptación dos importes do exercicio precedente para facilitar a comparación e, no caso contrario, as razóns excepcionais que fixeron impracticable a reexpresión das cifras comparativas.

5. Elementos recollidos en varias partidas.

Identificación dos elementos patrimoniais, co seu importe, que estean rexistrados en dúas ou máis partidas do balance, con indicación destas e do importe incluído en cada unha delas.

6. Cambios en criterios contables.

Explicación detallada dos axustes por cambios en criterios contables realizados no exercicio, na cal se sinalen as razóns polas cales o cambio permite unha información máis fiable e relevante.

Se a aplicación retroactiva for impracticable, informárase sobre tal feito, as circunstancias que o explican e desde cando se aplicou o cambio no criterio contable.

Non será necesario incluír información comparativa neste punto.

7. Corrección de erros.

Explicación detallada dos axustes por corrección de erros realizados no exercicio, na que se indique a natureza do erro.

Se a aplicación retroactiva for impracticable, informárase sobre tal feito, as circunstancias que o explican e desde cando se corrixiu o erro.

Non será necesario incluír información comparativa neste punto.

3. Aplicación de resultados

1. Información sobre a proposta de aplicación do resultado do exercicio, de acordo co seguinte esquema

<u>Base de repartición</u>	<u>Importe</u>
Saldo da conta de perdas e ganancias .	
Remanente	
Reservas voluntarias	
Outras reservas de libre disposición. . .	-----
Total.	-----
<u>Aplicación</u>	<u>Importe</u>
A reserva legal	
A reserva por fondo de comercio	
A reservas especiais	
A reservas voluntarias	
A.	
A dividendos	
A.	
A compensación de perdas de exercicios anteriores	-----
Total.	

2. No caso de distribución de dividendos á conta no exercicio, deberase indicar o seu importe e incorporar o estado contable previsional formulado preceptivamente para pór de manifesto a existencia de liquidez suficiente. Este estado contable deberá abarcar un período dun ano desde que se acorde a distribución do dividendo á conta.

3. Limitacións para a distribución de dividendos.

4. Normas de rexistro e valoración

Indicaranse os criterios contables aplicados en relación coas seguintes partidas:

1. Inmobilizado intanxible; indicando os criterios utilizados de capitalización ou activación, amortización e correccións valorativas por deterioración.

Xustificación das circunstancias que levaron a cualificar como indefinida a vida útil dun immobilizado intanxible.

En particular, deberase indicar de forma detallada o criterio de valoración seguido para calcular o valor recuperable do fondo de comercio, e tamén do resto de immobilizados intanxibles con vida útil indefinida.

2. Inmobilizado material; indicando os criterios sobre amortización, correccións valorativas por deterioración e reversión destas, capitalización de gastos financeiros, custos de ampliación, modernización e melloras, custos de desmantelamento ou retiro, ademais dos custos de rehabilitación do lugar onde se asente un activo e os criterios sobre a determinación do custo dos traballos efectuados pola empresa para o seu immobilizado.

Ademais, precisaranse os criterios de contabilización de contratos de arrendamento financeiro e outras operacións de natureza similar.

3. Sinalarase o criterio para cualificar os terreos e construcións como investimentos inmobiliarios, especificando para estes os criterios sinalados no punto anterior.

Ademais, precisaranse os criterios de contabilización de contratos de arrendamento financeiro e outras operacións de natureza semellante.

4. Permutas; indicando o criterio seguido e a xustificación da súa aplicación, en particular, as circunstancias que levaron a cualificar unha permuta de carácter comercial.

5. Instrumentos financeiros; indicarase:

a) Criterios empregados para a cualificación e valoración das diferentes categorías de activos financeiros e pasivos financeiros, así como para o recoñecemento de cambios de valor razoable; en particular, as razóns polas cales os valores emitidos pola empresa que, de acordo co instrumento xurídico empregado, en principio deberían terse clasificado como instrumentos de patrimonio, foron contabilizados como pasivos financeiros.

b) A natureza dos activos financeiros e pasivos financeiros designados inicialmente como a valor razoable con cambios na conta de perdas e ganancias, ademais dos criterios aplicados nesta designación e unha explicación de como a empresa cumpriu cos requirimentos sinalados na norma de rexistro e valoración relativa a instrumentos financeiros.

c) Os criterios aplicados para determinar a existencia de evidencia obxectiva de deterioración, ademais do rexistro da corrección de valor e a súa reversión e a baixa definitiva de activos financeiros deteriorados. En particular, destacarase os criterios utilizados para calcular as correccións valorativas relativas aos debedores comerciais e outras contas a cobrar. Así mesmo, indicarase os criterios contables aplicados aos activos financeiros cuxas condicións fosen renegociadas e que, doutro xeito, estarían vencidos ou deteriorados.

d) Criterios empregados para o rexistro da baixa de activos financeiros e pasivos financeiros.

e) Investimentos en empresas do grupo, multigrupo e asociadas; informarase sobre o criterio seguido na valo-

ración destes investimentos, e tamén o aplicado para rexistrar as correccións valorativas por deterioración.

f) Os criterios empregados na determinación dos ingresos ou gastos procedentes das distintas categorías de instrumentos financeiros: xuros, primas ou descontos, dividendos, etc.

g) Instrumentos de patrimonio propio en poder da empresa; indicando os criterios de valoración e rexistro empregados.

6. Existencias; indicando os criterios de valoración e, en particular, precisando os seguidos sobre correccións valorativas por deterioración e capitalización de gastos financeiros.

7. Transaccións en moeda estranxeira; indicando:

a) Criterios de valoración das transaccións en moeda estranxeira e criterios de imputación das diferenzas de cambio.

b) Cando se producese un cambio na moeda funcional, porase de manifesto tamén a razón do cambio.

c) Para os elementos contidos nas contas anuais que na actualidade ou na súa orixe fosen expresados en moeda estranxeira, indicarase o procedemento empregado para calcular o tipo de cambio a euros.

8. Impostos sobre beneficios; indicando os criterios utilizados para o rexistro e valoración de activos e pasivos por imposto diferido.

9. Ingresos e gastos; indicando os criterios xerais aplicados. En particular, en relación coas prestacións de servizos realizadas pola empresa, indicarase os criterios utilizados para a determinación dos ingresos; en concreto, sinalarase os métodos empregados para determinar a porcentaxe de realización na prestación de servizos e informarase no caso de que a súa aplicación fose impracticable.

10. Provisións e continxencias; indicando o criterio de valoración, así como, de ser o caso, o tratamento das compensacións a recibir dun terceiro no momento de liquidar a obriga. En particular, en relación coas provisións deberá realizarse unha descrición xeral do método de estimación e cálculo de cada un dos riscos.

11. Criterios empregados para o rexistro dos gastos de persoal; en particular, o referido aos compromisos por pensións.

12. Subvencións, doazóns e legados; indicando o criterio empregado para a súa clasificación e, de ser o caso, a súa imputación a resultados.

13. Combinacións de negocios; indicando os criterios de rexistro e valoración empregados.

14. Negocios conxuntos; indicando os criterios seguidos pola empresa para integrar nas súas contas anuais os saldos correspondentes ao negocio conxunto en que participe.

15. Criterios empregados en transaccións entre partes vinculadas.

5. Inmobilizado material, intanxible e investimentos inmobiliarios

1. Análise do movemento durante o exercicio de cada unha destas epígrafes do balance e das súas correspondentes amortizacións acumuladas e correccións valorativas por deterioración de valor acumuladas; indicando o seguinte:

- a) Saldo inicial.
- b) Entradas.
- c) Saídas.
- d) Saldo final.

En particular, detallaranse os immobilizados intanxibles con vida útil indefinida e as razóns sobre as que se apoia a estimación desta vida útil indefinida.

Tamén se especificará a información relativa a investimentos inmobiliarios, incluíndose ademais unha descrición deles.

Se houber algunha epígrafe significativa, pola súa natureza ou polo seu importe, facilitarase a pertinente información adicional.

2. Arrendamentos financeiros e outras operacións de natureza similar sobre activos non correntes. En particular, precisando, de acordo coas condicións do contrato: custo do ben en orixe, duración do contrato, anos transcorridos, cotas satisfeitas en anos anteriores e no exercicio, cotas pendentes e, de ser o caso, valor da opción de compra.

6. Activos financeiros

1. Revelarase o valor en libros de cada unha das categorías de activos financeiros sinaladas na norma de rexistro e valoración novena, agás investimentos no patrimonio de empresas do grupo, multigrupo e asociadas.

Para estes efectos desagregarase cada epígrafe atendendo ás categorías establecidas na norma de rexistro e valoración novena. Deberase informar sobre as clases definidas pola empresa.

Clases Categorías	Instrumentos financeiros a longo prazo						Instrumentos financeiros a curto prazo						Total	
	Instrumentos de patrimonio		Valores representativos de débeda		Créditos Derivados Outros		Instrumentos de patrimonio		Valores representativos de débeda		Créditos Derivados Outros			
	Ex x	Ex x-1	Ex x	Ex x-1	Ex x	Ex x-1	Ex x	Ex x-1	Ex x	Ex x-1	Ex x	Ex x-1	Ex x	Ex x-1
Activos a valor razoable con cambios en perdas e ganancias														
Investimentos mantidos ata o vencemento														
Préstamos e partidas a cobrar														
-Activos dispoñibles para a venda														
Derivados de cobertura														
Total														

En calquera caso, deberá subministrarse toda a información sobre os traspasos ou reclasificacións entre as diferentes categorías de activos financeiros que se produxisen no exercicio. En particular, informarase sobre os importes da reclasificación por cada categoría de activos financeiros e incluírse unha xustificación dela.

2. Presentarase para cada clase de activos financeiros unha análise do movemento das contas correctoras representativas das perdas por deterioración orixinadas polo risco de crédito.

3. Cando os activos financeiros se valorasen polo seu valor razoable indicarase:

a) Se o valor razoable se determina, na súa totalidade ou en parte, tomando como referencia os prezos cotizados en mercados activos ou se se estiman utilizando modelos e técnicas de valoración. Neste último caso, sinalaranse os principais supostos en que se basean os citados modelos e técnicas de valoración.

b) Por categoría de activos financeiros, o valor razoable, as variacións no valor rexistradas, de ser o caso, na conta de perdas e ganancias, ademais das consignadas directamente no patrimonio neto.

c) Con respecto aos instrumentos financeiros derivados, distintos dos que se cualifiquen como instrumentos de cobertura, informarase sobre a natureza dos instrumentos e as condicións importantes que poidan afectar o importe, o calendario e a certeza dos futuros fluxos de efectivo.

4. Empresas do grupo, multigrupo e asociadas.

Detallarase a información sobre as empresas do grupo, multigrupo e asociadas, incluíndo:

a) Denominación, domicilio e forma xurídica das empresas do grupo, especificando para cada unha delas:

- Actividades que exercen.
- Fracción de capital e dos dereitos de voto que se posúe directa e indirectamente, distinguindo entre ambos os dous.
- Importe do capital, reservas, outras partidas do patrimonio neto e resultado do último exercicio, diferenciando o resultado de explotación.
- Valor segundo libros da participación en capital.

- Dividendos recibidos no exercicio.

- Indicación de se as accións cotizan ou non en bolsa e, de ser o caso, a cotización media do último trimestre do exercicio e cotización ao peche do exercicio.

b) A mesma información que a do punto anterior respecto ás empresas multigrupo, asociadas, aquelas en que, mesmo posuíndo a empresa máis do 20% do capital, non se exerza influencia significativa e aquelas en que a sociedade sexa socio colectivo. Así mesmo, informarase sobre as continxencias en que se incorrese en relación coas ditas empresas. Se a empresa exerza influencia significativa sobre outra posuíndo unha porcentaxe inferior ao 20% do capital ou se, posuíndo máis do 20% do capital, non se exerza influencia significativa, explicaranse as circunstancias que afectan estas relacións.

c) Detallarase as adquisicións realizadas durante o exercicio que levasen a cualificar unha empresa como dependente, indicándose a fracción de capital e a porcentaxe de dereitos de voto adquiridos.

d) Notificacións efectuadas, en cumprimento do disposto no artigo 86 do texto refundido da Lei de sociedades anónimas, ás sociedades participadas, directa ou indirectamente, en máis dun 10%.

e) Importe das correccións valorativas por deterioración rexistradas nas distintas participacións, diferenciando as recoñecidas no exercicio das acumuladas. Así mesmo, informarase, de ser o caso, sobre as dotacións e reversións das correccións valorativas por deterioración cargadas e aboadas, respectivamente, contra a partida do patrimonio neto que recolla os axustes valorativos, nos termos indicados na norma de rexistro e valoración.

7. Pasivos financeiros

1. Revelarase o valor en libros de cada unha das categorías de pasivos financeiros sinalados na norma de rexistro e valoración novena.

Para estes efectos desagregarase cada epígrafe atendendo ás categorías establecidas na norma de rexistro e valoración novena. Deberase informar sobre as clases definidas pola empresa.

Clases Categorías	Instrumentos financeiros a longo prazo						Instrumentos financeiros a curto prazo						Total	
	Débedas con entidades de crédito		Obrigas e outros valores negociables		Derivados Outros		Débedas con entidades de crédito		Obrigas e outros valores negociables		Derivados Outros			
	Ex x	Ex x-1	Ex x	Ex x-1	Ex x	Ex x-1	Ex x	Ex x-1	Ex x	Ex x-1	Ex x	Ex x-1	Ex x	Ex x-1
Débitos e partidas a pagar														
Pasivos a valor razoable con cambios en perdas e ganancias														
Outros														
Total														

2. Información sobre:

a) O importe das débedas que venzan en cada un dos cinco anos seguintes ao peche do exercicio e do resto ata o seu último vencemento. Estas indicacións figurarán separadamente para cada unha das epígrafes e partidas relativas a débedas, conforme o modelo de balance abreviado.

b) O importe das débedas con garantía real, con indicación da súa forma e natureza.

c) O importe dispoñible nas liñas de desconto, ademais das pólizas de crédito concedidas á empresa cos seus límites respectivos, precisando a parte disposta.

3. En relación cos préstamos pendentes de pagamento ao peche do exercicio, informarase:

– Dos detalles de calquera non-pagamento do principal ou xuros que se producen durante o exercicio.

– O valor en libros na data de peche do exercicio daqueles préstamos en que se producise un incumprimento por non-pagamento, e

– Se a falta de pagamento foi resolta ou se volveron negociar as condicións do préstamo, antes da data de formulación das contas anuais.

8. Fondos propios

1. Cando existan varias clases de accións ou participacións no capital, indícarase o número e o valor nominal de cada unha delas, distinguindo por clases, ademais dos dereitos outorgados a elas e as restricións que poidan ter. Tamén se indicará, de ser o caso, para cada clase os desembolsos dependentes, ademais da data de exixibilidade. Esta mesma información requirirase respecto a outros instrumentos de patrimonio distintos do capital.

2. Circunstancias específicas que restrinxen a dispoñibilidade das reservas.

3. Número, valor nominal e prezo medio de adquisición das accións ou participacións propias en poder da sociedade ou dun terceiro que obre por conta desta, especificando o seu destino final previsto e o importe da reserva por adquisición de accións da sociedade dominante. Tamén se informará sobre o número, valor nominal e importe da reserva correspondente ás accións propias aceptadas en garantía. De ser o caso, informarase igualmente, no que corresponda, respecto a outros instrumentos de patrimonio distintos do capital.

9. Situación fiscal

1. Impostos sobre beneficios

a) Información relativa ás diferenzas temporarias deducibles e impoñibles rexistradas no balance ao peche do exercicio.

b) Antigüidade e prazo previsto de recuperación fiscal dos créditos por bases impoñibles negativas.

c) Incentivos fiscais aplicados no exercicio e compromisos asumidos en relación con eles.

d) Provisións derivadas do imposto sobre beneficios e sobre as contingencias de carácter fiscal e sobre acontecementos posteriores ao peche que supoñan unha modificación da normativa fiscal que afecta os activos e pasivos fiscais rexistrados. En particular, informarase dos exercicios pendentes de comprobación.

e) Calquera outra circunstancia de carácter substantivo en relación coa situación fiscal.

2. Outros tributos

Informarase sobre calquera circunstancia de carácter significativo en relación con outros tributos, en particular, calquera contingencia de carácter fiscal, ademais dos exercicios pendentes de comprobación.

10. Ingresos e gastos

1. Desagregaranse as compras e a variación de existencias, de mercadorías e de materias primas e outras materias consumibles, dentro da partida 4. «Aprovisionamentos», do modelo abreviado da conta de perdas e ganancias. Así mesmo, diferenciaranse as compras nacionais, as adquisicións intracomunitarias e as importacións.

Desagregaranse as cargas sociais distinguindo, de ser o caso, entre achegas e dotacións para pensións e outras cargas sociais, dentro da partida 6. «Gastos de persoal», do modelo abreviado da conta de perdas e ganancias.

Desagregación da partida 7. «Outros gastos de explotación» do modelo da conta de perdas e ganancias, na que se especifique o importe das correccións valorativas por deterioración de créditos comerciais e os falidos.

2. O importe da venda de bens e prestación de servizos producidos por permuta de bens non monetarios e servizos.

3. Os resultados orixinados fóra da actividade normal da empresa incluídos na partida «Outros resultados».

11. Subvencións, doazóns e legados

Informarase sobre:

1. O importe e as características das subvencións, doazóns e legados recibidos que aparecen no balance, ademais dos imputados na conta de perdas e ganancias.

2. Análise do movemento do contido da subagrupación correspondente do balance, indicando o saldo inicial e final, así como os aumentos e diminucións. En particular, informarase sobre os importes recibidos e, de ser o caso, devoltos.

3. Información sobre a orixe das subvencións, doazóns e legados, indicando, para as primeiras, o ente público que as concede, precisando se a outorgante des-

tas é a Administración local, autonómica, estatal ou internacional.

4. Información sobre o cumprimento ou non das condicións asociadas ás subvencións, doazóns e legados.

12. Operacións con partes vinculadas

1. A información sobre operacións con partes vinculadas subministrárase separadamente para cada unha das seguintes categorías:

- a) Entidade dominante.
- b) Outras empresas do grupo.
- c) Negocios conxuntos en que a empresa sexa un dos partícipes.
- d) Empresas asociadas.
- e) Empresas con control conxunto ou influencia significativa sobre a empresa.
- f) Persoal clave da dirección da empresa ou da entidade dominante.
- g) Outras partes vinculadas.

2. A empresa facilitará información suficiente para comprender as operacións con partes vinculadas que efectuase e os efectos destas sobre os seus estados financeiros, incluíndo, entre outros, os seguintes aspectos:

- a) Identificación das persoas ou empresas coas cales se realizaron as operacións vinculadas, expresando a natureza da relación con cada parte implicada.
- b) Detalle da operación e a súa cuantificación, expresando a política de prezos seguida, poñéndoa en relación coas que a empresa utiliza respecto a operacións análogas realizadas con partes que non teñan a consideración de vinculadas. Cando non existan operacións análogas realizadas con partes que non teñan a consideración de vinculadas, os criterios ou métodos seguidos para determinar a cuantificación da operación.
- c) Beneficio ou perda que a operación orixínase na empresa e descrición das funcións e os riscos asumidos por cada parte vinculada respecto da operación.
- d) Importe dos saldos pendentes, tanto activos coma pasivos, os seus prazos e condicións, natureza da contra-prestación establecida para a súa liquidación, agrupando os activos e pasivos nas epígrafes que aparecen no balance da empresa e garantías outorgadas ou recibidas.
- e) Correccións valorativas por débedas de dubidoso cobramento relacionadas cos saldos pendentes anteriores.
- f) Gastos recoñecidos no exercicio como consecuencia de débedas incobrables ou de dubidoso cobramento de partes vinculadas.

3. A información anterior poderase presentar de forma agregada cando se refira a partidas de natureza similar. En calquera caso, facilitarase a información de carácter individualizado sobre as operacións vinculadas que foren significativas pola súa contía ou relevantes para unha adecuada comprensión das contas anuais.

4. Non será necesario informar no caso de operacións que, pertencendo ao tráfico ordinario da empresa, se efectúen en condicións normais de mercado, sexan de escasa importancia cuantitativa e carezan de relevancia para expresar a imaxe fiel do patrimonio, da situación financeira e dos resultados da empresa.

5. Non obstante, deberá informarse, en todo caso, sobre o importe dos soldos, as axudas de custo e as remuneracións de calquera clase devengados no curso do exercicio polo persoal de alta dirección e os membros do órgano de administración, calquera que sexa a súa causa, así como das obrigas contraídas en materia de pensións ou de pagamento de primas de seguros de vida respecto aos membros antigos e actuais do órgano de administración e persoal de alta dirección. Así mesmo,

incluirase información sobre indemnizacións por cesamento e pagamentos baseados en instrumentos de patrimonio. Cando os membros do órgano de administración sexan persoas xurídicas, os requirimentos anteriores referiranse ás persoas físicas que os representen. Estas informacións poderanse dar de forma global por concepto retributivo, recollendo separadamente os correspondentes ao persoal de alta dirección dos relativos aos membros do órgano de administración.

Tamén se deberá informar sobre o importe dos anticipos e créditos concedidos ao persoal de alta dirección e aos membros dos órganos de administración, con indicación do tipo de xuro, as súas características esenciais e os importes eventualmente devoltos, ademais das obrigas asumidas por conta deles a título de garantía. Cando os membros do órgano de administración sexan persoas xurídicas, os requirimentos anteriores referiranse ás persoas físicas que os representen. Estas informacións poderanse dar de forma global por cada categoría, recollendo separadamente os correspondentes ao persoal de alta dirección dos relativos aos membros do órgano de administración.

6. As empresas que se organicen baixo a forma xurídica de sociedade anónima deberán especificar a participación dos administradores no capital doutra sociedade co mesmo, análogo ou complementario xénero de actividade ao que constituía o obxecto social, ademais dos cargos ou as funcións que nela exerzan, e tamén a realización, por conta propia ou allea, do mesmo, análogo ou complementario xénero de actividade do que constituía o obxecto social da empresa.

13. Outra información

Incluirase información sobre:

1. O número medio de persoas empregadas no curso do exercicio, expresado por categorías.
2. A natureza e o propósito de negocio dos acordos da empresa que non figuren en balance e sobre os cales non se incorporase información noutra nota da memoria, ademais do seu posible impacto financeiro, sempre que esta información sexa significativa e de axuda para a determinación da posición financeira da empresa.

CUARTA PARTE

CADRO DE CONTAS

GRUPO 1

FINANCIAMENTO BÁSICO

10. CAPITAL

100. Capital social
101. Fondo social
102. Capital
103. Socios por desembolsos non exixidos
 1030. Socios por desembolsos non exixidos, capital social
 1034. Socios por desembolsos non exixidos, capital pendente de inscrición
104. Socios por achegas en cousa distinta a diñeiro pendentes
 1040. Socios por achegas en cousa distinta a diñeiro, capital social
 1044. Socios por achegas en cousa distinta a diñeiro pendentes, capital pendente de inscrición
108. Accións ou participacións propias en situacións especiais
109. Accións ou participacións propias para redución de capital

11. RESERVAS E OUTROS INSTRUMENTOS DE PATRIMONIO
- 110. Prima de emisión ou asunción
 - 111. Outros instrumentos de patrimonio neto
 - 1110. Patrimonio neto por emisión de instrumentos financeiros compostos
 - 1111. Resto de instrumentos de patrimonio neto
 - 112. Reserva legal
 - 113. Reservas voluntarias
 - 114. Reservas especiais
 - 1140. Reservas para accións ou participacións da sociedade dominante
 - 1141. Reservas estatutarias
 - 1142. Reserva por capital amortizado
 - 1143. Reserva por fondo de comercio
 - 1144. Reservas por accións propias aceptadas en garantía
 - 115. Reservas por perdas e ganancias actuariais e outros axustes
 - 118. Achegas de socios ou propietarios
 - 119. Diferenzas por axuste do capital a euros
12. RESULTADOS PENDENTES DE APLICACIÓN
- 120. Remanente
 - 121. Resultados negativos de exercicios anteriores
 - 129. Resultado do exercicio
13. SUBVENCÍONS, DOAZÓNS E AXUSTES POR CAMBIOS DE VALOR
- 130. Subvencións oficiais de capital
 - 131. Doazóns e legados de capital
 - 132. Outras subvencións, doazóns e legados
 - 133. Axustes por valoración en activos financeiros dispoñibles para a venda
 - 134. Operacións de cobertura
 - 1340. Cobertura de fluxos de efectivo
 - 1341. Cobertura dun investimento neto nun negocio no estranxeiro
 - 135. Diferenzas de conversión
 - 136. Axustes por valoración en activos non correntes e grupos alleables de elementos, mantidos para a venda
 - 137. Ingresos fiscais a distribuír en varios exercicios
 - 1370. Ingresos fiscais por diferenzas permanentes a distribuír en varios exercicios
 - 1371. Ingresos fiscais por deducións e bonificacións a distribuír en varios exercicios
14. PROVISIÓNS
- 140. Provisión por retribucións a longo prazo ao persoal
 - 141. Provisión para impostos
 - 142. Provisión para outras responsabilidades
 - 143. Provisión por desmantelamento, retiro ou rehabilitación do inmovilizado
 - 145. Provisión para actuacións ambientais
 - 146. Provisión para reestruturacións
 - 147. Provisión por transaccións con pagamentos baseados en instrumentos de patrimonio
15. DÉBEDAS A LONGO PRAZO CON CARACTERÍSTICAS ESPECIAIS
- 150. Accións ou participacións a longo prazo consideradas como pasivos financeiros
 - 153. Desembolsos non exixidos por accións ou participacións consideradas como pasivos financeiros
 - 1533. Desembolsos non exixidos, empresas do grupo
 - 1534. Desembolsos non exixidos, empresas asociadas
 - 1535. Desembolsos non exixidos, outras partes vinculadas
 - 1536. Outros desembolsos non exixidos
154. Achegas en cousa distinta a diñeiro pendentes por accións ou participacións consideradas como pasivos financeiros
- 1543. Achegas en cousa distinta a diñeiro pendentes, empresas do grupo
 - 1544. Achegas en cousa distinta a diñeiro pendentes, empresas asociadas
 - 1545. Achegas en cousa distinta a diñeiro pendentes, outras partes vinculadas
 - 1546. Outras achegas en cousa distinta a diñeiro pendentes
16. DÉBEDAS A LONGO PRAZO CON PARTES VINCULADAS
- 160. Débedas a longo prazo con entidades de crédito vinculadas
 - 1603. Débedas a longo prazo con entidades de crédito, empresas do grupo
 - 1604. Débedas a longo prazo con entidades de crédito, empresas asociadas
 - 1605. Débedas a longo prazo con outras entidades de crédito vinculadas
 - 161. Provedores de inmovilizado a longo prazo, partes vinculadas
 - 1613. Provedores de inmovilizado a longo prazo, empresas do grupo
 - 1614. Provedores de inmovilizado a longo prazo, empresas asociadas
 - 1615. Provedores de inmovilizado a longo prazo, outras partes vinculadas
 - 162. Acredores por arrendamento financeiro a longo prazo, partes vinculadas
 - 1623. Acredores por arrendamento financeiro a longo prazo, empresas de grupo
 - 1624. Acredores por arrendamento financeiro a longo prazo, empresas asociadas
 - 1625. Acredores por arrendamento financeiro a longo prazo, outras partes vinculadas.
 - 163. Outras débedas a longo prazo con partes vinculadas
 - 1633. Outras débedas a longo prazo, empresas do grupo
 - 1634. Outras débedas a longo prazo, empresas asociadas
 - 1635. Outras débedas a longo prazo, con outras partes vinculadas
17. DÉBEDAS A LONGO PRAZO POR PRÉSTAMOS RECIBIDOS, EMPRÉSTITOS E OUTROS CONCEPTOS
- 170. Débedas a longo prazo con entidades de crédito
 - 171. Débedas a longo prazo
 - 172. Débedas a longo prazo transformables en subvencións, doazóns e legados
 - 173. Provedores de inmovilizado a longo prazo
 - 174. Acredores por arrendamento financeiro a longo prazo
 - 175. Efectos a pagar a longo prazo
 - 176. Pasivos por derivados financeiros a longo prazo
 - 1765. Pasivos por derivados financeiros a longo prazo, carteira de negociación
 - 1768. Pasivos por derivados financeiros a longo prazo, instrumentos de cobertura
 - 177. Obrigas e bonos
 - 178. Obrigas e bonos convertibles
 - 179. Débedas representadas noutros valores negociables

18. PASIVOS POR FIANZAS, GARANTÍAS E OUTROS CONCEPTOS A LONGO PRAZO
- 180. Fianzas recibidas a longo prazo
 - 181. Anticipos recibidos por vendas ou prestacións de servizos a longo prazo
 - 185. Depósitos recibidos a longo prazo
 - 189. Garantías financeiras a longo prazo
19. SITUACIÓNSTRANSITORIAS DE FINANCIAMENTO
- 190. Accións ou participacións emitidas
 - 192. Subscritores de accións
 - 194. Capital emitido pendente de inscrición
 - 195. Accións ou participacións emitidas consideradas como pasivos financeiros
 - 197. Subscritores de accións consideradas como pasivos financeiros
 - 199. Accións ou participacións emitidas consideradas como pasivos financeiros pendentes de inscrición.
- GRUPO 2*
- ACTIVO NON CORRENTE
20. INMOBILIZACIÓNS INTANXIBLES
- 200. Investigación
 - 201. Desenvolvemento
 - 202. Concesións administrativas
 - 203. Propiedade industrial
 - 204. Fondo de comercio
 - 205. Dereitos de traspaso
 - 206. Aplicacións informáticas
 - 209. Anticipos para inmovilizacións intanxibles
21. INMOBILIZACIÓNS MATERIAIS
- 210. Terreos e bens naturais
 - 211. Construcións
 - 212. Instalacións técnicas
 - 213. Maquinaria
 - 214. Utensilios
 - 215. Outras instalacións
 - 216. Mobiliario
 - 217. Equipamentos para procesos de información
 - 218. Elementos de transporte
 - 219. Outro inmovilizado material
22. INVESTIMENTOS INMOBILIARIOS
- 220. Investimentos en terreos e bens naturais
 - 221. Investimentos en construcións
23. INMOBILIZACIÓNS MATERIAIS EN CURSO
- 230. Adaptación de terreos e bens naturais
 - 231. Construcións en curso
 - 232. Instalacións técnicas en montaxe
 - 233. Maquinaria en montaxe
 - 237. Equipamentos para procesos de información en montaxe
 - 239. Anticipos para inmovilizacións materiais
24. INVESTIMENTOS FINANCEIROS A LONGO PRAZO EN PARTES VINCULADAS
- 240. Participacións a longo prazo en partes vinculadas
 - 2403. Participacións a longo prazo en empresas do grupo
 - 2404. Participacións a longo prazo en empresas asociadas
 - 2405. Participacións a longo prazo noutras partes vinculadas
 - 241. Valores representativos de débeda a longo prazo de partes vinculadas
 - 2413. Valores representativos de débeda a longo prazo de empresas do grupo
 - 2414. Valores representativos de débeda a longo prazo de empresas asociadas
 - 2415. Valores representativos de débeda a longo prazo doutras partes vinculadas
242. Créditos a longo prazo a partes vinculadas
- 2423. Créditos a longo prazo a empresas do grupo
 - 2424. Créditos a longo prazo a empresas asociadas
 - 2425. Créditos a longo prazo a outras partes vinculadas
249. Desembolsos pendentes sobre participacións a longo prazo en partes vinculadas
- 2493. Desembolsos pendentes sobre participacións a longo prazo en empresas do grupo.
 - 2494. Desembolsos pendentes sobre participacións a longo prazo en empresas asociadas.
 - 2495. Desembolsos pendentes sobre participacións a longo prazo noutras partes vinculadas
25. OUTROS INVESTIMENTOS FINANCEIROS A LONGO PRAZO
- 250. Investimentos financeiros a longo prazo en instrumentos de patrimonio
 - 251. Valores representativos de débeda a longo prazo
 - 252. Créditos a longo prazo
 - 253. Créditos a longo prazo por alleamento de inmovilizado
 - 254. Créditos a longo prazo ao persoal
 - 255. Activos por derivados financeiros a longo prazo
 - 2550. Activos por derivados financeiros a longo prazo, carteira de negociación
 - 2553. Activos por derivados financeiros a longo prazo, instrumentos de cobertura
 - 257. Dereitos de reembolso derivados de contratos de seguro relativos a retribucións a longo prazo ao persoal
 - 258. Imposicións a longo prazo
 - 259. Desembolsos pendentes sobre participacións no patrimonio neto a longo prazo
26. FIANZAS E DEPÓSITOS CONSTITUÍDOS A LONGO PRAZO
- 260. Fianzas constituídas a longo prazo
 - 265. Depósitos constituídos a longo prazo
28. AMORTIZACIÓN ACUMULADA DO INMOBILIZADO
- 280. Amortización acumulada do inmovilizado intanxible
 - 2800. Amortización acumulada de investigación
 - 2801. Amortización acumulada de desenvolvemento
 - 2802. Amortización acumulada de concesións administrativas
 - 2803. Amortización acumulada de propiedade industrial
 - 2805. Amortización acumulada de dereitos de traspaso
 - 2806. Amortización acumulada de aplicacións informáticas
 - 281. Amortización acumulada do inmovilizado material
 - 2811. Amortización acumulada de construcións
 - 2812. Amortización acumulada de instalacións técnicas

2813. Amortización acumulada de maquinaria
 2814. Amortización acumulada de utensilios
 2815. Amortización acumulada doutras instalacións
 2816. Amortización acumulada de mobiliario
 2817. Amortización acumulada de equipamentos para procesos de información
 2818. Amortización acumulada de elementos de transporte
 2819. Amortización acumulada doutro inmovilizado material
 282. Amortización acumulada dos investimentos inmobiliarios
29. DETERIORACIÓN DE VALOR DE ACTIVOS NON CORRENTES
290. Deterioración de valor do inmovilizado intanxible
 2900. Deterioración de valor de investigación
 2901. Deterioración do valor de desenvolvemento
 2902. Deterioración de valor de concesións administrativas
 2903. Deterioración de valor de propiedade industrial
 2905. Deterioración de valor de dereitos de traspaso
 2906. Deterioración de valor de aplicacións informáticas
291. Deterioración de valor do inmovilizado material
 2910. Deterioración de valor de terreos e bens naturais
 2911. Deterioración de valor de construcións
 2912. Deterioración de valor de instalacións técnicas
 2913. Deterioración de valor de maquinaria
 2914. Deterioración de valor de utensilios
 2915. Deterioración de valor doutras instalacións
 2916. Deterioración de valor de mobiliario
 2917. Deterioración de valor de equipamentos para procesos de información
 2918. Deterioración de valor de elementos de transporte
 2919. Deterioración de valor doutro inmovilizado material
292. Deterioración de valor dos investimentos inmobiliarios
 2920. Deterioración de valor dos terreos e bens naturais
 2921. Deterioración de valor de construcións
293. Deterioración de valor de participacións a longo prazo en partes vinculadas
 2933. Deterioración de valor de participacións a longo prazo en empresas do grupo
 2934. Deterioración de valor de participacións a longo prazo en empresas asociadas
 294. Deterioración de valor de valores representativos de débeda a longo prazo de partes vinculadas
 2943. Deterioración de valor de valores representativos de débeda a longo prazo de empresas do grupo
 2944. Deterioración de valor de valores representativos de débeda a longo prazo de empresas asociadas
2945. Deterioración de valor de valores representativos de débeda a longo prazo doutras partes vinculadas
295. Deterioración de valor de créditos a longo prazo a partes vinculadas
 2953. Deterioración de valor de créditos a longo prazo a empresas do grupo
 2954. Deterioración de valor de créditos a longo prazo a empresas asociadas
 2955. Deterioración de valor de créditos a longo prazo a outras partes vinculadas
297. Deterioración de valor de valores representativos de débeda a longo prazo
 298. Deterioración de valor de créditos a longo prazo
- GRUPO 3**
- EXISTENCIAS**
30. COMERCIAIS
 300. Mercadorías A
 301. Mercadorías B
31. MATERIAS PRIMAS
 310. Materias primas A
 311. Materias primas B
32. OUTROS APROVISIONAMENTOS
 320. Elementos e conxuntos incorporables
 321. Combustibles
 322. Repostos
 325. Materiais diversos
 326. Embalaxes
 327. Envases
 328. Material de oficina
33. PRODUTOS EN CURSO
 330. Produtos en curso A
 331. Produtos en curso B
34. PRODUTOS SEMITERMINADOS
 340. Produtos semiterminados A
 341. Produtos semiterminados B
35. PRODUTOS TERMINADOS
 350. Produtos terminados A
 351. Produtos terminados B
36. SUBPRODUTOS, RESIDUOS E MATERIAIS RECUPERADOS
 360. Subprodutos A
 361. Subprodutos B
 365. Residuos A
 366. Residuos B
 368. Materiais recuperados A
 369. Materiais recuperados B
39. DETERIORACIÓN DE VALOR DAS EXISTENCIAS
 390. Deterioración de valor das mercadorías
 391. Deterioración de valor das materias primas
 392. Deterioración de valor doutros aprovisionamentos
 393. Deterioración de valor dos produtos en curso
 394. Deterioración de valor dos produtos semiterminados
 395. Deterioración de valor dos produtos terminados
 396. Deterioración de valor dos subprodutos, residuos e materiais recuperados

GRUPO 4

ACREDORES E DEBEDORES POR OPERACIÓNS
COMERCIAIS

40. PROVEDORES

- 400. Provedores
 - 4000. Provedores (euros)
 - 4004. Provedores (moeda estranxeira)
 - 4009. Provedores, facturas pendentes de recibir ou de formalizar
- 401. Provedores, efectos comerciais a pagar
- 403. Provedores, empresas do grupo
 - 4030. Provedores, empresas do grupo (euros)
 - 4031. Efectos comerciais a pagar, empresas do grupo
 - 4034. Provedores, empresas do grupo (moeda estranxeira)
 - 4036. Envases e embalaxes a devolver a provedores, empresas do grupo
 - 4039. Provedores, empresas do grupo, facturas pendentes de recibir ou de formalizar
- 404. Provedores, empresas asociadas
- 405. Provedores, outras partes vinculadas
- 406. Envases e embalaxes a devolver a provedores
- 407. Anticipos a provedores

41. ACREDORES VARIOS

- 410. Acredores por prestacións de servizos
 - 4100. Acredores por prestacións de servizos (euros)
 - 4104. Acredores por prestacións de servizos, (moeda estranxeira)
 - 4109. Acredores por prestacións de servizos, facturas pendentes de recibir ou de formalizar
- 411. Acredores, efectos comerciais a pagar
- 419. Acredores por operacións en común

43. CLIENTES

- 430. Clientes
 - 4300. Clientes (euros)
 - 4304. Clientes (moeda estranxeira)
 - 4309. Clientes, facturas pendentes de formalizar
- 431. Clientes, efectos comerciais a cobrar
 - 4310. Efectos comerciais en carteira
 - 4311. Efectos comerciais descontados
 - 4312. Efectos comerciais en xestión de cobramento
 - 4315. Efectos comerciais impagados
- 432. Clientes, operacións de «factoring»
- 433. Clientes, empresas do grupo
 - 4330. Clientes empresas do grupo (euros)
 - 4331. Efectos comerciais a cobrar, empresas do grupo
 - 4332. Clientes empresas do grupo, operacións de «factoring»
 - 4334. Clientes empresas do grupo (moeda estranxeira)
 - 4336. Clientes empresas do grupo de dubidoso cobramento
 - 4337. Envases e embalaxes a devolver a clientes, empresas do grupo
 - 4339. Clientes empresas do grupo, facturas pendentes de formalizar
- 434. Clientes, empresas asociadas
- 435. Clientes, outras partes vinculadas
- 436. Clientes de dubidoso cobramento
- 437. Envases e embalaxes a devolver por clientes
- 438. Anticipos de clientes

44. DEBEDORES VARIOS

- 440. Debedores
 - 4400. Debedores (euros)
 - 4404. Debedores (moeda estranxeira)
 - 4409. Debedores, facturas pendentes de formalizar
- 441. Debedores, efectos comerciais a cobrar
 - 4410. Debedores, efectos comerciais en carteira
 - 4411. Debedores, efectos comerciais descontados
 - 4412. Debedores, efectos comerciais en xestión de cobramento
 - 4415. Debedores, efectos comerciais impagados
- 446. Debedores de dubidoso cobramento
- 449. Debedores por operacións en común

46. PERSOAL

- 460. Anticipos de remuneracións
- 465. Remuneracións pendentes de pagamento
- 466. Remuneracións mediante sistemas de achega definida pendentes de pagamento

47. ADMINISTRACIÓNS PÚBLICAS

- 470. Facenda pública, debedora por diversos conceptos
 - 4700. Facenda pública, debedora por IVE
 - 4708. Facenda pública, debedora por subvencións concedidas
 - 4709. Facenda pública, debedora por devolución de impostos
- 471. Organismos da Seguridade Social, debedores
- 472. Facenda pública, IVE soportado
- 473. Facenda pública, retencións e pagamentos á conta
- 474. Activos por imposto diferido
 - 4740. Activos por diferenzas temporais deducibles
 - 4742. Dereitos por deducións e bonificacións pendentes de aplicar
 - 4745. Crédito por perdas a compensar do exercicio
- 475. Facenda pública, acreedora por conceptos fiscais
 - 4750. Facenda pública, acreedora por IVE
 - 4751. Facenda pública, acreedora por retencións practicadas
 - 4752. Facenda pública, acreedora por imposto sobre sociedades
 - 4758. Facenda pública, acreedora por subvencións a reintegrar
- 476. Organismos da Seguridade Social, acredores
- 477. Facenda pública, IVE repercutido
- 479. Pasivos por diferenzas temporais impositivos

48. AXUSTES POR PERIODIFICACIÓN

- 480. Gastos anticipados
- 485. Ingresos anticipados

49. DETERIORACIÓN DE VALOR DE CRÉDITOS COMERCIAIS E PROVISIÓNS A CURTO PRAZO

- 490. Deterioración de valor de créditos por operacións comerciais
- 493. Deterioración de valor de créditos por operacións comerciais con partes vinculadas
 - 4933. Deterioración de valor de créditos por operacións comerciais con empresas do grupo
 - 4934. Deterioración de valor de créditos por operacións comerciais con empresas asociadas

- 4935. Deterioración de valor de créditos por operacións comerciais con outras partes vinculadas
- 499. Provisións por operacións comerciais
 - 4994. Provisión por contratos onerosos
 - 4999. Provisión para outras operacións comerciais

GRUPO 5**CONTAS FINANCEIRAS****50. EMPRÉSTITOS, DÉBEDAS CON CARACTERÍSTICAS ESPECIAIS E OUTRAS EMISIÓN ANÁLOGAS A CURTO PRAZO**

- 500. Obrigas e bonos a curto prazo
- 501. Obrigas e bonos convertibles a curto prazo
- 502. Accións ou participacións a curto prazo consideradas como pasivos financeiros
- 505. Débedas representadas noutros valores negociables a curto prazo
- 506. Xuros a curto prazo de empréstitos e outras emisións análogas
- 507. Dividendos de accións ou participacións consideradas como pasivos financeiros
- 509. Valores negociables amortizados
 - 5090. Obrigas e bonos amortizados
 - 5091. Obrigas e bonos convertibles amortizados
 - 5095. Outros valores negociables amortizados

51. DÉBEDAS A CURTO PRAZO CON PARTES VINCULADAS

- 510. Débedas a curto prazo con entidades de crédito vinculadas
 - 5103. Débedas a curto prazo con entidades de crédito, empresas do grupo
 - 5104. Débedas a curto prazo con entidades de crédito, empresas asociadas
 - 5105. Débedas a curto prazo con outras entidades de crédito vinculadas
- 511. Provedores de inmovilizado a curto prazo, partes vinculadas
 - 5113. Provedores de inmovilizado a curto prazo, empresas do grupo
 - 5114. Provedores de inmovilizado a curto prazo, empresas asociadas
 - 5115. Provedores de inmovilizado a curto prazo, outras partes vinculadas
- 512. Acredores por arrendamento financeiro a curto prazo, partes vinculadas.
 - 5123. Acredores por arrendamento financeiro a curto prazo, empresas do grupo
 - 5124. Acredores por arrendamento financeiro a curto prazo, empresas asociadas
 - 5125. Acredores por arrendamento financeiro a curto prazo, outras partes vinculadas
- 513. Outras débedas a curto prazo con partes vinculadas
 - 5133. Outras débedas a curto prazo con empresas do grupo
 - 5134. Outras débedas a curto prazo con empresas asociadas
 - 5135. Outras débedas a curto prazo con outras partes vinculadas
- 514. Xuros a curto prazo de débedas con partes vinculadas
 - 5143. Xuros a curto prazo de débedas, empresas do grupo
 - 5144. Xuros a curto prazo de débedas, empresas asociadas

- 5145. Xuros a curto prazo de débedas, outras partes vinculadas

52. DÉBEDAS A CURTO PRAZO POR PRÉSTAMOS RECIBIDOS E OUTROS CONCEPTOS

- 520. Débedas a curto prazo con entidades de crédito
 - 5200. Préstamos a curto prazo de entidades de crédito
 - 5201. Débedas a curto prazo por crédito disposto
 - 5208. Débedas por efectos descontados
 - 5209. Débedas por operacións de «factoring»
- 521. Débedas a curto prazo
- 522. Débedas a curto prazo transformables en subvencións, doazóns e legados
- 523. Provedores de inmovilizado a curto prazo
- 524. Acredores por arrendamento financeiro a curto prazo
- 525. Efectos a pagar a curto prazo
- 526. Dividendo activo a pagar
- 527. Xuros a curto prazo de débedas con entidades de crédito
- 528. Xuros a curto prazo de débedas
- 529. Provisións a curto prazo
 - 5290. Provisión a curto prazo por retribucións ao persoal
 - 5291. Provisión a curto prazo para impostos
 - 5292. Provisión a curto prazo para outras responsabilidades
 - 5293. Provisión a curto prazo por desmantelamento, retiro ou rehabilitación do inmovilizado
 - 5295. Provisión a curto prazo para actuacións ambientais
 - 5296. Provisión a curto prazo para reestruturacións
 - 5297. Provisión a curto prazo por transaccións con pagamentos baseados en instrumentos de patrimonio

53. INVERSIONES FINANCIERAS A CURTO PRAZO EN PARTES VINCULADAS

- 530. Participacións a curto prazo en partes vinculadas
 - 5303. Participacións a curto prazo, en empresas do grupo
 - 5304. Participacións a curto prazo, en empresas asociadas
 - 5305. Participacións a curto prazo, noutras partes vinculadas
- 531. Valores representativos de débeda a curto prazo de partes vinculadas
 - 5313. Valores representativos de débeda a curto prazo de empresas do grupo
 - 5314. Valores representativos de débeda a curto prazo de empresas asociadas
 - 5315. Valores representativos de débeda a curto prazo doutras partes vinculadas
- 532. Créditos a curto prazo a partes vinculadas
 - 5323. Créditos a curto prazo a empresas do grupo
 - 5324. Créditos a curto prazo a empresas asociadas
 - 5325. Créditos a curto prazo a outras partes vinculadas
- 533. Xuros a curto prazo de valores representativos de débeda de partes vinculadas
 - 5333. Xuros a curto prazo de valores representativos de débeda de empresas do grupo

- 5334. Xuros a curto prazo de valores representativos de débeda de empresas asociadas
- 5335. Xuros a curto prazo de valores representativos de débeda doutras partes vinculadas
- 534. Xuros a curto prazo de créditos a partes vinculadas
 - 5343. Xuros a curto prazo de créditos a empresas do grupo
 - 5344. Xuros a curto prazo de créditos a empresas asociadas
 - 5345. Xuros a curto prazo de créditos a outras partes vinculadas
- 535. Dividendo a cobrar de investimentos financeiros en partes vinculadas
 - 5353. Dividendo a cobrar de empresas do grupo
 - 5354. Dividendo a cobrar de empresas asociadas
 - 5355. Dividendo a cobrar doutras partes vinculadas
- 539. Desembolsos pendentes sobre participacións a curto prazo en partes vinculadas
 - 5393. Desembolsos pendentes sobre participacións a curto prazo en empresas do grupo.
 - 5394. Desembolsos pendentes sobre participacións a curto prazo en empresas asociadas.
 - 5395. Desembolsos pendentes sobre participacións a curto prazo noutras partes vinculadas
- 54. OUTROS INVESTIMENTOS FINANCEIROS A CURTO PRAZO
 - 540. Investimentos financeiros a curto prazo en instrumentos de patrimonio
 - 541. Valores representativos de débeda a curto prazo
 - 542. Créditos a curto prazo
 - 543. Créditos a curto prazo por alleamento de inmovilizado
 - 544. Créditos a curto prazo ao persoal
 - 545. Dividendo a cobrar
 - 546. Xuros a curto prazo de valores representativos de débedas
 - 547. Xuros a curto prazo de créditos
 - 548. Imposicións a curto prazo
 - 549. Desembolsos pendentes sobre participacións no patrimonio neto a curto prazo
- 55. OUTRAS CONTAS NON BANCARIAS
 - 550. Titular da explotación
 - 551. Conta corrente con socios e administradores
 - 552. Conta corrente con outras persoas e entidades vinculadas
- 5523. Conta corrente con empresas do grupo
 - 5524. Conta corrente con empresas asociadas
 - 5525. Conta corrente con outras partes vinculadas
- 553. Contas correntes en fusións e escisións
 - 5530. Socios de sociedade disolta
 - 5531. Socios, conta de fusión
 - 5532. Socios de sociedade escindida
 - 5533. Socios, conta de escisión
- 554. Conta corrente con unións temporais de empresas e comunidades de bens
- 555. Partidas pendentes de aplicación
- 556. Desembolsos exixidos sobre participacións no patrimonio neto
- 5563. Desembolsos exixidos sobre participacións, empresas do grupo
- 5564. Desembolsos exixidos sobre participacións, empresas asociadas
- 5565. Desembolsos exixidos sobre participacións, outras partes vinculadas
- 5566. Desembolsos exixidos sobre participacións doutras empresas
- 557. Dividendo activo á conta
- 558. Socios por desembolsos exixidos
- 5580. Socios por desembolsos exixidos sobre accións ou participacións ordinarias
- 5585. Socios por desembolsos exixidos sobre accións ou participacións consideradas como pasivos financeiros
- 559. Derivados financeiros a curto prazo
 - 5590. Activos por derivados financeiros a curto prazo, carteira de negociación
 - 5593. Activos por derivados financeiros a curto prazo, instrumentos de cobertura
 - 5595. Pasivos por derivados financeiros a curto prazo, carteira de negociación
 - 5598. Pasivos por derivados financeiros a curto prazo, instrumentos de cobertura
- 56. FIANZAS E DEPÓSITOS RECIBIDOS E CONSTITUÍDOS A CURTO PRAZO E AXUSTES POR PERIODIFICACIÓN
 - 560. Fianzas recibidas a curto prazo
 - 561. Depósitos recibidos a curto prazo
 - 565. Fianzas constituídas a curto prazo
 - 566. Depósitos constituídos a curto prazo
 - 567. Xuros pagados por anticipado
 - 568. Xuros cobrados por anticipado
 - 569. Garantías financeiras a curto prazo
- 57. TESOURARÍA
 - 570. Caixa, euros
 - 571. Caixa, moeda estranxeira
 - 572. Bancos e institucións de crédito c/c vista, euros
 - 573. Bancos e institucións de crédito c/c vista, moeda estranxeira
 - 574. Bancos e institucións de crédito, contas de aforro, euros
 - 575. Bancos e institucións de crédito, contas de aforro, moeda estranxeira
 - 576. Investimentos a curto prazo de gran liquidez
- 58. ACTIVOS NON CORRENTES MANTIDOS PARA A VENDA E ACTIVOS E PASIVOS ASOCIADOS
 - 580. Inmovilizado
 - 581. Investimentos con persoas e entidades vinculadas
 - 582. Investimentos financeiros
 - 583. Existencias, debedores comerciais e outras contas a cobrar
 - 584. Outros activos
 - 585. Provisións
 - 586. Débedas con características especiais
 - 587. Débedas con persoas e entidades vinculadas
 - 588. Acredores comerciais e outras contas a pagar
 - 589. Outros pasivos
- 59. DETERIORACIÓN DO VALOR DE INVESTIMENTOS FINANCEIROS A CURTO PRAZO E DE ACTIVOS NON CORRENTES MANTIDOS PARA A VENDA
 - 593. Deterioración de valor de participacións a curto prazo en partes vinculadas
 - 5933. Deterioración de valor de participacións a curto prazo en empresas do grupo

- 5934. Deterioración de valor de participacions a curto prazo en empresas asociadas
- 594. Deterioración de valor de valores representativos de débeda a curto prazo de partes vinculadas
- 5943. Deterioración de valor de valores representativos de débeda a curto prazo de empresas do grupo
- 5944. Deterioración de valor de valores representativos de débeda a curto prazo de empresas asociadas
- 5945. Deterioración de valor de valores representativos de débeda a curto prazo doutras partes vinculadas
- 595. Deterioración de valor de créditos a curto prazo a partes vinculadas
 - 5953. Deterioración de valor de créditos a curto prazo a empresas do grupo
 - 5954. Deterioración de valor de créditos a curto prazo a empresas asociadas
 - 5955. Deterioración de valor de créditos a curto prazo a outras partes vinculadas
- 597. Deterioración de valor de valores representativos de débeda a curto prazo
- 598. Deterioración de valor de créditos a curto prazo
- 599. Deterioración de valor de activos non correntes mantidos para a venda
 - 5990. Deterioración de valor de inmovilizado non corrente mantido para a venda
 - 5991. Deterioración de valor de investimentos con persoas e entidades vinculadas non correntes mantidas para a venda
 - 5992. Deterioración de valor de investimentos financeiros non correntes mantidos para a venda
 - 5993. Deterioración de valor de existencias, debedores comerciais e outras contas a cobrar integrados nun grupo alleable mantido para a venda
 - 5994. Deterioración de valor doutros activos mantidos para a venda

GRUPO 6

COMPRAS E GASTOS

60. COMPRAS

- 600. Compras de mercadorías
- 601. Compras de materias primas
- 602. Compras doutros aprovisionamentos
- 606. Descontos sobre compras por pronto pagamento
 - 6060. Descontos sobre compras por pronto pagamento de mercadorías
 - 6061. Descontos sobre compras por pronto pagamento de materias primas
 - 6062. Descontos sobre compras por pronto pagamento doutros aprovisionamentos
- 607. Traballos realizados por outras empresas
- 608. Devolucións de compras e operacións similares
 - 6080. Devolucións de compras de mercadorías
 - 6081. Devolucións de compras de materias primas
 - 6082. Devolucións de compras doutros aprovisionamentos
- 609. «Rappels» por compras
 - 6090. «Rappels» por compras de mercadorías

- 6091. «Rappels» por compras de materias primas
- 6092. «Rappels» por compras doutros aprovisionamentos

61. VARIACIÓN DE EXISTENCIAS

- 610. Variación de existencias de mercadorías
- 611. Variación de existencias de materias primas
- 612. Variación de existencias doutros aprovisionamentos

62. SERVICIOS EXTERIORES

- 620. Gastos en investigación e desenvolvemento do exercicio
- 621. Arrendamentos e canons
- 622. Reparacións e conservación
- 623. Servizos de profesionais independentes
- 624. Transportes
- 625. Primas de seguros
- 626. Servizos bancarios e similares
- 627. Publicidade, propaganda e relacións públicas
- 628. Subministracións
- 629. Outros servizos

63. TRIBUTOS

- 630. Imposto sobre beneficios
 - 6300. Imposto corrente
 - 6301. Imposto diferido
- 631. Outros tributos
- 633. Axustes negativos na imposición sobre beneficios
- 634. Axustes negativos na imposición indirecta
 - 6341. Axustes negativos en IVE de activo corrente
 - 6342. Axustes negativos en IVE de investimentos
- 636. Devolución de impostos
- 638. Axustes positivos na imposición sobre beneficios
- 639. Axustes positivos na imposición indirecta
 - 6391. Axustes positivos en IVE de activo corrente
 - 6392. Axustes positivos en IVE de investimentos

64. GASTOS DE PERSOAL

- 640. Soldos e salarios
- 641. Indemnizacións
- 642. Seguridade social a cargo da empresa
- 643. Retribucións a longo prazo mediante sistemas de achega definida
- 644. Retribucións a longo prazo mediante sistemas de prestación definida
 - 6440. Contribucións anuais
 - 6442. Outros custos
- 645. Retribucións ao persoal mediante instrumentos de patrimonio
 - 6450. Retribucións ao persoal liquidados con instrumentos de patrimonio
 - 6457. Retribucións ao persoal liquidados en efectivo baseado en instrumentos de patrimonio
- 649. Outros gastos sociais

65. OUTROS GASTOS DE XESTIÓN

- 650. Perdas de créditos comerciais incobrables
- 651. Resultados de operacións en común
 - 6510. Beneficio transferido (xestor)
 - 6511. Perda soportada (partícipe ou asociado non xestor)
- 659. Outras perdas en xestión corrente

66. GASTOS FINANCEIROS

- 660. Gastos financeiros por actualización de provisións
- 661. Xuros de obrigas e bonos
 - 6610. Xuros de obrigas e bonos a longo prazo, empresas do grupo
 - 6611. Xuros de obrigas e bonos a longo prazo, empresas asociadas
 - 6612. Xuros de obrigas e bonos a longo prazo, outras partes vinculadas
 - 6613. Xuros de obrigas e bonos a longo prazo, outras empresas
 - 6615. Xuros de obrigas e bonos a curto prazo, empresas do grupo
 - 6616. Xuros de obrigas e bonos a curto prazo, empresas asociadas
 - 6617. Xuros de obrigas e bonos a curto prazo, outras partes vinculadas
 - 6618. Xuros de obrigas e bonos a curto prazo, outras empresas
- 662. Xuros de débedas
 - 6620. Xuros de débedas, empresas do grupo
 - 6621. Xuros de débedas, empresas asociadas
 - 6622. Xuros de débedas, outras partes vinculadas
 - 6623. Xuros de débedas con entidades de crédito
 - 6624. Xuros de débedas, outras empresas
- 663. Perdas por valoración de instrumentos financeiros polo seu valor razoable
 - 6630. Perdas de carteira de negociación
 - 6631. Perdas de designados pola empresa
 - 6632. Perdas de dispoñibles para a venda
 - 6633. Perdas de instrumentos de cobertura
- 664. Gastos por dividendos de accións ou participacións consideradas como pasivos financeiros
 - 6640. Dividendos de pasivos, empresas do grupo
 - 6641. Dividendos de pasivos, empresas asociadas
 - 6642. Dividendos de pasivos, outras partes vinculadas
 - 6643. Dividendos de pasivos, outras empresas
- 665. Xuros por desconto de efectos e operacións de «factoring»
 - 6650. Xuros por desconto de efectos en entidades de crédito do grupo
 - 6651. Xuros por desconto de efectos en entidades de crédito asociadas
 - 6652. Xuros por desconto de efectos noutras entidades de crédito vinculadas
 - 6653. Xuros por desconto de efectos noutras entidades de crédito
 - 6654. Xuros por operacións de «factoring» con entidades de crédito do grupo
 - 6655. Xuros por operacións de «factoring» con entidades de crédito asociadas
 - 6656. Xuros por operacións de «factoring» con outras entidades de crédito vinculadas
 - 6657. Xuros por operacións de «factoring» con outras entidades de crédito
- 666. Perdas en participacións e valores representativos de débeda
 - 6660. Perdas en valores representativos de débeda a longo prazo, empresas do grupo
 - 6661. Perdas en valores representativos de débeda a longo prazo, empresas asociadas

- 6662. Perdas en valores representativos de débeda a longo prazo, outras partes vinculadas
- 6663. Perdas en participacións e valores representativos de débeda a longo prazo, outras empresas
- 6665. Perdas en participacións e valores representativos de débeda a curto prazo, empresas do grupo
- 6666. Perdas en participacións e valores representativos de débeda a curto prazo, empresas asociadas
- 6667. Perdas en valores representativos de débeda a curto prazo, outras partes vinculadas
- 6668. Perdas en valores representativos de débeda a curto prazo, outras empresas
- 667. Perdas de créditos non comerciais
 - 6670. Perdas de créditos a longo prazo, empresas do grupo
 - 6671. Perdas de créditos a longo prazo, empresas asociadas
 - 6672. Perdas de créditos a longo prazo, outras partes vinculadas
 - 6673. Perdas de créditos a longo prazo, outras empresas
 - 6675. Perdas de créditos a curto prazo, empresas do grupo
 - 6676. Perdas de créditos a curto prazo, empresas asociadas
 - 6677. Perdas de créditos a curto prazo, outras partes vinculadas
 - 6678. Perdas de créditos a curto prazo, outras empresas
- 668. Diferenzas negativas de cambio
- 669. Outros gastos financeiros
- 67. PERDAS PROCEDENTES DE ACTIVOS NON CORRENTES E GASTOS EXCEPCIONAIS
 - 670. Perdas procedentes do inmovilizado intanxible
 - 671. Perdas procedentes do inmovilizado material
 - 672. Perdas procedentes dos investimentos inmobiliarios
 - 673. Perdas procedentes de participacións a longo prazo en partes vinculadas
 - 6733. Perdas procedentes de participacións a longo prazo, empresas do grupo
 - 6734. Perdas procedentes de participacións a longo prazo, empresas asociadas
 - 6735. Perdas procedentes de participacións a longo prazo, outras partes vinculadas
 - 675. Perdas por operacións con obrigas propias
 - 678. Gastos excepcionais
- 68. DOTACIÓNS PARA AMORTIZACIÓNS
 - 680. Amortización do inmovilizado intanxible
 - 681. Amortización do inmovilizado material
 - 682. Amortización dos investimentos inmobiliarios
- 69. PERDAS POR DETERIORACIÓN E OUTRAS DOTACIÓNS
 - 690. Perdas por deterioración do inmovilizado intanxible
 - 691. Perdas por deterioración do inmovilizado material
 - 692. Perdas por deterioración dos investimentos inmobiliarios
 - 693. Perdas por deterioración de existencias
 - 6930. Perdas por deterioración de produtos terminados e en curso de fabricación
 - 6931. Perdas por deterioración de mercadorías

6932. Perdas por deterioración de materias primas
6933. Perdas por deterioración doutros aprovisionamentos
694. Perdas por deterioración de créditos por operacións comerciais
695. Dotación á provisión por operacións comerciais
6954. Dotación á provisión por contratos onerosos
6959. Dotación á provisión para outras operacións comerciais
696. Perdas por deterioración de participacións e valores representativos de débeda a longo prazo
6960. Perdas por deterioración de participacións en instrumentos de patrimonio neto a longo prazo, empresas do grupo
6961. Perdas por deterioración de participacións en instrumentos de patrimonio neto a longo prazo, empresas asociadas
6962. Perdas por deterioración de participacións en instrumentos de patrimonio neto a longo prazo, outras partes vinculadas
6963. Perdas por deterioración de participacións en instrumentos de patrimonio neto a longo prazo, outras empresas
6965. Perdas por deterioración en valores representativos de débeda a longo prazo, empresas do grupo
6966. Perdas por deterioración en valores representativos de débeda a longo prazo, empresas asociadas
6967. Perdas por deterioración en valores representativos de débeda a longo prazo, outras partes vinculadas
6968. Perdas por deterioración en valores representativos de débeda a longo prazo, doutras empresas
697. Perdas por deterioración de créditos a longo prazo
6970. Perdas por deterioración de créditos a longo prazo, empresas do grupo
6971. Perdas por deterioración de créditos a longo prazo, empresas asociadas
6972. Perdas por deterioración de créditos a longo prazo, outras partes vinculadas
6973. Perdas por deterioración de créditos a longo prazo, outras empresas
698. Perdas por deterioración de participacións e valores representativos de débeda a curto prazo
6980. Perdas por deterioración de participacións en instrumentos de patrimonio neto a curto prazo, empresas do grupo
6981. Perdas por deterioración de participacións en instrumentos de patrimonio neto a curto prazo, empresas asociadas
6985. Perdas por deterioración en valores representativos de débeda a curto prazo, empresas do grupo
6986. Perdas por deterioración en valores representativos de débeda a curto prazo, empresas asociadas
6987. Perdas por deterioración en valores representativos de débeda a curto prazo, outras partes vinculadas
6988. Perdas por deterioración en valores representativos de débeda a curto prazo, doutras empresas
699. Perdas por deterioración de créditos a curto prazo
6990. Perdas por deterioración de créditos a curto prazo, empresas do grupo
6991. Perdas por deterioración de créditos a curto prazo, empresas asociadas
6992. Perdas por deterioración de créditos a curto prazo, outras partes vinculadas
6993. Perdas por deterioración de créditos a curto prazo, outras empresas
- GRUPO 7*
- VENDAS E INGRESOS
70. VENDAS DE MERCADORÍAS, DE PRODUCCIÓN PROPIA, DE SERVICIOS, ETC.
700. Ventas de mercadorías
701. Ventas de produtos terminados
702. Ventas de produtos semiterminados
703. Ventas de subprodutos e residuos
704. Ventas de envases e embalaxes
705. Prestacións de servizos
706. Descontos sobre vendas por pronto pagamento
7060. Descontos sobre vendas por pronto pagamento de mercadorías
7061. Descontos sobre vendas por pronto pagamento de produtos terminados
7062. Descontos sobre vendas por pronto pagamento de produtos semiterminados
7063. Descontos sobre vendas por pronto pagamento de subprodutos e residuos
708. Devolucións de vendas e operacións similares
7080. Devolucións de vendas de mercadorías
7081. Devolucións de vendas de produtos terminados
7082. Devolucións de vendas de produtos semiterminados
7083. Devolucións de vendas de subprodutos e residuos
7084. Devolucións de vendas de envases e embalaxes
709. «Rappels» sobre vendas
7090. «Rappels» sobre vendas de mercadorías
7091. «Rappels» sobre vendas de produtos terminados
7092. «Rappels» sobre vendas de produtos semiterminados
7093. «Rappels» sobre vendas de subprodutos e residuos
7094. «Rappels» sobre vendas de envases e embalaxes
71. VARIACIÓN DE EXISTENCIAS
710. Variación de existencias de produtos en curso
711. Variación de existencias de produtos semiterminados
712. Variación de existencias de produtos terminados
713. Variación de existencias de subprodutos, residuos e materiais recuperados
73. TRABALLOS REALIZADOS PARA A EMPRESA
730. Traballos realizados para o inmovilizado intanxible
731. Traballos realizados para o inmovilizado material
732. Traballos realizados en investimentos inmobiliarios

733. Traballos realizados para o inmovilizado material en curso
74. SUBVENCÍONS, DOAZÓNS E LEGADOS
740. Subvencións, doazóns e legados á explotación
746. Subvencións, doazóns e legados de capital transferidos ao resultado do exercicio
747. Outras subvencións, doazóns e legados transferidos ao resultado do exercicio
75. OUTROS INGRESOS DE XESTIÓN
751. Resultados de operacións en común
7510. Perda transferida (xestor)
7511. Beneficio atribuído (partícipe ou asociado non xestor)
752. Ingresos por arrendamentos
753. Ingresos de propiedade industrial cedida en explotación
754. Ingresos por comisións
755. Ingresos por servizos ao persoal
759. Ingresos por servizos diversos
76. INGRESOS FINANCEIROS
760. Ingresos de participacións en instrumentos de patrimonio
7600. Ingresos de participacións en instrumentos de patrimonio, empresas do grupo
7601. Ingresos de participacións en instrumentos de patrimonio, empresas asociadas
7602. Ingresos de participacións en instrumentos de patrimonio, outras partes vinculadas
7603. Ingresos de participacións en instrumentos de patrimonio, outras empresas
761. Ingresos de valores representativos de débeda
7610. Ingresos de valores representativos de débeda, empresas do grupo
7611. Ingresos de valores representativos de débeda, empresas asociadas
7612. Ingresos de valores representativos de débeda, outras partes vinculadas
7613. Ingresos de valores representativos de débeda, outras empresas
762. Ingresos de créditos
7620. Ingresos de créditos a longo prazo
76200. Ingresos de créditos a longo prazo, empresas do grupo
76201. Ingresos de créditos a longo prazo, empresas asociadas
76202. Ingresos de créditos a longo prazo, outras partes vinculadas
76203. Ingresos de créditos a longo prazo, outras empresas
7621. Ingresos de créditos a curto prazo
76210. Ingresos de créditos a curto prazo, empresas do grupo
76211. Ingresos de créditos a curto prazo, empresas asociadas
76212. Ingresos de créditos a curto prazo, outras partes vinculadas
76213. Ingresos de créditos a curto prazo, outras empresas
763. Beneficios por valoración de instrumentos financeiros polo seu valor razoable
7630. Beneficios de carteira de negociación
7631. Beneficios de designados pola empresa
7632. Beneficios de dispoñibles para a venda
7633. Beneficios de instrumentos de cobertura
766. Beneficios en participacións e valores representativos de débeda
7660. Beneficios en valores representativos de débeda a longo prazo, empresas do grupo
7661. Beneficios en valores representativos de débeda a longo prazo, empresas asociadas
7662. Beneficios en valores representativos de débeda a longo prazo, outras partes vinculadas
7663. Beneficios en participacións e valores representativos de débeda a longo prazo, outras empresas
7665. Beneficios en participacións e valores representativos de débeda a curto prazo, empresas do grupo
7666. Beneficios en participacións e valores representativos de débeda a curto prazo, empresas asociadas
7667. Beneficios en valores representativos de débeda a curto prazo, outras partes vinculadas
7668. Beneficios en valores representativos de débeda a curto prazo, outras empresas
767. Ingresos de activos afectos e de dereitos de reembolso relativos a retribucións a longo prazo
768. Diferenzas positivas de cambio
769. Outros ingresos financeiros
77. BENEFICIOS PROCEDENTES DE ACTIVOS NON CORRENTES E INGRESOS EXCEPCIONAIS
770. Beneficios procedentes do inmovilizado intanxible
771. Beneficios procedentes do inmovilizado material
772. Beneficios procedentes dos investimentos inmobiliarios
773. Beneficios procedentes de participacións a longo prazo en partes vinculadas
7733. Beneficios procedentes de participacións a longo prazo, empresas do grupo
7734. Beneficios procedentes de participacións a longo prazo, empresas asociadas
7735. Beneficios procedentes de participacións a longo prazo, outras partes vinculadas
774. Diferenza negativa en combinacións de negocios
775. Beneficios por operacións con obrigas propias
778. Ingresos excepcionais
79. EXCESOS E APLICACIÓNS DE PROVISIÓN E DE PERDAS POR DETERIORACIÓN
790. Reversión da deterioración do inmovilizado intanxible
791. Reversión da deterioración do inmovilizado material
792. Reversión da deterioración dos investimentos inmobiliarios
793. Reversión da deterioración de existencias
7930. Reversión da deterioración de produtos terminados e en curso de fabricación

7931. Reversión da deterioración de mercadorías
7932. Reversión da deterioración de materias primas
7933. Reversión da deterioración doutros aprovisionamentos
794. Reversión da deterioración de créditos por operacións comerciais
795. Exceso de provisións
7950. Exceso de provisión por retribucións ao persoal
7951. Exceso de provisión para impostos
7952. Exceso de provisión para outras responsabilidades
7954. Exceso de provisión por operacións comerciais
79544. Exceso de provisión por contratos onerosos
79549. Exceso de provisión para outras operacións comerciais
7955. Exceso de provisión para actuacións ambientais
7956. Exceso de provisión para reestruturacións
7957. Exceso de provisión por transaccións con pagamentos baseados en instrumentos de patrimonio
796. Reversión da deterioración de participacións e valores representativos de débeda a longo prazo
7960. Reversión da deterioración de participacións en instrumentos de patrimonio neto a longo prazo, empresas do grupo
7961. Reversión da deterioración de participacións en instrumentos de patrimonio neto a longo prazo, empresas asociadas
7965. Reversión da deterioración de valores representativos de débeda a longo prazo, empresas do grupo
7966. Reversión da deterioración de valores representativos de débeda a longo prazo, empresas asociadas
7967. Reversión da deterioración de valores representativos de débeda a longo prazo, outras partes vinculadas
7968. Reversión da deterioración de valores representativos de débeda a longo prazo, outras empresas
797. Reversión da deterioración de créditos a longo prazo
7970. Reversión da deterioración de créditos a longo prazo, empresas do grupo
7971. Reversión da deterioración de créditos a longo prazo, empresas asociadas
7972. Reversión da deterioración de créditos a longo prazo, outras partes vinculadas
7973. Reversión da deterioración de créditos a longo prazo, outras empresas
798. Reversión da deterioración de participacións e valores representativos de débeda a curto prazo
7980. Reversión da deterioración de participacións en instrumentos de patrimonio neto a curto prazo, empresas do grupo
7981. Reversión da deterioración de participacións en instrumentos de patrimonio neto a curto prazo, empresas asociadas
7985. Reversión da deterioración en valores representativos de débeda a curto prazo, empresas do grupo
7986. Reversión da deterioración en valores representativos de débeda a curto prazo, empresas asociadas
7987. Reversión da deterioración en valores representativos de débeda a curto prazo, outras partes vinculadas
7988. Reversión da deterioración en valores representativos de débeda a curto prazo, outras empresas
799. Reversión da deterioración de créditos a curto prazo
7990. Reversión da deterioración de créditos a curto prazo, empresas do grupo
7991. Reversión da deterioración de créditos a curto prazo, empresas asociadas
7992. Reversión da deterioración de créditos a curto prazo, outras partes vinculadas
7993. Reversión da deterioración de créditos a curto prazo, outras empresas

GRUPO 8**GASTOS IMPUTADOS AO PATRIMONIO NETO**

80. GASTOS FINANCEIROS POR VALORACIÓN DE ACTIVOS E PASIVOS
800. Perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda
802. Transferencia de beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda
81. GASTOS EN OPERACIÓN DE COBERTURA
810. Perdas por coberturas de fluxos de efectivo
811. Perdas por coberturas de investimentos netos nun negocio no estranxeiro
812. Transferencia de beneficios por coberturas de fluxos de efectivo
813. Transferencia de beneficios por coberturas de investimentos netos nun negocio no estranxeiro
82. GASTOS POR DIFERENZAS DE CONVERSIÓN
820. Diferenzas de conversión negativas
821. Transferencia de diferenzas de conversión positivas
83. IMPOSTO SOBRE BENEFICIOS
830. Imposto sobre beneficios
8300. Imposto corrente
8301. Imposto diferido
833. Axustes negativos na imposición sobre beneficios
834. Ingresos fiscais por diferenzas permanentes
835. Ingresos fiscais por deducións e bonificacións
836. Transferencia de diferenzas permanentes
837. Transferencia de deducións e bonificacións
838. Axustes positivos na imposición sobre beneficios
84. TRANSFERENCIAS DE SUBVENCIÓNS, DOAZÓNS E LEGADOS
840. Transferencia de subvencións oficiais de capital
841. Transferencia de doazóns e legados de capital
842. Transferencia doutras subvencións, doazóns e legados
85. GASTOS POR PERDAS ACTUARIAIS E AXUSTES NOS ACTIVOS POR RETRIBUCIÓNS A LONGO PRAZO DE PRESTACIÓN DEFINIDA
850. Perdas actuariais
851. Axustes negativos en activos por retribucións a longo prazo de prestación definida

86. GASTOS POR ACTIVOS NON CORRENTES EN VENDA
860. Perdas en activos non correntes e grupos alleables de elementos mantidos para a venda
862. Transferencia de beneficios en activos non correntes e grupos alleables de elementos mantidos para a venda
89. GASTOS DE PARTICIPACIÓNS EN EMPRESAS DO GRUPO OU ASOCIADAS CON AXUSTES VALORATIVOS POSITIVOS PREVIOS
891. Deterioración de participacións no patrimonio, empresas do grupo
892. Deterioración de participacións no patrimonio, empresas asociadas

GRUPO 9

INGRESOS IMPUTADOS AO PATRIMONIO NETO

90. INGRESOS FINANCIEROS POR VALORACIÓN DE ACTIVOS E PASIVOS
900. Beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda
902. Transferencia de perdas de activos financeiros dispoñibles para a venda
91. INGRESOS EN OPERACIÓNS DE COBERTURA
910. Beneficios por coberturas de fluxos de efectivo
911. Beneficios por coberturas dun investimento neto nun negocio no estranxeiro
912. Transferencia de perdas por coberturas de fluxos de efectivo
913. Transferencia de perdas por coberturas dun investimento neto nun negocio no estranxeiro
92. INGRESOS POR DIFERENZAS DE CONVERSIÓN
920. Diferenzas de conversión positivas
921. Transferencia de diferenzas de conversión negativas
94. INGRESOS POR SUBVENCIONS, DOAZONS E LEGADOS
940. Ingresos de subvencións oficiais de capital
941. Ingresos de doazóns e legados de capital
942. Ingresos doutras subvencións, doazóns e legados
95. INGRESOS POR GANANCIAS ACTUARIAIS E AXUSTES NOS ACTIVOS POR RETRIBUCIONS A LONGO PRAZO DE PRESTACIÓN DEFINIDA
950. Ganancias actuariais
951. Axustes positivos en activos por retribucións a longo prazo de prestación definida
96. INGRESOS POR ACTIVOS NON CORRENTES EN VENDA
960. Beneficios en activos non correntes e grupos alleables de elementos mantidos para a venda
962. Transferencia de perdas en activos non correntes e grupos alleables de elementos mantidos para a venda
99. INGRESOS DE PARTICIPACIÓNS EN EMPRESAS DO GRUPO OU ASOCIADAS CON AXUSTES VALORATIVOS NEGATIVOS PREVIOS
991. Recuperación de axustes valorativos negativos previos, empresas do grupo
992. Recuperación de axustes valorativos negativos previos, empresas asociadas
993. Transferencia por deterioración de axustes valorativos negativos previos, empresas do grupo

994. Transferencia por deterioración de axustes valorativos negativos previos, empresas asociadas

QUINTA PARTE

DEFINICIÓNS E RELACIÓNS CONTABLES

GRUPO 1

FINANCIAMENTO BÁSICO

Comprende o patrimonio neto e o financiamento alleo a longo prazo da empresa destinados, en xeral, a financiar o activo non corrente e a cubrir unha marxe razoable do corrente; inclúe tamén situacións transitorias de financiamento.

En particular, aplicaranse as seguintes regras:

a) Os pasivos financeiros incluídos neste grupo clasificaranse, con carácter xeral, para os efectos da súa valoración, na categoría de «Débitos e partidas a pagar». Non obstante, tamén se poden incluír na categoría de «Outros pasivos financeiros a valor razoable con cambios na conta de perdas e ganancias» nos termos establecidos nas normas de rexistro e valoración. Neste grupo tamén se inclúen os derivados financeiros, tanto de cobertura como de negociación, cando a súa liquidación sexa superior a un ano.

b) De acordo co disposto nas normas de elaboración das contas anuais, neste grupo non se poden incluír os pasivos financeiros a longo prazo que, excepcionalmente, se teñan que clasificar no momento do seu recoñecemento inicial na categoría de «Pasivos financeiros mantidos para negociar» por cumpriren os requisitos establecidos nas normas de rexistro e valoración, salvo os derivados financeiros cuxo prazo de liquidación sexa superior a un ano.

c) Se os pasivos financeiros se clasifican, para os efectos da súa valoración, en máis dunha categoría, desenvolveranse as contas de catro ou máis cifras que sexan necesarias para diferenciar a categoría en que fosen incluídas.

d) Se se emiten ou asumen pasivos financeiros híbridos que, de acordo, co establecido nas normas de rexistro e valoración se valoren no seu conxunto polo seu valor razoable, incluíranse na conta que corresponda á natureza do contrato principal, para o cal se crearán, coa debida desagregación, contas de catro ou máis cifras que identifiquen que se trata dun pasivo financeiro híbrido a longo prazo valorado conxuntamente. Cando se recoñezan separadamente o contrato principal e o derivado implícito, este último tratarase como se se contratase de forma independente, polo que se incluírá na conta dos grupos 1, 2 ou 5 que proceda e o contrato principal recollerase na conta que corresponda á súa natureza, desenvolvéndose coa debida desagregación contas de catro ou máis cifras que identifiquen que se trata dun contrato principal financeiro híbrido a longo prazo.

e) Unha conta que recolla pasivos financeiros clasificados na categoría de «Outros pasivos financeiros a valor razoable con cambios na conta de perdas e ganancias» aboarse ou cargarse polas variacións no seu valor razoable, con cargo ou aboamento, respectivamente, ás contas 663 e 763.

f) Unha conta que recolla pasivos financeiros que, de acordo co establecido nas normas de rexistro e valoración, formen parte dun grupo inalleable de elementos mantidos para a venda, cargarse no momento en que se cumpran as condicións para a súa clasificación con aboamento á respectiva conta do subgrupo 58.

g) A diferenza entre o valor polo que se recoñecen inicialmente os pasivos financeiros e o seu valor de reembolso rexistrárase como un aboamento (ou, cando proceda, como

un cargo) na conta onde estea rexistrado o pasivo financeiro con cargo (ou aboamento) á conta do subgrupo 66 que corresponda segundo a natureza do instrumento.

10. CAPITAL

- 100. Capital social
- 101. Fondo social
- 102. Capital
- 103. Socios por desembolsos non exixidos
 - 1030. Socios por desembolsos non exixidos, capital social
 - 1034. Socios por desembolsos non exixidos, capital pendente de inscrición
- 104. Socios por achegas en cousa distinta a diñeiro pendentes
 - 1040. Socios por achegas en cousa distinta a diñeiro pendentes, capital social
 - 1044. Socios por achegas en cousa distinta a diñeiro pendentes, capital pendente de inscrición
- 108. Accións ou participacións propias en situacións especiais
- 109. Accións ou participacións propias para redución de capital

As contas deste subgrupo figurarán no patrimonio neto do balance, formando parte dos fondos propios, coas excepcións establecidas nas contas 103 e 104.

100. *Capital social*

Capital escriturado nas sociedades que revistan forma mercantil, salvo cando, atendendo ás características económicas da emisión, deba contabilizarse como pasivo financeiro.

Ata o momento da súa inscrición rexistral e tratándose de sociedades anónimas, sociedades de responsabilidade limitada e comanditarias por accións, a emisión e subscripción ou asunción de accións ou participacións, respectivamente, rexistrárase de conformidade co disposto no subgrupo 19.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polo capital inicial e as sucesivas ampliacións, no momento da súa inscrición no Rexistro Mercantil, con cargo á conta 194.

b) Cargarase polas reducións deste e á extinción da sociedade.

101. *Fondo social*

Capital das entidades sen forma mercantil.

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 100.

102. *Capital*

Corresponde ás empresas individuais.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a₁) Polo capital inicial.

a₂) Polos resultados positivos capitalizados, con cargo á conta 129.

b) Cargarase:

b₁) Pola cesión dos negocios ou polo seu cesamento.

b₂) Polos resultados negativos que non se carguen para o seu saneamento na conta 121, con aboamento á conta 129.

c) Aboarase ou cargarase, ao final do exercicio, polo saldo da conta 550, con cargo ou aboamento á devandita conta.

103. *Socios por desembolsos non exixidos*

Capital social escriturado pendente de desembolso non exixido aos socios ou accionistas, agás os desembol-

sos non exixidos correspondentes aos instrumentos financeiros cuxa cualificación contable sexa a de pasivo financeiro.

Figurarán no patrimonio neto, con signo negativo, minorando a partida de capital social, agás as cantidades que correspondan a capital emitido pendente de inscrición, que figurarán minorando a partida do pasivo corrente en que este se inclúe.

1030. *Socios por desembolsos non exixidos, capital social*

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase polo valor nominal non desembolsado das accións subscribas ou participacións no momento da súa inscrición no Rexistro Mercantil, con aboamento á conta 1034.

b) Aboarase a medida que se vaian exixindo os desembolsos, con cargo á conta 5580.

1034. *Socios por desembolsos non exixidos, capital pendente de inscrición*

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase polo valor nominal non desembolsado das accións subscribas ou participacións asumidas, con aboamento, xeralmente, á conta 190 ou 192.

b) Aboarase no momento da inscrición no Rexistro Mercantil, con cargo á conta 1030.

104. *Socios por achegas en cousa distinta a diñeiro pendentes*

Capital social escriturado pendente de desembolso que corresponde a achegas en cousa distinta a diñeiro, agás as achegas pendentes que correspondan a instrumentos financeiros cuxa cualificación sexa a de pasivo financeiro.

Figurarán no patrimonio neto, con signo negativo, minorando a partida de capital social, agás as cantidades que correspondan a capital emitido pendente de inscrición, que figurarán minorando a partida do pasivo corrente en que este se inclúe.

1040. *Socios por achegas en cousa distinta a diñeiro pendentes, capital social*

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase polo valor nominal non desembolsado das accións subscribas ou participacións no momento da súa inscrición no Rexistro Mercantil, con aboamento á conta 1044.

b) Aboarase cando se realicen os desembolsos, con cargo ás contas representativas dos bens non monetarios achegados.

1044. *Socios por achegas en cousa distinta a diñeiro pendentes, capital pendente de inscrición*

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase polo valor nominal non desembolsado das accións subscribas ou participacións asumidas, con aboamento, xeralmente, á conta 190 ou 192.

b) Aboarase no momento da inscrición no Rexistro Mercantil, con cargo á conta 1040.

108. *Accións ou participacións propias en situacións especiais*

Accións ou participacións propias adquiridas pola empresa (sección cuarta do capítulo IV do texto refundido da Lei de sociedades anónimas e da Lei de sociedades de responsabilidade limitada).

Figurarán no patrimonio neto, con signo negativo.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase polo importe da adquisición das accións ou participacións, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

b) Aboarase:

b₁) Polo alleamento das accións ou participacións, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57. A diferenza entre a cantidade obtida no alleamento das accións ou participacións propias e o seu valor contable cargarase ou aboarase, segundo proceda, a contas do subgrupo 11.

b₂) Pola redución de capital, con cargo á conta 100 polo importe do nominal das accións ou participacións. A diferenza entre o importe de adquisición das accións ou participacións e o seu valor nominal cargarase ou aboarase, segundo proceda, a contas do subgrupo 11.

109. *Accións ou participacións propias para redución de capital*

Accións ou participacións propias adquiridas pola empresa en execución dun acordo de redución de capital adoptado pola xunta xeral (artigo 170 do texto refundido da Lei de sociedades anónimas e artigo 40 da Lei de sociedades de responsabilidade limitada).

Figurarán no patrimonio neto, con signo negativo.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase polo importe da adquisición das accións, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

b) Aboarase pola redución de capital, con cargo á conta 100 polo importe do nominal das accións ou participacións. A diferenza entre o importe de adquisición das accións ou participacións e o seu valor nominal cargarase ou aboarase, segundo proceda, a contas do subgrupo 11.

11. RESERVAS E OUTROS INSTRUMENTOS DE PATRIMONIO NETO

110. Prima de emisión ou asunción

111. Outros instrumentos de patrimonio neto

1110. Patrimonio neto por emisión de instrumentos financeiros compostos

1111. Resto de instrumentos de patrimonio neto

112. Reserva legal

113. Reservas voluntarias

114. Reservas especiais

1140. Reservas para accións ou participacións da sociedade dominante

1141. Reservas estatutarias

1142. Reserva por capital amortizado

1143. Reserva por fondo de comercio

1144. Reservas por accións propias aceptadas en garantía

115. Reservas por perdas e ganancias actuariais e outros axustes

118. Achegas de socios ou propietarios

119. Diferenzas por axuste do capital a euros

As contas deste subgrupo figurarán no patrimonio neto do balance, formando parte dos fondos propios.

110. *Prima de emisión ou asunción*

Achega realizada polos accionistas ou socios no caso de emisión e colocación de accións ou participacións a un prezo superior ao seu valor nominal. En particular, inclúe as diferenzas que puideren xurdir entre os valores de escritura e os valores polos que deben rexistrarse os bens recibidos en concepto de achega non monetaria, de acordo co disposto nas normas de rexistro e valoración.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, con cargo, xeralmente, á conta 111 ou 194.

b) Cargarase pola disposición que da prima se poida realizar.

111. *Outros instrumentos de patrimonio neto*

1110. *Patrimonio neto por emisión de instrumentos financeiros compostos*

Compoñente do patrimonio neto que xorde pola emisión dun instrumento financeiro composto. En particular, pola emisión de obrigas convertibles en accións.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polo compoñente de patrimonio neto do instrumento financeiro, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

b) Cargarase con aboamento ás contas 100 ou 110, cando se produza a conversión.

1111. *Resto de instrumentos de patrimonio neto*

Esta conta recolle o resto de instrumentos de patrimonio neto que non teñen cabida noutras, tales como as opcións sobre accións propias.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polo importe do instrumento cualificado como patrimonio neto con cargo, xeralmente, a contas do grupo 6 ou do subgrupo 57.

b) Cargarase cando se entreguen outros instrumentos de patrimonio neto, con aboamento á conta de patrimonio neto que corresponda.

112. *Reserva legal*

Esta conta rexistrará a reserva establecida polo artigo 214 do texto refundido da Lei de sociedades anónimas.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, xeralmente, con cargo á conta 129.

b) Cargarase pola disposición que se faga desta reserva.

113. *Reservas voluntarias*

Son as constituídas libremente pola empresa.

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 112, sen prexuízo do indicado nos seguintes parágrafos:

Cando se produza un cambio de criterio contable ou a reparación dun erro, o axuste polo efecto acumulado calculado ao inicio do exercicio, das variacións dos elementos patrimoniais afectados pola aplicación retroactiva do novo criterio ou a corrección do erro imputarase a reservas de libre disposición. Con carácter xeral, imputarase ás reservas voluntarias, rexistrándose do modo seguinte:

a) Aboarase polo importe resultante do efecto neto acredor dos cambios experimentados pola aplicación dun novo criterio contable comparado co antigo ou pola corrección do erro, con cargo e aboamento, de ser o caso, ás respectivas contas representativas dos elementos patrimoniais afectados por este feito, incluíndo as relacionadas coa contabilización do efecto impositivo do axuste.

b) Cargarase polo importe resultante do efecto neto debedor dos cambios experimentados pola aplicación dun novo criterio contable comparado co antigo ou pola corrección dun erro contable, con aboamento ou cargo, de ser o caso, ás respectivas contas representativas dos elementos patrimoniais afectados por este feito, incluíndo as relacionadas coa contabilización do efecto impositivo do axuste.

Cando se produza unha combinación de negocios por etapas, de acordo co disposto nas normas de rexistro e valoración, a diferenza entre o valor razoable da participación da adquirente nos elementos identificables da empresa adquirida en cada unha das datas das transaccións individuais e o seu valor razoable na data de adqui-

sición, imputarase a reservas de libre disposición. Con carácter xeral, aboarase esta conta de reservas voluntarias con cargo ás correspondentes contas representativas dos elementos patrimoniais, incluíndo as relacionadas coa contabilización do efecto impositivo.

En particular, no caso de que con carácter previo a unha combinación de negocios por etapas na que deba aplicarse o método de adquisición, o investimento na adquirida se clasificase como un activo financeiro mantido para negociar ou activos financeiros a valor razoable con cambios na conta de perdas e ganancias, aboarase ou cargarase a conta de reservas voluntarias con cargo ou aboamento ás contas en que estivese rexistrada a participación.

Os gastos de transacción de instrumentos de patrimonio propio imputarase a reservas de libre disposición. Con carácter xeral, imputarase ás reservas voluntarias, rexistrándose do modo seguinte:

a) Cargarase polo importe dos gastos, con aboamento a contas do subgrupo 57.

b) Aboarase polo gasto por imposto sobre beneficios relacionado cos gastos de transacción, con cargo á correspondente conta do subgrupo 47.

114. *Reservas especiais*

As establecidas por calquera disposición legal con carácter obrigatorio, distintas das incluídas noutras contas deste subgrupo.

En particular, inclúese a reserva por participacións recíprocas establecida no artigo 84 do texto refundido da Lei de sociedades anónimas.

Con carácter xeral, o contido e movemento das contas citadas de catro cifras é o seguinte:

1140. *Reservas para accións ou participacións da sociedade dominante*

As constituídas obrigatoriamente en caso de adquisición de accións ou participacións da sociedade dominante e en canto estas non sexan alleadas (artigo 79. 3^a do texto refundido da Lei de sociedades anónimas e artigo 40.bis da Lei de sociedades de responsabilidade limitada). Esta conta tamén recollerá, coa debida desagregación en contas de cinco cifras, as reservas que deban ser constituídas en caso de aceptación das accións da sociedade dominante en garantía (artigo 80.1 do texto refundido da Lei de sociedades anónimas). Mentres duren estas situacións as devanditas reservas serán indispoñibles.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polo importe de adquisición das accións ou participacións da sociedade dominante ou polo importe a que ascenda a cantidade garantida mediante as súas accións, con cargo a calquera das contas de reservas dispoñibles, ou á conta 129.

b) Cargarase, polo mesmo importe, cando as devanditas accións ou participacións se alleen ou cando cese a garantía, con aboamento á conta 113.

1141. *Reservas estatutarias*

Son as establecidas nos estatutos da sociedade.

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 112.

1142. *Reserva por capital amortizado*

Nominal das accións ou participacións da propia empresa adquiridas por esta e amortizadas con cargo a beneficios ou a reservas dispoñibles. Tamén se incluírá o nominal das accións ou participacións da propia empresa amortizadas se foron adquiridas por esta a título gratuito. A dotación e dispoñibilidade desta conta rexerese polo establecido no artigo 167.3 do texto refundido da Lei de sociedades anónimas e 80.4 da Lei de sociedades de responsabilidade limitada, respectivamente.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo a calquera das contas de reservas dispoñibles ou á conta 129.

b) Cargarase polas reducións que desta se realicen.

1143. *Reserva por fondo de comercio*

A constituída obrigatoriamente en caso de que exista fondo de comercio no activo do balance (artigo 213.4 do texto refundido da Lei de sociedades anónimas). Mentres dure esta situación esta reserva será indispoñible.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo a calquera das contas de reservas dispoñibles, ou á conta 129.

b) Cargarase pola disposición que poida facerse desta reserva.

1144. *Reservas por accións propias aceptadas en garantía*

Reservas que deban ser constituídas en caso de aceptación de accións propias en garantía (artigo 80.1 do texto refundido da Lei de sociedades anónimas). Mentres dure esta situación, estas reservas serán indispoñibles.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polo importe a que ascenda a cantidade garantida mediante accións propias, con cargo a calquera das contas de reservas dispoñibles, ou á conta 129.

b) Cargarase, polo mesmo importe, cando cese a garantía, con aboamento á conta 113.

115. *Reservas por perdas e ganancias actuariais e outros axustes*

Compoñente do patrimonio neto que xorde do recoñecemento de perdas e ganancias actuariais e dos axustes no valor dos activos por retribucións postemprego ao persoal de prestación definida, de acordo co disposto nas normas de rexistro e valoración.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a₁) Ao peche do exercicio, polo importe da ganancia reconecida, con cargo a contas do subgrupo 95.

a₂) Polo gasto por imposto sobre beneficios relacionado con estes aspectos, con cargo a contas do subgrupo 83.

b) Cargarase:

b₁) Ao peche do exercicio, polo importe da perda reconecida, con aboamento a contas do subgrupo 85.

b₂) Polo gasto por imposto sobre beneficios relacionado con estes aspectos, con aboamento a contas do subgrupo 83.

118. *Achegas de socios ou propietarios*

Elementos patrimoniais entregados polos socios ou propietarios da empresa cando actúen como tales, en virtude de operacións non descritas noutras contas. É dicir, sempre que non constitúan contraprestación pola entrega de bens ou a prestación de servizos realizados pola empresa, nin teñan a natureza de pasivo. En particular, inclúe as cantidades entregadas polos socios ou propietarios para compensación de perdas.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57 ou ás contas representativas dos bens non monetarios achegados.

b) Cargarase:

b₁) Xeralmente, con aboamento á conta 121.

b₂) Pola disposición que da achega se poida realizar.

119. *Diferenzas por axuste do capital a euros*

Diferenzas orixinadas como consecuencia da conversión a euros da cifra de capital de acordo co contido da Lei 46/1998, do 17 de decembro, sobre introdución do euro.

12. RESULTADOS PENDENTES DE APLICACIÓN

- 120. Remanente
- 121. Resultados negativos de exercicios anteriores
- 129. Resultado do exercicio

As contas deste subgrupo figurarán no patrimonio neto do balance, formando parte dos fondos propios, con signo positivo ou negativo, segundo corresponda.

120. Remanente

Beneficios non repartidos nin aplicados especificamente a ningunha outra conta, tras a aprobación das contas anuais e da distribución de resultados.

O seu movemento é o seguinte:

- a) Aboarase con cargo á conta 129.
- b) Cargarase:

b₁) Pola súa aplicación ou disposición, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

b₂) Polo seu traspaso, con aboamento a contas do subgrupo 11.

121. *Resultados negativos de exercicios anteriores*

Resultados negativos de exercicios anteriores.

O seu movemento é o seguinte:

- a) Cargarase con aboamento á conta 129.

b) Aboarase con cargo á conta ou contas coas que se cancele o seu saldo.

A empresa desenvolverá en contas de catro cifras o resultado negativo de cada exercicio.

129. *Resultado do exercicio*

Resultado, positivo ou negativo, do último exercicio pechado, pendente de aplicación.

O seu movemento é o seguinte:

- a) Aboarase:

a₁) Para determinar o resultado do exercicio, con cargo a contas dos grupos 6 e 7 que presenten ao final do exercicio saldo acreedor.

a₂) Polo traspaso do resultado negativo, con cargo á conta 121.

- b) Cargarase:

b₁) Para determinar o resultado do exercicio, con aboamento a contas dos grupos 6 e 7 que presenten ao final do exercicio saldo debedor.

b₂) Cando se aplique o resultado positivo conforme o acordo de distribución do resultado, con aboamento ás contas que correspondan.

13. SUBVENCÍONS, DOAZÓNS E AXUSTES POR CAMBIOS DE VALOR

- 130. Subvencións oficiais de capital
- 131. Doazóns e legados de capital
- 132. Outras subvencións, doazóns e legados
- 133. Axustes por valoración en activos financeiros dispoñibles para a venda
- 134. Operacións de cobertura
 - 1340. Cobertura de fluxos de efectivo
 - 1341. Cobertura dun investimento nun negocio no estranxeiro
- 135. Diferenzas de conversión

136. Axustes por valoración en activos non correntes e grupos alleables de elementos, mantidos para a venda

137. Ingresos fiscais a distribuír en varios exercicios

1370. Ingresos fiscais por diferenzas permanentes a distribuír en varios exercicios

1371. Ingresos fiscais por deducións e bonificacións a distribuír en varios exercicios

Subvencións, doazóns e legados, non reintegrables, outorgados por terceiros distintos aos socios ou propietarios, recibidos pola empresa e outros ingresos e gastos contabilizados directamente no patrimonio neto, ata que, de conformidade co previsto nas normas de rexistro e valoración, se produza, de ser o caso, a súa transferencia ou imputación á conta de perdas e ganancias.

As contas deste subgrupo figurarán no patrimonio neto.

130. *Subvencións oficiais de capital*

As concedidas polas administracións públicas, tanto nacionais como internacionais, para o establecemento ou estrutura fixa da empresa (activos non correntes) cando non sexan reintegrables, de acordo cos criterios establecidos nas normas de rexistro e valoración.

O seu movemento é o seguinte:

- a) Aboarase:

a₁) Ao peche do exercicio, pola subvención concedida, con cargo á correspondente conta do subgrupo 94.

a₂) Polo gasto por imposto sobre beneficios vinculado á subvención imputada ou transferida á conta de perdas e ganancias, con cargo a contas do subgrupo 83.

- b) Cargarase:

b₁) Ao peche do exercicio, pola imputación á conta de perdas e ganancias da subvención recibida, con aboamento á correspondente conta do subgrupo 84.

b₂) Polo gasto por imposto sobre beneficios vinculado á subvención imputada directamente no patrimonio neto, con aboamento a contas do subgrupo 83.

131. *Doazóns e legados de capital*

As doazóns e legados concedidos por empresas ou particulares, para o establecemento ou estrutura fixa da empresa (activos non correntes) cando non sexan reintegrables, de acordo cos criterios establecidos nas normas de rexistro e valoración.

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 130.

132. *Outras subvencións, doazóns e legados*

As subvencións, doazóns e legados concedidos que non figuran nas contas anteriores, cando non sexan reintegrables, e se atopan pendentes de imputar ao resultado de acordo cos criterios establecidos nas normas de rexistro e valoración. É o caso das subvencións concedidas para financiar programas que xerarán gastos futuros.

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 130.

133. *Axustes por valoración en activos financeiros dispoñibles para a venda*

Axustes producidos pola valoración a valor razoable dos activos financeiros clasificados na categoría de dispoñibles para a venda, de acordo coa norma de rexistro e valoración relativa aos instrumentos financeiros.

Con carácter xeral, o seu movemento é o seguinte:

- a) Aboarase:

a₁) Ao peche do exercicio, polas variacións positivas no valor razoable dos activos financeiros dispoñibles para a venda, con cargo á conta 900.

a₂) Ao peche do exercicio, polas transferencias de perdas de activos financeiros dispoñibles para a venda, con cargo á conta 902.

a₃) Ao peche do exercicio, cando se realizasen investimentos previos á consideración de participacións no patrimonio como de empresas do grupo, multigrupo ou asociadas, pola recuperación ou a transferencia á conta de perdas e ganancias por deterioración dos axustes valorativos por reducións de valor imputados directamente no patrimonio neto, con cargo ás correspondentes contas do subgrupo 99.

a₄) Polo gasto por imposto sobre beneficios orixinado por estes axustes, con cargo a contas do subgrupo 83.

a₅) Polas variacións de valor negativas imputadas directamente ao patrimonio neto en activos financeiros dispoñibles para a venda, cando se produza unha combinación de negocios por etapas, con cargo á conta en que esta rexistrada a participación.

b) Cargaranse:

b₁) Ao peche do exercicio, polas variacións negativas no valor razoable dos activos financeiros dispoñibles para a venda, con aboamento á conta 800.

b₂) Ao peche do exercicio, pola transferencia de beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda, con aboamento á conta 802.

b₃) Ao peche do exercicio, pola deterioración en investimentos en patrimonio de empresas do grupo, multigrupo e asociadas que previamente ocasionasen axustes valorativos por aumento de valor, con aboamento ás correspondentes contas do subgrupo 89.

b₄) Polo gasto por imposto sobre beneficios orixinado por estes axustes, con aboamento a contas do subgrupo 83.

b₅) Polas variacións de valor positivas imputadas directamente ao patrimonio neto en activos financeiros dispoñibles para a venda, cando se produza unha combinación de negocios por etapas, con aboamento á conta en que esta rexistrada a participación.

134. Operacións de cobertura

Importe da perda ou ganancia do instrumento de cobertura que se determinara como cobertura eficaz, no caso de coberturas de fluxos de efectivo ou de cobertura dun investimento neto nun negocio no estranxeiro.

1340. Cobertura de fluxos de efectivo

Con carácter xeral, o seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a₁) Ao peche do exercicio, polos beneficios por coberturas de fluxos de efectivo, con cargo á conta 910.

a₂) Ao peche do exercicio, polas perdas transferidas en coberturas de fluxos de efectivo con cargo á conta 912.

a₃) Polo gasto por imposto sobre beneficios que xurda nestas operacións, con cargo a contas do subgrupo 83.

b) Cargarase:

b₁) Ao peche do exercicio, polas perdas por coberturas de fluxos de efectivo, con aboamento á conta 810.

b₂) Ao peche do exercicio, polos beneficios transferidos en coberturas de fluxos de efectivo, con aboamento á conta 812.

b₃) Polo gasto por imposto sobre beneficios que xurda nestas operacións, con aboamento a contas do subgrupo 83.

1341. Cobertura dun investimento neto nun negocio no estranxeiro

A cobertura dun investimento neto nun negocio no estranxeiro inclúe a cobertura dunha partida monetaria que se considere como parte do citado investimento neto, por non se prever nin ser probable a liquidación da devandita partida nun futuro previsible nos termos previstos na norma de rexistro e valoración.

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 1340.

135. Diferenzas de conversión

Diferenza que xorde ao converter á moeda de presentación, euro, as partidas do balance e da conta de perdas e ganancias no caso de que a moeda funcional sexa distinta da moeda de presentación.

Con carácter xeral, o seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a₁) Ao peche do exercicio, polos ingresos por diferenzas de conversión, con cargo á conta 920.

a₂) Ao peche do exercicio, pola transferencia de diferenzas de conversión negativas, con cargo á conta 921.

a₃) Polo gasto por imposto sobre beneficios vinculado á diferenza de conversión, con cargo a contas do subgrupo 83.

b) Cargarase:

b₁) Ao peche do exercicio, polos gastos por diferenzas de conversión, con aboamento á conta 820.

b₂) Ao peche do exercicio, pola transferencia de diferenzas de conversión positivas, con aboamento á conta 821.

b₃) Polo gasto por imposto sobre beneficios vinculado á diferenza de conversión, con aboamento a contas do subgrupo 83.

136. Axustes por valoración en activos non correntes e grupos alleables de elementos, mantidos para a venda

Axustes por valor razoable de activos non correntes clasificados como mantidos para a venda, e de activos e pasivos directamente asociados, clasificados como grupos alleables de elementos mantidos para a venda, cuxas variacións de valor, previamente á súa clasificación nesta categoría, xa se imputaban a outra conta do subgrupo 13.

Con carácter xeral, o seu movemento é o seguinte:

a) No momento da súa clasificación nesta categoría, aboarase ou cargarase, pola variación de valor imputada directamente ao patrimonio neto ata o devandito momento, con cargo ou aboamento ás correspondentes contas deste subgrupo 13.

b) Posteriormente, aboarase ou cargarase, pola variación no valor dos activos non correntes mantidos para a venda e de activos e pasivos directamente asociados clasificados como grupos alleables de elementos mantidos para a venda, con cargo ou aboamento, respectivamente, a contas dos grupos 96 e 86.

c) Os motivos de cargo e aboamento correspondentes ao efecto impositivo son análogos aos sinalados para a conta 133.

137. Ingresos fiscais a distribuír en varios exercicios

Vantaxes fiscais materializadas en diferenzas permanentes e deducións e bonificacións que, por ter unha natureza económica asimilable ás subvencións, son obxecto de imputación á conta de perdas e ganancias en varios exercicios.

Para estes efectos, as diferenzas permanentes materialízanse, con carácter xeral, en ingresos que non se incorporan na determinación da base imponible do

imposto sobre beneficios e que non reverten en períodos posteriores.

O movemento das contas citadas de catro cifras é o seguinte:

1370. *Ingresos fiscais por diferenzas permanentes a distribuír en varios exercicios*

a) Aboarase, ao peche do exercicio, polo importe do efecto impositivo das diferenzas permanentes a imputar en varios exercicios, con cargo á conta 834.

b) Cargarase, ao peche do exercicio, pola parte imputada no exercicio do efecto impositivo da diferenza permanente, con aboamento á conta 836.

1371. *Ingresos fiscais por deducións e bonificacións a distribuír en varios exercicios*

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 1370.

14. PROVISIÓNS

- 140. Provisión por retribucións a longo prazo ao persoal
- 141. Provisión para impostos
- 142. Provisión para outras responsabilidades
- 143. Provisión por desmantelamento, retiro ou rehabilitación do inmovilizado
- 145. Provisión para actuacións ambientais
- 146. Provisión para reestruturacións
- 147. Provisión por transaccións con pagamentos baseados en instrumentos de patrimonio

Obrigas expresas ou tácitas a longo prazo, claramente especificadas en canto á súa natureza, pero que, na data de peche do exercicio, son indeterminadas en canto ao seu importe exacto ou á data en que se producirán.

As contas deste subgrupo figurarán no pasivo non corrente do balance.

A parte das provisións cuxa cancelación se prevexa no curto prazo deberá figurar no pasivo corrente do balance, na epígrafe «Provisións a curto prazo»; para estes efectos traspasarase o importe que representen as provisións con vencemento a curto ás contas de catro cifras correspondentes da conta 529.

140. *Provisión por retribucións a longo prazo ao persoal*

Obrigas legais, contractuais ou implícitas co persoal da empresa, distintas das recollidas nas contas 146 e 147, sobre as que existe incerteza acerca da súa contía ou vencemento, tales como retribucións postemprego de prestación definida ou prestacións por incapacidade.

A provisión correspondente a retribucións a longo prazo de prestación definida cuantificarase tendo en conta os eventuais activos afectos, nos termos recollidos na norma de rexistro e valoración.

Se da aplicación do disposto nesta norma xurdir un activo, a empresa creará a correspondente conta no grupo 2 que figurará no activo non corrente do balance, na partida «Outros investimentos».

Os motivos de cargo e aboamento deste activo serán análogos aos sinalados para a presente conta 140.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a₁) Polas estimacións das remuneracións anuais, con cargo a contas do subgrupo 64.

a₂) Polo recoñecemento de perdas actuariais, con cargo á conta 850, en caso de tratarse de retribucións postemprego, debendo cargarse a unha conta do subgrupo 64 nas restantes retribucións a longo prazo ao persoal.

a₃) Polo importe dos axustes que xurdan pola actualización de valores, con cargo á conta 660.

a₄) Polo importe imputado á conta de perdas e ganancias dos custos por servizos pasados, con cargo á conta 6442.

b) Cargarase:

b₁) Pola disposición que se realice da provisión, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

b₂) Polo recoñecemento de ganancias actuariais, con aboamento á conta 950, en caso de tratarse de retribucións postemprego, debendo aboarse a unha conta do subgrupo 64 nas restantes retribucións a longo prazo ao persoal.

b₃) Polo rendemento esperado dos activos afectos, con aboamento á conta 767.

b₄) Polo exceso de provisión, con aboamento á conta 7950.

141. *Provisión para impostos*

Importe estimado de débedas tributarias cuxo pagamento está indeterminado en canto ao seu importe exacto ou á data en que se producirá, dependendo do cumprimento ou non de determinadas condicións.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase pola estimación do devengo anual, con cargo ás contas de gasto correspondentes aos distintos compoñentes que as integren. En particular:

a₁) A contas do subgrupo 63 pola parte da provisión correspondente á cota do exercicio.

a₂) A contas do subgrupo 66 polos xuros de mora correspondentes ao exercicio.

a₃) Á conta 678, de ser o caso, pola sanción asociada.

a₄) Á conta 113 pola cota e os xuros correspondentes a exercicios anteriores.

b) Cargarase:

b₁) Cando se aplique a provisión, con aboamento a contas do subgrupo 47.

b₂) Polo exceso de provisión, con aboamento á conta 7951.

142. *Provisión para outras responsabilidades*

Pasivos non financeiros xurdidos por obrigas de contía indeterminada non incluídas en ningunha das restantes contas deste subgrupo; entre outras, as procedentes de litixios en curso, indemnizacións ou obrigas derivadas de avais e outras garantías similares a cargo da empresa.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a₁) No momento do nacemento da obriga que determina a indemnización ou pagamento, ou por cambios posteriores no seu importe que supoñan un incremento da provisión, con cargo a contas do grupo 6 que correspondan.

a₂) Polo importe dos axustes que xurdan pola actualización de valores, con cargo á conta 660.

b) Cargarase:

b₁) Á resolución firme do litixio, ou cando se coñeza o importe definitivo da indemnización ou o pagamento, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

b₂) Polo exceso de provisión, con aboamento á conta 7952.

143. *Provisión por desmantelamento, retiro ou rehabilitación do inmovilizado*

Importe estimado dos custos de desmantelamento ou retiro do inmovilizado, así como a rehabilitación do lugar sobre que asenta. A empresa pode incorrer nestas obrigas no momento de adquirir o inmovilizado ou para

poder utilizalo durante un determinado período de tempo.

Cando se incorra nesta obriga no momento de adquirir o inmovilizado ou xurda como consecuencia de utilizar o inmovilizado con propósito distinto á produción de existencias, o seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a₁) No momento do nacemento da obriga, ou por cambios posteriores no seu importe que supoñan un incremento da provisión, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 21.

a₂) Polo importe dos axustes que xurdan pola actualización de valores, con cargo á conta 660.

b) Cargarase:

b₁) Ao peche do exercicio, polas diminucións no importe da provisión orixinadas por unha nova estimación do seu importe, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 21.

b₂) Cando se aplique a provisión, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

Cando se incorra na obriga como consecuencia de utilizar o inmovilizado para producir existencias, o seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 142.

145. *Provisión para actuacións ambientais*

Obrigas legais, contractuais ou implícitas da empresa ou compromisos adquiridos por esta, de contía indeterminada, para previr ou reparar danos sobre o ambiente, salvo as que teñan a súa orixe no desmantelamento, retiro ou rehabilitación do inmovilizado, que se contabilizarán segundo o establecido na conta 143.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a₁) No momento do nacemento da obriga ou por cambios posteriores no seu importe que supoñan un incremento da provisión, con cargo á conta 622 ou 623.

a₂) Polo importe dos axustes que xurdan pola actualización de valores, con cargo á conta 660.

b) Cargarase:

b₁) Cando se aplique a provisión, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

b₂) Polo exceso de provisión, con aboamento á conta 7955.

146. *Provisión para reestruturacións*

Importe estimado dos custos que xurdan directamente dunha reestruturación, sempre e cando se cumpran as dúas condicións seguintes:

– Estean necesariamente impostos pola reestruturación.

– Non estean asociados coas actividades que contiñan na empresa.

Para estes efectos, enténdese por reestruturación un programa de actuación planificado e controlado pola empresa, que produza un cambio significativo:

– No alcance da actividade levado a cabo pola empresa, ou

– No xeito de levar a xestión da súa actividade.

Con carácter xeral, o seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a₁) No momento do nacemento da obriga ou por cambios posteriores no seu importe que supoñan un incremento da provisión, con cargo, xeralmente, a contas dos subgrupos 62 e 64.

a₂) Polo importe dos axustes que xurdan pola actualización de valores, con cargo á conta 660.

b) Cargarase:

b₁) Cando se aplique a provisión, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

b₂) Polo exceso da provisión, con aboamento á conta 7956.

147. *Provisión por transaccións con pagamentos baseados en instrumentos de patrimonio*

Importe considerado da obriga asumida pola empresa como consecuencia dunha transacción con pagamentos baseados en instrumentos de patrimonio que se liquiden cun importe efectivo que estea baseado no valor dos devanditos instrumentos.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a₁) No momento do nacemento da obriga ou por cambios posteriores no seu importe que supoñan un incremento da provisión, con cargo, xeralmente, a contas dos subgrupos 62 ou 64.

a₂) Polo importe dos axustes que xurdan pola actualización de valores, con cargo á conta 660.

b) Cargarase:

b₁) Cando se aplique a provisión, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

b₂) Polo exceso de provisión, con aboamento á conta 7957.

15. DÉBEDAS A LONGO PRAZO CON CARACTERÍSTICAS ESPECIAIS

150. Accións ou participacións a longo prazo consideradas como pasivos financeiros

153. Desembolsos non exixidos por accións ou participacións consideradas como pasivos financeiros

1533. Desembolsos non exixidos, empresas do grupo

1534. Desembolsos non exixidos, empresas asociadas

1535. Desembolsos non exixidos, outras partes vinculadas

1536. Outros desembolsos non exixidos

154. Achegas en cousa distinta a diñeiro pendentes por accións ou participacións consideradas como pasivos financeiros

1543. Achegas en cousa distinta a diñeiro pendentes, empresas do grupo

1544. Achegas en cousa distinta a diñeiro pendentes, empresas asociadas

1545. Achegas en cousa distinta a diñeiro pendentes, outras partes vinculadas

1546. Outras achegas en cousa distinta a diñeiro pendentes

Accións ou outras participacións no capital da empresa que, atendendo ás características económicas da emisión, deban considerarse como pasivo financeiro.

A parte das débedas a longo prazo con características especiais que teña vencemento a curto deberá figurar no pasivo corrente do balance, na epígrafe «Débedas con características especiais a curto prazo»; para estes efectos traspasarase o importe que representen estas débedas a longo prazo con vencemento a curto á conta 502.

150. *Accións ou participacións a longo prazo consideradas como pasivos financeiros*

Capital social escriturado e, de ser o caso, prima de emisión ou asunción nas sociedades que revistan forma mercantil que, atendendo ás características da emisión, deba contabilizarse como pasivo financeiro. En particular,

determinadas accións rescatables e accións ou participacións sen voto.

Figurarán no pasivo non corrente do balance na epígrafe «Débedas con características especiais a longo prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polo capital inicial e as sucesivas ampliacións, no momento da súa inscrición no Rexistro Mercantil, con cargo á conta 199.

b) Cargarase pola cancelación ou reducións daquel e á extinción da sociedade, unha vez transcorrido o período de liquidación.

153. *Desembolsos non exixidos por accións ou participacións consideradas como pasivos financeiros.*

Capital social escriturado non exixido correspondente aos instrumentos financeiros cuxa cualificación contable sexa a de pasivo financeiro.

Figurarán no pasivo non corrente do balance con signo negativo, minorando a epígrafe «Débedas con características especiais a longo prazo».

O movemento das contas citadas de catro cifras é o seguinte:

1533/1534/1535/1536

a) Cargaranse polo valor nominal non desembolsado das accións subscritas ou participacións asumidas, con aboamento, xeralmente, ás contas 195 ou 197.

b) Aboaranse polos desembolsos exixidos, con cargo á conta 5585.

154. *Achegas en cousa distinta a diñeiro pendentes por accións ou participacións consideradas como pasivos financeiros*

Capital social escriturado pendente de desembolso por achegas non monetarias, correspondente aos instrumentos financeiros cuxa cualificación contable sexa a de pasivo financeiro.

Figurarán no pasivo non corrente do balance, con signo negativo, minorando a epígrafe «Débedas con características especiais a longo prazo».

O movemento das contas citadas de catro cifras é o seguinte:

1543/1544/1545/1546

a) Cargaranse polo valor nominal non desembolsado das accións subscritas ou participacións asumidas, con aboamento, xeralmente, ás contas 195 ou 197.

b) Aboaranse cando se realicen os desembolsos, con cargo a contas representativas dos bens non monetarios achegados.

16. DÉBEDAS A LONGO PRAZO CON PARTES VINCULADAS

160. Débedas a longo prazo con entidades de crédito vinculadas

1603. Débedas a longo prazo con entidades de crédito, empresas do grupo

1604. Débedas a longo prazo con entidades de crédito, empresas asociadas

1605. Débedas a longo prazo con outras entidades de crédito vinculadas

161. Provedores de inmovilizado a longo prazo, partes vinculadas

1613. Provedores de inmovilizado a longo prazo, empresas do grupo

1614. Provedores de inmovilizado a longo prazo, empresas asociadas

1615. Provedores de inmovilizado a longo prazo, outras partes vinculadas

162. Acredores por arrendamento financeiro a longo prazo, partes vinculadas

1623. Acredores por arrendamento financeiro a longo prazo, empresas do grupo

1624. Acredores por arrendamento financeiro a longo prazo, empresas asociadas

1625. Acredores por arrendamento financeiro a longo prazo, outras partes vinculadas

163. Outras débedas a longo prazo con partes vinculadas

1633. Outras débedas a longo prazo, empresas do grupo

1634. Outras débedas a longo prazo, empresas asociadas

1635. Outras débedas a longo prazo, con outras partes vinculadas

Débedas cuxo vencemento se vaia producir nun prazo superior a un ano, contraídas con empresas do grupo, multigrupo, asociadas e outras partes vinculadas, incluídos os xuros devengados con vencemento superior a un ano. Neste subgrupo recolleranse, nas contas de tres ou máis cifras que se desenvolvan, as débedas que pola súa natureza deberan figurar nos subgrupos 17 ou 18.

No caso de que as débedas devenguen xuros explícitos con vencemento superior a un ano crearanse as contas necesarias para identificalos, debendo figurar no balance na mesma partida en que se inclúa o pasivo que os xera.

As contas deste subgrupo figurarán no pasivo non corrente do balance.

A parte das débedas a longo prazo que teña vencemento a curto deberá figurar no pasivo corrente do balance, na epígrafe «Débedas con empresas do grupo e asociadas a curto prazo»; para estes efectos traspasarase o importe que representen as débedas a longo prazo con vencemento a curto ás contas correspondentes do subgrupo 51.

160. *Débedas a longo prazo con entidades de crédito vinculadas*

As contraídas con entidades de crédito vinculadas por préstamos recibidos e outros débitos, con vencemento superior a un ano.

O movemento das contas citadas de catro cifras é o seguinte:

1603/1604/1605

a) Aboaranse:

a₁) Á formalización da débeda ou préstamo, polo importe recibido, minorado nos custos da transacción, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

a₂) Polo gasto financeiro producido ata alcanzar o valor de reembolso da débeda, con cargo, xeralmente, á conta 662.

b) Cargaranse polo reintegro anticipado, total ou parcial, con aboamento a contas do subgrupo 57.

Incluirase co debido desenvolvemento en contas de cinco ou máis cifras o importe das débedas a longo prazo por efectos descontados.

161. *Provedores de inmovilizado a longo prazo, partes vinculadas*

Débedas con partes vinculadas en calidade de subministradores de bens definidos no grupo 2, incluídas as formalizadas en efectos de xiro, con vencemento superior a un ano.

O movemento das contas citadas de catro cifras é o seguinte:

1613/1614/1615

a) Aboaranse:

a₁) Pola recepción a conformidade dos bens subministrados, con cargo a contas do grupo 2.

a₂) Polo gasto financeiro producido ata alcanzar o valor de reembolso da débeda, con cargo, xeralmente, á conta 662.

b) Cargaranse pola cancelación anticipada, total ou parcial, das débedas, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

162. *Acredores por arrendamento financeiro a longo prazo, partes vinculadas*

Débedas con vencemento superior a un ano con partes vinculadas en calidade de cedentes do uso de bens en acordos que deban cualificarse como arrendamentos financeiros nos termos recollidos nas normas de rexistro e valoración.

O movemento das contas citadas de catro cifras é o seguinte:

1623/1624/1625

a) Aboaranse:

a₁) Pola recepción a conformidade do dereito de uso sobre os bens subministrados, con cargo a contas do grupo 2.

a₂) Polo gasto financeiro producido ata alcanzar o valor de reembolso da débeda, con cargo, xeralmente, á conta 662.

b) Cargaranse pola cancelación anticipada, total ou parcial, das débedas, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

163. *Outras débedas a longo prazo con partes vinculadas*

As contraídas con partes vinculadas por préstamos recibidos e outros débitos non incluídos noutras contas deste subgrupo, con vencemento superior a un ano.

1633/1634/1635

O movemento das contas citadas de catro cifras é análogo ao sinalado para a conta 160.

17. DÉBEDAS A LONGO PRAZO POR PRÉSTAMOS RECIBIDOS, PRÉSTAMOS E OUTROS CONCEPTOS

170. Débedas a longo prazo con entidades de crédito

171. Débedas a longo prazo

172. Débedas a longo prazo transformables en subvencións, doazóns e legados

173. Provedores de inmovilizado a longo prazo

174. Acredores por arrendamento financeiro a longo prazo

175. Efectos a pagar a longo prazo

176. Pasivos por derivados financeiros a longo prazo

1765. Pasivos por derivados financeiros a longo prazo, carteira de negociación

1768. Pasivos por derivados financeiros a longo prazo, instrumentos de cobertura

177. Obrigas e bonos

178. Obrigas e bonos convertibles

179. Débedas representadas noutros valores negociables

Financiamento alleo a longo prazo contraído con terceiros que non teñan a cualificación de partes vinculadas, incluíndo os xuros devengados con vencemento superior a un ano. A emisión e subscripción dos valores negociables rexistráranse na forma que as empresas teñan por

conveniente mentres se atopan os valores en período de subscripción.

No caso de que as débedas xeren xuros explícitos con vencemento superior a un ano, crearanse as contas necesarias para identificalos, debendo figurar no balance na mesma partida en que se inclúa o pasivo que os xera.

As contas deste subgrupo figurarán no pasivo non corrente do balance.

A parte das débedas a longo prazo que teña vencemento a curto deberá figurar no pasivo corrente do balance, na epígrafe «Débedas a curto prazo»; para estes efectos traspasarase o importe que representen as débedas a longo prazo con vencemento a curto ás contas correspondentes dos subgrupos 50 e 52.

170. *Débedas a longo prazo con entidades de crédito*

As contraídas con entidades de crédito por préstamos recibidos e outros débitos, con vencemento superior a un ano.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a₁) Á formalización da débeda ou préstamo, polo importe recibido, minorado nos custos da transacción, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

a₂) Polo gasto financeiro producido ata alcanzar o valor de reembolso da débeda, con cargo, xeralmente, á conta 662.

b) Cargarase polo reintegro anticipado, total ou parcial, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

Incluírase, co debido desenvolvemento en contas de catro ou máis cifras, o importe das débedas por efectos descontados.

171. *Débedas a longo prazo*

As contraídas con terceiros por préstamos recibidos e outros débitos non incluídos noutras contas deste subgrupo, con vencemento superior a un ano.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a₁) Á formalización da débeda ou préstamo, polo importe recibido, minorado nos custos da transacción, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

a₂) Polo gasto financeiro producido ata alcanzar o valor de reembolso da débeda, con cargo, xeralmente, á conta 662.

b) Cargarase:

b₁) Pola aceptación de efectos a pagar, con aboamento á conta 175.

b₂) Pola cancelación anticipada, total ou parcial, das débedas, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

172. *Débedas a longo prazo transformables en subvencións, doazóns e legados*

Cantidades concedidas polas administracións públicas, tanto nacionais como internacionais, empresas ou particulares con carácter de subvención, doazón ou legado reintegrable, con vencemento superior a un ano.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polas cantidades concedidas á empresa con cargo, xeralmente, a contas dos subgrupos 47 ou 57.

b) Cargarase:

b₁) Por calquera circunstancia que determine a redución total ou parcial destas, conforme os termos da súa concesión, con aboamento, xeralmente, á conta 4758.

b₂) Se perde o seu carácter de reintegrable, con aboamento do seu saldo ás contas 940, 941 ou 942 ou a conta do subgrupo 74.

173. *Provedores de inmovilizado a longo prazo*

Débedas con subministradores de bens definidos no grupo 2, con vencemento superior a un ano.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a₁) Pola recepción a conformidade dos bens subministrados, con cargo a contas do grupo 2.

a₂) Polo gasto financeiro producido ata alcanzar o valor de reembolso da débeda, con cargo, xeralmente, á conta 662.

b) Cargarase:

b₁) Pola aceptación de efectos a pagar, con aboamento á conta 175.

b₂) Pola cancelación anticipada, total ou parcial, das débedas, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

174. *Acredores por arrendamento financeiro a longo prazo*

Débedas con vencemento superior a un ano con outras entidades en calidade de cedentes do uso de bens, en acordos que deban cualificarse como arrendamentos financeiros nos termos recollidos nas normas de rexistro e valoración.

a) Aboarase:

a₁) Pola recepción a conformidade do dereito de uso sobre os bens subministrados, con cargo a contas do grupo 2.

a₂) Polo gasto financeiro producido ata alcanzar o valor de reembolso da débeda, con cargo, xeralmente, á conta 662.

b) Cargarase pola cancelación anticipada, total ou parcial, das débedas, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

175. *Efectos a pagar a longo prazo*

Débedas contraídas por préstamos recibidos e outros débitos con vencemento superior a un ano, instrumentadas mediante efectos de xiro, incluídas aquelas que teñan a súa orixe en subministracións de bens de inmovilizado.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a₁) Cando a empresa acepte os efectos, con cargo, xeralmente, a contas deste subgrupo.

a₂) Polo gasto financeiro producido ata alcanzar o valor de reembolso da débeda, con cargo, xeralmente, á conta 662.

b) Cargarase polo pagamento anticipado dos efectos, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

176. *Pasivos por derivados financeiros a longo prazo*

Importe correspondente ás operacións con derivados financeiros con valoración desfavorable para a empresa cuxo prazo de liquidación sexa superior a un ano. Tamén se inclúen os derivados implícitos de instrumentos financeiros híbridos adquiridos, emitidos ou asumidos, que cumpran os criterios para a súa inclusión nesta conta, e crearanse en caso necesario contas de catro ou máis cifras que identifiquen que se trata dun derivado implícito.

En particular, recolleranse nesta conta as primas cobradas en operacións con opcións, así como, con carácter xeral, as variacións no valor razoable dos pasivos por derivados financeiros cos que opere a empresa: opcións, futuros, permutas financeiras, compravenda a prazo de moeda estranxeira, etc.

1765. *Pasivos por derivados financeiros a longo prazo, carteira de negociación*

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a₁) Polo importe recibido no momento da contratación, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

a₂) Polas perdas que se xeren no exercicio, con cargo á conta 6630.

b) Cargarase:

b₁) Polas ganancias que se xeren no exercicio ata o límite do importe polo que figurase rexistrado o derivado no pasivo no exercicio anterior, con aboamento á conta 7630.

b₂) Polas cantidades satisfeitas no momento da liquidación, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

1768. *Pasivos por derivados financeiros a longo prazo, instrumentos de cobertura*

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polo importe recibido no momento da contratación, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

b) Cando o derivado se utilice como instrumento de cobertura, nunha cobertura de valor razoable:

b₁) Cargarase:

i) Polas ganancias que se xeren no exercicio ao aplicar as regras que rexen a contabilidade de coberturas, ata o límite do importe polo que figurase rexistrado o derivado no pasivo no exercicio anterior, con aboamento a unha conta que se imputará á conta de perdas e ganancias na mesma partida en que se inclúan as perdas que se xeren nas partidas cubertas ao valorar o risco cuberto polo seu valor razoable.

ii) No momento en que se adquira o activo ou se asuma o pasivo cubertos, con aboamento ás contas en que se contabilicen os devanditos elementos patrimoniais.

b₂) Aboarase polas perdas que se xeren no exercicio ao aplicar as regras que rexen a contabilidade de coberturas, con cargo a unha conta que se imputará á conta de perdas e ganancias na mesma partida en que se inclúan as ganancias que se xeren nas partidas cubertas ao valorar o risco cuberto polo seu valor razoable.

c) Cando o derivado se utilice como instrumento de cobertura, noutras operacións de cobertura, pola parte eficaz, cargarase ou aboarase, pola ganancia ou perda que se xeren no exercicio ao aplicar as regras que rexen a contabilidade de coberturas, con aboamento ou cargo ás contas do subgrupo 91 e 81, respectivamente, e pola parte ineficaz, ás contas 7633 e 6633.

d) Cargarase polas cantidades satisfeitas no momento da liquidación, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

177. *Obrigas e bonos*

Obrigas e bonos en circulación non convertibles en accións.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a₁) No momento da emisión, polo importe recibido, minorado nos custos da transacción, con cargo a contas do subgrupo 57.

a₂) Polo gasto financeiro producido ata alcanzar o valor de reembolso da débeda, con cargo, xeralmente, á conta 661.

b) Cargarase polo importe a reembolsar dos valores á amortización anticipada, total ou parcial, destes, con aboamento, xeralmente, á conta 509 e, de ser o caso, á conta 775.

178. *Obrigas e bonos convertibles*

Compoñente de pasivo financeiro das obrigas e bonos convertibles en accións, que se cualifican como instrumentos financeiros compostos.

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 177.

179. *Débedas representadas noutros valores negociables*

Outros pasivos financeiros representados en valores negociables, ofrecidos ao aforro público, distintos dos anteriores.

O seu contido e movemento é análogo ao sinalado para a conta 178 ou 177, dependendo de se se trata dun instrumento financeiro composto ou non.

18. PASIVOS POR FIANZAS, GARANTÍAS E OUTROS CONCEPTOS A LONGO PRAZO

180. Fianzas recibidas a longo prazo

181. Anticipos recibidos por vendas ou prestacións de servizos a longo prazo

185. Depósitos recibidos a longo prazo

189. Garantías financeiras a longo prazo

As contas deste subgrupo figurarán no pasivo non corrente do balance.

A parte de fianzas, anticipos e depósitos recibidos e garantías financeiras concedidas a longo prazo cuxo vencemento ou extinción se espere a curto prazo deberá figurar no pasivo corrente do balance, na epígrafe «Débedas a curto prazo» ou «Periodificacións a curto prazo», segundo corresponda; para estes efectos traspasarase o importe que representen as fianzas, anticipos, depósitos recibidos e garantías financeiras concedidas a longo prazo con vencemento a curto ás contas correspondentes do subgrupo 48 ou 56.

180. *Fianzas recibidas a longo prazo*

Efectivo recibido como garantía do cumprimento dunha obriga, a prazo superior a un ano.

Con carácter xeral, o seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a₁) Á constitución, polo valor razoable do pasivo financeiro, con cargo a contas do subgrupo 57.

a₂) Polo gasto financeiro producido ata alcanzar o valor de reembolso da fianza, con cargo, xeralmente, á conta 662.

b) Cargarase:

b₁) Á cancelación anticipada, con aboamento a contas do subgrupo 57.

b₂) Por incumprimento da obriga afianzada que determine perdas na fianza, con aboamento á conta 759.

181. *Anticipos recibidos por vendas ou prestacións de servizos a longo prazo*

Importe recibido «á conta» de futuras vendas ou prestacións de servizos.

Con carácter xeral, o seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a₁) Polo importe recibido con cargo a contas do subgrupo 57.

a₂) Polo importe dos axustes que xurdan pola actualización do seu valor, con cargo, xeralmente, á conta 662.

b) Cargarase cando se devengue o ingreso, con aboamento a contas do subgrupo 70.

185. *Depósitos recibidos a longo prazo*

Efectivo recibido en concepto de depósito irregular, a prazo superior a un ano.

Con carácter xeral, o seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a₁) Á constitución, polo valor razoable do pasivo financeiro, con cargo a contas do subgrupo 57.

a₂) Polo gasto financeiro producido ata alcanzar o valor de reembolso do depósito, con cargo, xeralmente, á conta 662.

b) Cargarase á cancelación anticipada, con aboamento a contas do subgrupo 57.

189. *Garantías financeiras a longo prazo*

Garantías financeiras concedidas pola empresa a prazo superior a un ano. En particular, avais outorgados, sempre e cando non proceda o seu rexistro no subgrupo 14.

Con carácter xeral, o seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a₁) Á constitución, polo valor razoable do pasivo financeiro, con cargo a contas do subgrupo 57.

a₂) Polo gasto financeiro devengado, con cargo, xeralmente, á conta 662.

a₃) Polo aumento da obriga, con cargo á conta 669.

b) Cargarase:

b₁) Pola diminución da obriga e polos ingresos devengados, con aboamento á conta 769.

b₂) Á cancelación anticipada, con aboamento a contas do subgrupo 57.

19. SITUACIÓNS TRANSITORIAS DE FINANCIAMENTO

190. Accións ou participacións emitidas

192. Subscritores de accións

194. Capital emitido pendente de inscrición

195. Accións ou participacións emitidas consideradas como pasivos financeiros

197. Subscritores de accións consideradas como pasivos financeiros

199. Accións ou participacións emitidas consideradas como pasivos financeiros pendentes de inscrición

190. *Accións ou participacións emitidas*

Capital social e, de ser o caso, prima de emisión ou asunción de accións ou participacións con natureza de patrimonio neto emitidas e pendentes de subscrición.

Figurarán no pasivo corrente do balance, con signo negativo, dentro da epígrafe «Débedas a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase polo valor nominal e, de ser o caso, a prima de emisión ou asunción das accións ou participacións emitidas e pendentes de subscrición, con aboamento á conta 194.

b) Aboarase a medida que se subscriban ou asuman as accións ou participacións:

b₁) Nos supostos de fundación simultánea, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57, ou ás contas 1034 e 1044.

b₂) Nos supostos de fundación sucesiva, con cargo á conta 192.

b₃) Nos supostos en que non se subscriban accións ou participacións emitidas, con cargo á conta 194.

192. *Subscritores de accións*

Dereito da sociedade a exixir dos subscritores o importe das accións subscritas que teñan natureza de patrimonio neto.

Figurarán no pasivo corrente do balance, con signo negativo, dentro da epígrafe «Débedas a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase polo valor nominal e, de ser o caso, a prima de emisión das accións subscritas, con aboamento á conta 190.

b) Aboarase cando se dea conformidade á subscripción das accións, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57, ou ás contas 1034 e 1044.

194. *Capital emitido pendente de inscrición*

Capital social e, de ser o caso, prima de emisión ou asunción de accións ou participacións con natureza de patrimonio neto emitidas e pendentes de inscrición no Rexistro Mercantil.

Figurarán no pasivo corrente do balance se na data de formulación das contas anuais non se produciu a inscrición no Rexistro Mercantil.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polo valor nominal e, de ser o caso, a prima de emisión ou asunción das accións ou participacións emitidas e pendentes de inscrición, con cargo á conta 190.

b) Cargarase:

b₁) No momento da inscrición do capital no Rexistro Mercantil, con aboamento ás contas 100 e 110.

b₂) Nos supostos en que non se subscriban accións ou participacións emitidas, con aboamento á conta 190.

195. *Accións ou participacións emitidas consideradas como pasivos financeiros*

Capital social e, de ser o caso, prima de emisión ou asunción de accións ou participacións emitidas consideradas como pasivo financeiro e pendentes de subscripción.

Figurarán no pasivo corrente do balance, con signo negativo, dentro da epígrafe «Débedas a curto prazo con características especiais».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase polo valor nominal e, de ser o caso, a prima de emisión ou asunción das accións ou participacións emitidas e pendentes de subscripción, con aboamento á conta 199.

b) Aboarase a medida que se subscriban ou asuman as accións ou participacións:

b₁) Nos supostos de fundación simultánea, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57 ou ás contas 153 e 154.

b₂) Nos supostos de fundación sucesiva, con cargo á conta 197.

b₃) Nos supostos en que non se subscriban accións ou participacións emitidas, con cargo á conta 199.

197. *Subscritores de accións consideradas como pasivos financeiros*

Dereito da sociedade a exixir aos subscritores o importe das accións subscritas consideradas como pasivo financeiro.

Figurarán no pasivo corrente do balance, con signo negativo, dentro da epígrafe «Débedas a curto prazo con características especiais».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase polo valor nominal e, de ser o caso, a prima de emisión das accións subscritas, con aboamento á conta 195.

b) Aboarase cando se dea conformidade á subscripción das accións, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57, ou ás contas 153 e 154.

199. *Accións ou participacións emitidas consideradas como pasivos financeiros pendentes de inscrición*

Capital social e, de ser o caso, prima de emisión ou asunción de accións ou participacións consideradas como pasivo financeiro emitidas e pendentes de inscrición no Rexistro Mercantil.

Figurarán no pasivo corrente do balance, dentro da epígrafe «Débedas a curto prazo con características especiais».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polo valor nominal e, de ser o caso, a prima de emisión ou asunción das accións ou participacións emitidas e pendentes de inscrición, con cargo á conta 195.

b) Cargarase:

b₁) No momento da inscrición do capital no Rexistro Mercantil, con aboamento ás contas 150 e 502.

b₂) Nos supostos en que non se subscriban accións ou participacións emitidas, con aboamento á conta 195.

GRUPO 2

ACTIVO NON CORRENTE

Comprende os activos destinados a servir de forma duradeira nas actividades da empresa, incluídos os investimentos financeiros cuxo vencemento, alleamento ou realización se espera que se produza nun prazo superior a un ano.

En particular, aplicaranse as seguintes regras:

a) Neste grupo tamén se inclúen os derivados financeiros con valoración favorable para a empresa tanto de cobertura como de negociación cando a súa liquidación sexa superior a un ano.

b) De acordo co disposto nas normas de elaboración das contas anuais, neste grupo non se poden incluír os activos financeiros a longo prazo que se teñan que clasificar no momento do seu recoñecemento inicial na categoría de «Activos financeiros mantidos para negociar» por cumpriren os requisitos establecidos nas normas de rexistro e valoración, salvo os derivados financeiros cuxo prazo de liquidación sexa superior a un ano.

c) Desenvolveranse as contas de catro ou máis cifras que sexan necesarias para diferenciar as distintas categorías en que fosen incluídos os activos financeiros de acordo co establecido nas normas de rexistro e valoración.

d) Se se adquiren activos financeiros híbridos que, de acordo co establecido nas normas de rexistro e valoración, se valoren no seu conxunto polo seu valor razoable, incluíranse na conta que corresponda á natureza do contrato principal, para o cal se crearán, coa debida desagregación, contas de catro ou máis cifras que identifiquen que se trata dun activo financeiro híbrido a longo prazo valorado conxuntamente. Cando se recoñezan separadamente o contrato principal e o derivado implícito, este último tratarase como se se contratase de forma independente, polo que se incluírá na conta dos grupos 1, 2 ou 5 que proceda e o contrato principal incluírase na conta que corresponda á súa natureza, desenvolvéndose coa debida

desagregación contable de catro ou máis cifras que identifiquen que se trata dun contrato principal financeiro híbrido a longo prazo.

e) Unha conta que recolla activos financeiros clasificados na categoría de «Outros activos financeiros a valor razoable con cambios na conta de perdas e ganancias» cargarase ou aboarse polas variacións no seu valor razoable, con aboamento ou cargo, respectivamente, ás contas 763 e 663.

f) Unha conta que recolla un activo non corrente que, de acordo co establecido nas normas de rexistro e valoración, deba clasificarse como mantido para a venda ou forme parte dun grupo alleable de elementos mantidos para a venda, aboarse no momento en que se cumpren as condicións para a súa clasificación, con cargo á respectiva conta do subgrupo 58.

g) A diferenza entre o valor polo que se recoñecen inicialmente os activos financeiros e o seu valor de reembolso rexistrase como un cargo (ou, cando proceda, como un aboamento) na conta onde estea rexistrado o activo financeiro, con aboamento (ou cargo) á conta do subgrupo 76 que corresponda segundo a natureza do instrumento.

20. INMOBILIZACIÓNS INTANXIBLES

- 200. Investigación
- 201. Desenvolvemento
- 202. Concesións administrativas
- 203. Propiedade industrial
- 204. Fondo de comercio
- 205. Dereitos de traspaso
- 206. Aplicacións informáticas
- 209. Anticipos para inmovilizacións intanxibles

As inmovilizacións intanxibles son activos non monetarios sen aparencia física susceptibles de valoración económica, así como os anticipos á conta entregados a provedores destes inmovilizados.

Ademais dos elementos intanxibles mencionados, existen outros elementos desta natureza que serán recoñecidos como tales en balance, sempre e cando cumpren as condicións sinaladas no marco conceptual da contabilidade, así como os requisitos especificados nas normas de rexistro e valoración. Entre outros, os seguintes: dereitos comerciais, propiedade intelectual ou licenzas. Para o seu rexistro abrírase unha conta neste subgrupo cuxo movemento será similar ao descrito a continuación para as restantes contas do inmovilizado intanxible.

As contas deste subgrupo figurarán no activo non corrente do balance.

200. *Investigación*

É a indagación orixinal e planificada que persegue descubrir novos coñecementos e superior comprensión dos existentes nos terreos científico ou técnico. Contén os gastos de investigación activados pola empresa, de acordo co establecido nas normas de rexistro e valoración deste texto.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase polo importe dos gastos que deban figurar nesta conta, con aboamento á conta 730.

b) Aboarase pola baixa do activo, de ser o caso, con cargo á conta 670.

Cando se trate de investigación por encarga a outras empresas ou a universidades ou outras institucións dedicadas á investigación científica ou tecnolóxica, o movemento da conta 200 é tamén o que se indicou.

201. *Desenvolvemento*

É a aplicación concreta dos logros obtidos da investigación ou de calquera outro tipo de coñecemento científico, a un plan ou deseño en particular para a produción

de materiais, produtos, métodos, procesos ou sistemas novos, ou substancialmente mellorados, ata que se inicia a produción comercial.

Contén os gastos de desenvolvemento activados pola empresa de acordo co establecido nas normas de rexistro e valoración deste texto.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase polo importe dos gastos que deban figurar nesta conta, con aboamento á conta 730.

b) Aboarase:

b₁) Pola baixa do activo, de ser o caso, con cargo á conta 670.

b₂) Polos resultados positivos e, de ser o caso, inscritos no correspondente rexistro público, con cargo á conta 203 ou 206, segundo proceda.

Cando se trate de desenvolvemento por encarga a outras empresas ou a universidades ou outras institucións dedicadas á investigación científica ou tecnolóxica, o movemento da conta 201 é tamén o que se indicou.

202. *Concesións administrativas*

Gastos efectuados para a obtención de dereitos de investigación ou de explotación outorgados polo Estado ou outras administracións públicas, ou o prezo de adquisición daquelas concesións susceptibles de transmisión.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase polos gastos orixinados para obter a concesión, ou polo prezo de adquisición, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

b) Aboarase polos alleamentos e, en xeral, pola súa baixa do activo, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57 e, en caso de perdas, á conta 670.

203. *Propiedade industrial*

Importe satisfeito pola propiedade ou polo dereito ao uso ou á concesión do uso das distintas manifestacións da propiedade industrial, nos casos en que, polas estipulacións do contrato, deban ser inventariados pola empresa adquirente. Este concepto inclúe, entre outras, as patentes de invención, os certificados de protección de modelos de utilidade pública e as patentes de introdución.

Esta conta comprenderá tamén os gastos realizados en desenvolvemento cando os resultados dos respectivos proxectos emprendidos pola empresa fosen positivos e, cumprindo os necesarios requisitos legais, se inscriban no correspondente rexistro.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase:

a₁) Pola adquisición a outras empresas, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

a₂) Por ser positivos e estar inscritos no correspondente rexistro público os resultados de desenvolvemento, con aboamento á conta 201.

a₃) Polos desembolsos exixidos para a inscrición no correspondente rexistro, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

b) Aboarase polos alleamentos e, en xeral, pola baixa do activo, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57 e, en caso de perdas, á conta 670.

204. *Fondo de comercio*

É o exceso, na data de adquisición, do custo da combinación de negocios sobre o correspondente valor dos activos identificables adquiridos menos o dos pasivos asumidos. En consecuencia, o fondo de comercio só se recoñecerá cando sexa adquirido a título oneroso e corresponda aos beneficios económicos futuros procedentes de activos que non puideron ser identificados individualmente e recoñecidos por separado.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase polo importe resultante da aplicación do método da adquisición, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57, ou á conta 553.

b) Aboarase:

b₁) Polo importe da deterioración estimada, con cargo á conta 690.

b₂) Polos alleamentos e, en xeral, pola baixa do activo, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57 e, en caso de perdas, á conta 670.

205. *Dereitos de traspaso*

Importe satisfeito polos dereitos de arrendamento de locais, nos que o adquirente e novo arrendatario se subroga nos dereitos e obrigas do transmitente e antigo arrendatario derivados dun contrato anterior.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase polo importe da súa adquisición, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

b) Aboarase polos alleamentos e en xeral pola súa baixa do activo, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57 e, en caso de perdas, á conta 670.

206. *Aplicacións informáticas*

Importe satisfeito pola propiedade ou polo dereito ao uso de programas informáticos tanto adquiridos a terceiros como elaborados pola propia empresa. Tamén inclúe os gastos de desenvolvemento das páxinas web, sempre que a súa utilización estea prevista durante varios exercicios.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase:

a₁) Pola adquisición a outras empresas, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

a₂) Pola elaboración propia, con aboamento á conta 730 e, de ser o caso, á conta 201.

b) Aboarase polos alleamentos e, en xeral, pola súa baixa do activo, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57 e, en caso de perdas, á conta 670.

209. *Anticipos para inmovilizacións intanxibles*

Entregas a provedores e outros subministradores de elementos de inmovilizado intanxible, normalmente en efectivo, en concepto de «á conta» de subministracións ou de traballos futuros.

Con carácter xeral, o seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase polas entregas de efectivo aos provedores, con aboamento a contas do subgrupo 57.

b) Aboarase polas correspondentes entregas a conformidade, con cargo, xeralmente, a contas deste subgrupo.

21. INMOBILIZACIÓNS MATERIAIS

210. Terreos e bens naturais

211. Construcións

212. Instalacións técnicas

213. Maquinaria

214. Ferramenta

215. Outras instalacións

216. Mobiliario

217. Equipamentos para procesos de información

218. Elementos de transporte

219. Outro inmovilizado material

Elementos do activo tanxibles representados por bens, mobles ou inmoles, agás os que deban ser clasificados noutros subgrupos, en particular no subgrupo 22.

As contas deste subgrupo figurarán no activo non corrente do balance.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargaranse polo prezo de adquisición ou custo de produción ou polo seu cambio de uso, con aboamento, xeralmente, a contas dos subgrupos 22 ou 57, á conta 731 ou, de ser o caso, a contas do subgrupo 23.

b) Aboaranse polos alleamentos, polo seu cambio de uso e, en xeral, pola súa baixa do activo, con cargo, xeralmente, a contas dos subgrupos 22 ou 57 e, en caso de perdas, á conta 671.

210. *Terreos e bens naturais*

Terreos de natureza urbana, terreos rústicos, outros terreos non urbanos, minas e canteiras.

211. *Construcións*

Edificacións, en xeral, calquera que sexa o seu destino dentro da actividade produtiva da empresa.

212. *Instalacións técnicas*

Unidades complexas de uso especializado no proceso produtivo, que comprenden: edificacións, maquinaria, material, pezas ou elementos, incluídos os sistemas informáticos que, aínda sendo separables por natureza, están ligados de forma definitiva para o seu funcionamento e sometidos ao mesmo ritmo de amortización; incluíranse, así mesmo, os repostos ou recambios válidos exclusivamente para este tipo de instalacións.

213. *Maquinaria*

Conxunto de máquinas ou bens de equipamento mediante as cales se realiza a extracción ou elaboración dos produtos.

Nesta conta figurarán todos aqueles elementos de transporte interno que se destinen ao traslado de persoal, animais, materiais e mercadorías dentro de factorías, talleres, etc., sen saír ao exterior.

214. *Utensilios*

Conxunto de utensilios ou ferramentas que se poden utilizar autonomamente ou conxuntamente coa maquinaria, incluídos os moldes e equipamentos.

A regularización anual (por reconto físico) á que se refiren as normas de rexistro e valoración exixirá o aboamento desta conta, con cargo á conta 659.

215. *Outras instalacións*

Conxunto de elementos ligados de forma definitiva para o seu funcionamento e sometidos ao mesmo ritmo de amortización, distintos dos sinalados na conta 212; incluírá, así mesmo, os repostos ou recambios a validez dos cales é exclusiva para este tipo de instalacións.

216. *Mobiliario*

Mobiliario, material e equipamentos de oficina, con excepción dos que deban figurar na conta 217.

217. *Equipamentos para procesos de información*

Ordenadores e demais conxuntos electrónicos.

218. *Elementos de transporte*

Vehículos de todas clases utilizables para o transporte terrestre, marítimo ou aéreo de persoas, animais, materiais ou mercadorías, agás os que se deban rexistrar na conta 213.

219. *Outro inmovilizado material*

Calquera outra inmovilización material non incluída nas demais contas do subgrupo 21. Incluíranse nesta conta os envases e embalaxes que polas súas características deban considerarse como inmovilizado e os repostos para inmovilizado cuxo ciclo de almacenamento sexa superior a un ano.

22. INVESTIMENTOS INMOBILIARIOS

220. Investimentos en terreos e bens naturais
221. Investimentos en construcións

Activos non correntes que sexan inmobles e que se posúan para obter rendas, plusvalías ou ambas as dúas, en lugar de para:

- O seu uso na produción ou subministración de bens ou servizos, ou ben para fins administrativos; ou
- A súa venda no curso ordinario das operacións.

As contas deste subgrupo figurarán no activo non corrente do balance.

O seu movemento é o seguinte:

- a) Cargaranse polo prezo de adquisición ou custo de produción ou polo seu cambio de uso, con aboamento, xeralmente, a contas dos subgrupos 21 ou 57 ou á conta 732.
- b) Aboaranse polos alleamentos, polo seu cambio de uso e, en xeral, pola súa baixa do activo, con cargo, xeralmente, a contas dos subgrupos 21 ou 57 e, en caso de perdas, á conta 672.

23. INMOBILIZACIÓNS MATERIAIS EN CURSO

230. Adaptación de terreos e bens naturais
231. Construcións en curso
232. Instalacións técnicas en montaxe
233. Maquinaria en montaxe
237. Equipamentos para procesos de información en montaxe
239. Anticipos para inmovilizacións materiais

As contas deste subgrupo figurarán no activo non corrente do balance.

230/237

Traballos de adaptación, construción ou montaxe ao peche do exercicio realizados con anterioridade á posta en condicións de funcionamento dos distintos elementos do inmovilizado material, incluídos os realizados en inmobles.

O seu movemento é o seguinte:

- a) Cargaranse:
- a₁) Pola recepción de obras e traballos que corresponden ás inmovilizacións en curso.
- a₂) Polas obras e traballos que a empresa leve a cabo para si mesma, con aboamento á conta 733.
- b) Aboaranse unha vez rematadas as devanditas obras e traballos, con cargo a contas do subgrupo 21.

239. Anticipos para inmovilizacións materiais

Entregas a provedores e outros subministradores de elementos de inmovilizado material, normalmente en efectivo, en concepto de «á conta» de subministracións ou de traballos futuros.

Con carácter xeral, o seu movemento é o seguinte:

- a) Cargarase polas entregas de efectivo aos provedores, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57.
- b) Aboarase polas correspondentes entregas a conformidade, con cargo, xeralmente, ás contas deste subgrupo e do subgrupo 21.

24. INVESTIMENTOS FINANCEIROS A LONGO PRAZO EN PARTES VINCULADAS

240. Participacións a longo prazo en partes vinculadas
2403. Participacións a longo prazo en empresas do grupo

2404. Participacións a longo prazo en empresas asociadas
2405. Participacións a longo prazo noutras partes vinculadas
241. Valores representativos de débeda a longo prazo de partes vinculadas
2413. Valores representativos de débeda a longo prazo de empresas do grupo
2414. Valores representativos de débeda a longo prazo de empresas asociadas
2415. Valores representativos de débeda a longo prazo doutras partes vinculadas
242. Créditos a longo prazo a partes vinculadas
2423. Créditos a longo prazo a empresas do grupo
2424. Créditos a longo prazo a empresas asociadas
2425. Créditos a longo prazo a outras partes vinculadas
249. Desembolsos pendentes sobre participacións a longo prazo en partes vinculadas
2493. Desembolsos pendentes sobre participacións a longo prazo en empresas do grupo
2494. Desembolsos pendentes sobre participacións a longo prazo en empresas asociadas
2495. Desembolsos pendentes sobre participacións a longo prazo noutras partes vinculadas

Investimentos financeiros a longo prazo en empresas do grupo, multigrupo, asociadas e outras partes vinculadas, calquera que sexa a súa forma de instrumentación, incluídos os xuros devengados, con vencemento superior a un ano ou sen vencemento (como os instrumentos de patrimonio), cando a empresa non teña a intención de vendelos no curto prazo. Tamén se incluírán neste subgrupo as fianzas e depósitos a longo prazo constituídos e demais tipos de activos financeiros e investimentos a longo prazo con estas persoas ou entidades. Estes investimentos recolleranse nas contas de tres ou máis cifras que se desenvolvan.

En caso de que os valores representativos de débeda ou os créditos xeren xuros explícitos con vencemento superior a un ano, crearanse as contas necesarias para identificarlos, dependendo de figurar no balance na mesma partida en que se inclúa o activo que os xera.

A parte dos investimentos a longo prazo, con persoas ou entidades vinculadas, que teña vencemento a curto deberá figurar no activo corrente do balance, na epígrafe «Investimentos en empresas do grupo e asociadas a curto prazo»; para estes efectos traspasarase o importe que represente o investimento a longo prazo con vencemento a curto prazo, incluídos, de ser o caso, os xuros devengados, ás contas correspondentes do subgrupo 53.

240. Participacións a longo prazo en partes vinculadas

Investimentos a longo prazo en dereitos sobre o patrimonio neto —con ou sen cotización nun mercado regulado— de partes vinculadas, xeralmente, a accións emitidas por unha sociedade anónima ou participacións en sociedades de responsabilidade limitada.

Figurarán no activo non corrente do balance.

2403/2404 Participacións a longo prazo en empresas do grupo/en empresas asociadas

O movemento das contas citadas de catro cifras é o seguinte:

a) Cargaranse:

a₁) Á subscrición ou compra, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57 e, de ser o caso, á conta 249.

a₂) De ser o caso, no momento en que o importe recuperable sexa superior ao valor contable dos investimentos, ata o límite dos axustes valorativos negativos previos imputados directamente a patrimonio neto, con aboamento ás contas 991 ou 992.

b) Aboaranse:

b₁) De ser o caso, polo importe da deterioración estimada, ata o límite dos axustes valorativos positivos previos imputados directamente a patrimonio neto, con cargo ás contas 891 ou 892.

b₂) Polos alleamentos e, en xeral, pola súa baixa do activo, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57, se existen desembolsos pendentes á conta 249 ou, de ser o caso, á conta 539 e, en caso de perdas, á conta 673.

2405. *Participacións a longo prazo noutras partes vinculadas*

O movemento da conta citada é o seguinte:

a) Cargarase á subscrición ou compra, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57 e, de ser o caso, á conta 249.

b) Aboarase:

b₁) Polo importe da deterioración estimada, con cargo á conta 696.

b₂) Polos alleamentos e, en xeral, pola súa baixa do activo, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57, se existen desembolsos pendentes á conta 249 ou, de ser o caso, á conta 539 e, en caso de perdas, á conta 673.

c) Se as participacións se clasifican na categoría de «Activos financeiros dispoñibles para a venda», cargarase ou aboarase, polas variacións no seu valor razoable, con aboamento ou cargo, respectivamente, ás contas 900 e 800.

241. *Valores representativos de débeda a longo prazo de partes vinculadas*

Investimentos a longo prazo en obrigas, bonos ou outros valores representativos de débeda, incluídos aqueles que fixan o seu rendemento en función de índices ou sistemas análogos, emitidos por partes vinculadas, con vencemento superior a un ano.

Figurarán no activo non corrente do balance.

2413/2414/2415

Con carácter xeral, o movemento das contas citadas de catro cifras é o seguinte:

a) Cargaranse:

a₁) Á subscrición ou compra, polo prezo de adquisición, excluídos xuros explícitos devengados e non vencidos, con aboamento a contas do subgrupo 57.

a₂) Polo ingreso financeiro devengado ata alcanzar o valor de reembolso do valor, con aboamento, xeralmente á conta 761.

b) Aboaranse polos alleamentos, amortizacións anticipadas ou baixa do activo dos valores, con cargo a contas do subgrupo 57 e, en caso de perdas, á conta 666.

c) Se os valores se clasifican na categoría de «Activos financeiros dispoñibles para a venda», cargarase ou aboaranse, polas variacións no seu valor razoable, con aboamento ou cargo, respectivamente, ás contas 900 e 800, salvo a parte correspondente a diferenzas de cambio, que se rexistrará con aboamento ou cargo ás contas 768 e 668. Tamén se cargarán cando se produza a deterioración

do valor polo saldo negativo acumulado no patrimonio neto, con aboamento á conta 902.

242. *Créditos a longo prazo a partes vinculadas*

Investimentos a longo prazo en préstamos e outros créditos non comerciais, incluídos os derivados de alleamentos de inmovilizado, os orixinados por operacións de arrendamento financeiro e as imposicións a longo prazo, estean ou non formalizados mediante efectos de xiro, concedidos a partes vinculadas, con vencemento superior a un ano. Os diferentes créditos mencionados figurarán en contas de cinco cifras.

Figurarán no activo non corrente do balance.

2423/2424/2425

O movemento das contas citadas de catro cifras é o seguinte:

a) Cargaranse

a₁) Á formalización do crédito, polo importe deste, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

a₂) Polo ingreso financeiro devengado ata alcanzar o valor de reembolso do crédito, con aboamento, xeralmente, á conta 762.

b) Aboaranse polo reintegro anticipado, total ou parcial ou baixa do activo, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57 e, en caso de perdas, á conta 667.

249. *Desembolsos pendentes sobre participacións a longo prazo en partes vinculadas*

Desembolsos pendentes, non exixidos, sobre instrumentos de patrimonio en partes vinculadas.

Figurarán no activo non corrente do balance, minorando a partida na que se contabilicen as correspondentes participacións.

2493/2494/2495

O movemento das contas citadas de catro cifras é o seguinte:

a) Aboaranse á adquisición ou subscrición dos instrumentos de patrimonio, polo importe pendente de desembolsar, con cargo á conta 240.

b) Cargaranse polos desembolsos que se vaian exixindo, con aboamento á conta 556 ou á conta 240 polos saldos pendentes cando se alleen instrumentos de patrimonio non desembolsados totalmente.

25. OUTROS INVESTIMENTOS FINANCEIROS A LONGO PRAZO

250. Investimentos financeiros a longo prazo en instrumentos de patrimonio

251. Valores representativos de débeda a longo prazo

252. Créditos a longo prazo

253. Créditos a longo prazo por alleamento de inmovilizado

254. Créditos a longo prazo ao persoal

255. Activos por derivados financeiros a longo prazo

2550. Activos por derivados financeiros a longo prazo, carteira de negociación

2553. Activos por derivados financeiros a longo prazo, instrumentos de cobertura

257. Dereitos de reembolso derivados de contratos de seguro relativos a retribucións a longo prazo ao persoal

258. Imposicións a longo prazo

259. Desembolsos pendentes sobre participacións no patrimonio neto a longo prazo

Investimentos financeiros a longo prazo non relacionados con partes vinculadas, calquera que sexa a súa forma de instrumentación, incluídos os xuros devengados, con vencemento superior a un ano ou sen vencemento (como os instrumentos de patrimonio), cando a empresa non teña a intención de os vender no curto prazo.

No caso de que os valores representativos de débeda ou os créditos xeren xuros explícitos con vencemento superior a un ano, crearanse as contas necesarias para identificalos, e deberán figurar no balance na mesma partida en que se inclúa o activo que os xera.

A parte dos investimentos a longo prazo que teña vencemento a curto deberá figurar no activo corrente do balance, na epígrafe «Investimentos financeiros a curto prazo»; para estes efectos, traspasarase o importe que represente o investimento a longo prazo con vencemento a curto, incluídos, de ser o caso, os xuros devengados, ás contas correspondentes do subgrupo 54.

250. *Investimentos financeiros a longo prazo en instrumentos de patrimonio*

Investimentos a longo prazo en dereitos sobre o patrimonio neto — accións con ou sen cotización nun mercado regulado ou outros valores, tales como participacións en institucións de investimento colectivo ou participacións en sociedades de responsabilidade limitada— de entidades que non teñan a consideración de partes vinculadas.

Figurarán no activo non corrente do balance.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase á subscrición ou compra, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57 e, de ser o caso, á conta 259.

b) Aboarase:

b₁) Polo importe da deterioración estimada, con cargo á conta 696.

b₂) Polos alleamentos e, en xeral, pola súa baixa do activo, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57, se existen desembolsos pendentes á conta 259 ou, de ser o caso, á conta 549 e, en caso de perdas, á conta 666.

c) Se o investimento se clasifica na categoría de «Activos financeiros dispoñibles para a venda», cargarase ou aboarase, polas variacións no seu valor razoable, con aboamento ou cargo, respectivamente, ás contas 900 e 800.

251. *Valores representativos de débeda a longo prazo*

Investimentos a longo prazo en obrigas, bonos ou outros valores representativos de débeda, incluídos aqueles que fixan o seu rendemento en función de índices ou sistemas análogos.

Cando os valores subscritos ou adquiridos sexan emitidos por partes vinculadas, o investimento reflectirase na conta 241.

Figurarán no activo non corrente do balance.

Con carácter xeral, o seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase:

a₁) Á subscrición ou compra, polo prezo de adquisición, excluídos os xuros explícitos devengados e non vencidos, con aboamento a contas do subgrupo 57.

a₂) Polo ingreso financeiro devengado ata alcanzar o valor de reembolso do valor, con aboamento, xeralmente, á conta 761.

b) Aboarase polos alleamentos, amortizacións anticipadas ou baixa do activo dos valores, con cargo a contas do subgrupo 57 e, en caso de perdas, á conta 666.

c) Se os valores se clasifican na categoría de «Activos financeiros dispoñibles para a venda», cargarase ou aboarase polas variacións no seu valor razoable, con aboamento ou cargo, respectivamente, ás contas 900 e 800, salvo a parte correspondente a diferenzas de cambio, que se rexistrará con aboamento ou cargo ás contas 768 e 668. Tamén se cargará cando se produza a deterioración do valor polo saldo negativo acumulado no patrimonio neto, con aboamento á conta 902.

252. *Créditos a longo prazo*

Os préstamos e outros créditos non comerciais concedidos a terceiros, incluídos os formalizados mediante efectos de xiro, con vencemento superior a un ano.

Cando os créditos sexan concertados con partes vinculadas, o investimento reflectirase na conta 242.

Figurarán no activo non corrente do balance.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase:

a₁) Á formalización do crédito, polo importe deste, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

a₂) Polo ingreso financeiro devengado ata alcanzar o valor de reembolso do crédito, con aboamento, xeralmente, á conta 762.

b) Aboarase polo reintegro anticipado, total ou parcial, ou baixa do activo, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57 e, en caso de perdas, á conta 667.

253. *Créditos a longo prazo por alleamento de inmovilizado*

Créditos a terceiros cuxo vencemento sexa superior a un ano, con orixe en operacións de alleamentos de inmovilizado.

Cando os créditos por alleamento de inmovilizado sexan concertados con partes vinculadas, o investimento reflectirase na conta 242.

Figurarán no activo non corrente do balance.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase:

a₁) Polo importe dos devanditos créditos, excluídos os xuros que, de ser o caso, se acordasen, con aboamento a contas do grupo 2.

a₂) Polo ingreso financeiro devengado ata alcanzar o valor de reembolso do crédito, con aboamento, xeralmente, á conta 762.

b) Aboarase á cancelación anticipada, total ou parcial, ou baixa do activo, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57 e, en caso de perdas, á conta 667.

254. *Créditos a longo prazo ao persoal*

Créditos concedidos ao persoal da empresa, que non teña a cualificación de parte vinculada, cuxo vencemento sexa superior a un ano.

Figurarán no activo non corrente do balance.

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 252.

255. *Activos por derivados financeiros a longo prazo*

Importe correspondente ás operacións con derivados financeiros con valoración favorable para a empresa cuxo prazo de liquidación sexa superior a un ano. Tamén se inclúen os derivados implícitos de instrumentos financeiros híbridos adquiridos, emitidos ou asumidos, que cumpren os criterios para a súa inclusión nesta conta, e crearanse en caso necesario contas de catro ou máis cifras que identifiquen que se trata dun derivado implícito.

En particular, recolleranse nesta conta as primas pagadas en operacións con opcións, así como, con carac-

ter xeral, as variacións no valor razoable dos activos por derivados financeiros cos que opere a empresa: opcións, futuros, permutas financeiras, compravenda a prazo de moeda estranxeira, etc.

Figurarán no activo non corrente do balance.

2550. Activos por derivados financeiros a longo prazo, carteira de negociación

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase:

a₁) Polas cantidades satisfeitas no momento da contratación, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

a₂) Polas ganancias que se xeren no exercicio, con aboamento á conta 7630.

b) Aboarase:

b₁) Polas perdas que se xeren no exercicio ata o límite do importe polo que figurase rexistrado o derivado no activo no exercicio anterior, con cargo á conta 6630.

b₂) Polo importe recibido no momento da liquidación, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

2553. Activos por derivados financeiros a longo prazo, instrumentos de cobertura

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase polas cantidades satisfeitas no momento da contratación, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

b) Cando o derivado se utilice como instrumento de cobertura, nunha cobertura de valor razoable:

b₁) Cargarase polas ganancias que se xeren no exercicio ao aplicar as regras que rexen a contabilidade de coberturas, con aboamento a unha conta que se imputará á conta de perdas e ganancias na mesma partida en que se inclúan as perdas que se xeren nas partidas cubertas ao valorar a risco cuberto polo seu valor razoable.

b₂) Aboarase:

i) Polas perdas que se xeren no exercicio ao aplicar as regras que rexen a contabilidade de coberturas, ata o límite do importe polo que figurase rexistrado o derivado no activo no exercicio anterior, con cargo a unha conta que se imputará na conta de perdas e ganancias na mesma partida en que se inclúan as ganancias que se xeren nas partidas cubertas ao valorar o risco cuberto polo seu valor razoable.

ii) No momento en que se adquira o activo ou se asuma o pasivo cubertos, con cargo ás contas en que se contabilicen os devanditos elementos patrimoniais.

c) Cando o derivado sexa utilizado como instrumento de cobertura, noutras operacións de cobertura, pola parte eficaz, cargarase ou aboarase, pola ganancia ou perda que se xeren no exercicio ao aplicar as regras que rexen a contabilidade de coberturas, con aboamento ou cargo ás contas do subgrupo 91 e 81, respectivamente, e pola parte ineficaz, ás contas 7633 e 6633.

d) Aboarase polo importe recibido no momento da liquidación, con cargo xeralmente a contas do subgrupo 57.

257. Dereitos de reembolso derivados de contratos de seguro relativos a retribucións a longo prazo ao persoal

Dereitos de reembolso exixibles a unha entidade aseguradora que, non cumprindo os requisitos para ser cualificados como activos afectos de acordo co disposto nas normas de rexistro e valoración, deba recoñecerse no activo do balance.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase:

a₁) Polas cantidades satisfeitas en concepto de primas, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

a₂) Polo recoñecemento de ganancias actuariais, con aboamento á conta 950, en caso de tratarse de retribucións postemprego, debendo aboarse a unha conta do subgrupo 64 nas restantes retribucións a longo prazo ao persoal.

a₃) Polo rendemento esperado dos dereitos de reembolso, con aboamento á conta 767.

b) Aboarase:

b₁) Pola disposición que se realice do dereito de reembolso, con cargo á conta 140, ou con cargo a contas do subgrupo 57.

b₂) Polo recoñecemento de perdas actuariais, con cargo á conta 850, en caso de tratarse de retribucións postemprego, debendo cargarse a unha conta do subgrupo 64 nas restantes retribucións a longo prazo ao persoal.

b₃) Polo exceso de valor do dereito de reembolso que supoña un reembolso directo, con cargo a contas do subgrupo 57.

258. Imposicións a longo prazo

Saldos favorables en bancos e institucións de crédito formalizados por medio de «conta de prazo» ou similares, con vencemento superior a un ano e de acordo coas condicións que rexen para o sistema financeiro.

Cando as imposicións a prazo sexan concertadas con entidades de crédito vinculadas, o investimento reflectirase na conta 242.

Figurarán no activo non corrente do balance.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase á formalización, polo importe entregado.

b) Aboarase á recuperación ou traspaso anticipado dos fondos.

259. Desembolsos pendentes sobre participacións no patrimonio neto a longo prazo

Desembolsos pendentes, non exixidos, sobre instrumentos de patrimonio de entidades que non teñan a consideración de partes vinculadas.

Figurarán no activo non corrente do balance, e minorase a partida en que se contabilicen as correspondentes participacións.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase á adquisición ou subscripción dos instrumentos de patrimonio, polo importe pendente de desembolsar, con cargo á conta 250.

b) Cargarase polos desembolsos que se vaian exixindo, con aboamento á conta 556 ou á conta 250, polos saldos pendentes cando se alleen instrumentos de patrimonio non desembolsados totalmente.

26. FIANZAS E DEPÓSITOS CONSTITUÍDOS A LONGO PRAZO

260. Fianzas constituídas a longo prazo

265. Depósitos constituídos a longo prazo

As contas deste subgrupo figurarán no activo non corrente do balance.

A parte de fianzas e depósitos a longo prazo que teña vencemento a curto deberá figurar no activo corrente do balance, na epígrafe «Investimentos financeiros curto prazo»; para estes efectos, traspasarase o importe que representen as fianzas e depósitos constituídos a longo prazo con vencemento a curto ás contas correspondentes do subgrupo 56.

260. *Fianzas constituídas a longo prazo*

Efectivo entregado como garantía do cumprimento dunha obriga, a prazo superior a un ano.

Con carácter xeral, o seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase:

a₁) Á constitución, polo valor razoable do activo financeiro, con aboamento a contas do subgrupo 57.

a₂) Polo ingreso financeiro devengado ata alcanzar o valor de reembolso das fianzas, con aboamento, xeralmente, á conta 762.

b) Aboarase:

b₁) Pola cancelación anticipada, con cargo a contas do subgrupo 57.

b₂) Por incumprimento da obriga afianzada que determine perdas na fianza, con cargo á conta 659.

265. *Depósitos constituídos a longo prazo*

Efectivo entregado en concepto de depósito irregular a prazo superior a un ano.

Con carácter xeral, o seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase:

a₁) Á constitución, polo efectivo entregado, con aboamento a contas do subgrupo 57.

a₂) Polo ingreso financeiro devengado ata alcanzar o valor de reembolso dos depósitos con aboamento, xeralmente, á conta 762.

b) Aboarase á cancelación anticipada, con cargo a contas do subgrupo 57.

28. AMORTIZACIÓN ACUMULADA DO INMOBILIZADO

280. Amortización acumulada do inmovilizado intanxible

281. Amortización acumulada do inmovilizado material

282. Amortización acumulada dos investimentos inmobiliarios

Expresión contable da distribución no tempo dos investimentos en inmovilizado pola súa utilización prevista no proceso produtivo e dos investimentos inmobiliarios.

As amortizacións acumuladas rexistradas neste subgrupo figurarán no activo do balance minorando a partida en que se contabilice o correspondente elemento patrimonial.

280. *Amortización acumulada do inmovilizado intanxible*

Corrección de valor pola depreciación do inmovilizado intanxible realizada de acordo cun plan sistemático.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase pola dotación anual, con cargo á conta 680.

b) Cargarase cando se allee o inmovilizado intanxible ou se dea de baixa do activo por calquera outro motivo, con aboamento a contas do subgrupo 20.

281. *Amortización acumulada do inmovilizado material*

Corrección de valor pola depreciación do inmovilizado material realizada de acordo cun plan sistemático.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase pola dotación anual, con cargo á conta 681.

b) Cargarase cando se allee o inmovilizado material ou se dea de baixa do activo por calquera outro motivo, con aboamento a contas do subgrupo 21.

282. *Amortización acumulada dos investimentos inmobiliarios*

Corrección de valor pola depreciación dos investimentos inmobiliarios realizada de acordo cun plan sistemático.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase pola dotación anual, con cargo á conta 682.

b) Cargarase cando se allee o investimento inmobiliario ou se dea de baixa do activo por calquera outro motivo, con aboamento a contas do subgrupo 22.

29. DETERIORACIÓN DE VALOR DE ACTIVOS NON CORRENTES

290. Deterioración de valor do inmovilizado intanxible

291. Deterioración de valor do inmovilizado material

292. Deterioración de valor dos investimentos inmobiliarios

293. Deterioración de valor de participacións a longo prazo en partes vinculadas

2933. Deterioración de valor de participacións a longo prazo en empresas do grupo

2934. Deterioración de valor de participacións a longo prazo en empresas asociadas

294. Deterioración de valor de valores representativos de débeda a longo prazo de partes vinculadas

2943. Deterioración de valor de valores representativos de débeda a longo prazo de empresas do grupo

2944. Deterioración de valor de valores representativos de débeda a longo prazo de empresas asociadas

2945. Deterioración de valor de valores representativos de débeda a longo prazo doutras partes vinculadas

295. Deterioración de valor de créditos a longo prazo a partes vinculadas

2953. Deterioración de valor de créditos a longo prazo a empresas do grupo

2954. Deterioración de valor de créditos a longo prazo a empresas asociadas

2955. Deterioración de valor de créditos a longo prazo a outras partes vinculadas

297. Deterioración de valor de valores representativos de débeda a longo prazo

298. Deterioración de valor de créditos a longo prazo

Expresión contable das correccións de valor motivadas por perdas debidas a deterioracións de valor dos elementos do activo non corrente.

A estimación de tales perdas deberá realizarse de forma sistemática no tempo. No suposto de posteriores recuperacións de valor, nos termos establecidos nas correspondentes normas de rexistro e valoración, as correccións de valor por deterioración recoñecidas deberán reducirse ata a súa total recuperación, cando así proceda de acordo co disposto nas devanditas normas.

As contas deste subgrupo figurarán no activo non corrente do balance minorando a partida na que figure o correspondente elemento patrimonial.

290/291/292. *Deterioración de valor do inmovilizado...*

Importe das correccións valorativas por deterioración do valor que corresponda ao inmovilizado intanxible, inmovilizado material e investimentos inmobiliarios.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboaranse polo importe da deterioración estimada, con cargo á conta 690, 691 ou 692.

b) Cargaranse:

b₁) Cando desaparezan as causas que determinaron o recoñecemento da corrección valorativa por deterioración, con aboamento á conta 790, 791 ou 792.

b₂) Cando se allee o inmovilizado ou se dea de baixa do activo por calquera outro motivo, con aboamento a contas do subgrupo 20, 21 ou 22.

293. *Deterioración de valor de participacións a longo prazo en partes vinculadas*

Importe das correccións valorativas por deterioración do valor que corresponda ás participacións a longo prazo en empresas do grupo e asociadas.

2933/2934

O movemento das contas citadas de catro cifras é o seguinte:

a) Aboaranse polo importe da deterioración estimada que deba imputarse á conta de perdas e ganancias de acordo co disposto nas normas de rexistro e valoración, con cargo á conta 696.

b) Cargaranse:

b₁) Cando desaparezan as causas que determinaron o recoñecemento da corrección valorativa por deterioración, con aboamento á conta 796.

b₂) Cando se allee o inmovilizado financeiro ou se dea de baixa do activo por calquera outro motivo, con aboamento a contas do subgrupo 24.

294. *Deterioración de valor de valores representativos de débeda a longo prazo de partes vinculadas*

Importe das correccións valorativas por deterioración do valor que corresponda aos investimentos a longo prazo en valores representativos de débeda emitidos por persoas ou entidades que teñan a cualificación de partes vinculadas.

2943/2944/2945

O movemento das contas citadas de catro cifras é o seguinte:

a) Aboaranse polo importe da deterioración estimada, con cargo á conta 696.

b) Cargaranse:

b₁) Cando desaparezan as causas que determinaron o recoñecemento da corrección valorativa por deterioración, con aboamento á conta 796.

b₂) Cando se allee o inmovilizado financeiro ou se dea de baixa do activo por calquera outro motivo, con aboamento a contas do subgrupo 24.

295. *Deterioración de valor de créditos a longo prazo a partes vinculadas*

Importe das correccións valorativas por deterioración do valor correspondentes a créditos a longo prazo, concedidos a partes vinculadas.

2953/2954/2955

O movemento das contas citadas de catro cifras é o seguinte:

a) Aboaranse polo importe da deterioración estimada, con cargo á conta 697.

b) Cargaranse:

b₁) Cando desaparezan as causas que determinaron o recoñecemento da corrección valorativa por deterioración, con aboamento á conta 797.

b₂) Pola parte de crédito que resulte incobrable, con aboamento á conta 242.

297. *Deterioración de valor de valores representativos de débeda a longo prazo*

Importe das correccións valorativas por deterioración do valor que corresponda aos investimentos a longo prazo en valores representativos de débeda emitidos por persoas ou entidades que non teñan a cualificación de partes vinculadas.

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 294.

298. *Deterioración de valor de créditos a longo prazo*

Importe das correccións valorativas por deterioración do valor en créditos do subgrupo 25.

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 295.

GRUPO 3

EXISTENCIAS

Son activos posuídos para ser vendidos no curso normal da explotación, en proceso de produción ou en forma de materiais ou subministracións para ser consumidos no proceso de produción ou na prestación de servizos.

Mercadorías, materias primas, outros aprovisionamentos, produtos en curso, produtos semiterminados, produtos terminados e subprodutos, residuos e materiais recuperados.

Unha conta que recolla existencias que, de acordo co establecido nas normas de rexistro e valoración, formen parte dun grupo alleable de elementos mantidos para a venda aboarase no momento en que se cumpran as condicións para a súa clasificación con cargo á respectiva conta do subgrupo 58.

30. COMERCIAIS

300. Mercadorías A

301. Mercadorías B

Bens adquiridos pola empresa e destinados á venda sen transformación.

As contas 300/309 figurarán no activo corrente do balance; soamente funcionarán con motivo do peche do exercicio.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboaranse, ao peche do exercicio, polo importe do inventario de existencias iniciais, con cargo á conta 610.

b) Cargaranse polo importe do inventario de existencias de final do exercicio que se pecha, con aboamento á conta 610.

Se as mercadorías en camiño son propiedade da empresa, segundo as condicións do contrato, figurarán como existencias ao peche do exercicio nas respectivas contas do subgrupo 30. Esta regra aplicarase igualmente cando se encontren en camiño produtos, materias, etc., incluídos nos subgrupos seguintes.

31. MATERIAS PRIMAS

- 310. Materias primas A
- 311. Materias primas B

As que, mediante elaboración ou transformación, se destinan a formar parte dos produtos fabricados.

As contas 310/319 figurarán no activo corrente do balance e o seu movemento é análogo ao sinalado para as contas 300/309.

32. OUTROS APROVISIONAMENTOS

- 320. Elementos e conxuntos incorporables
- 321. Combustibles
- 322. Repostos
- 325. Materiais diversos
- 326. Embalaxes
- 327. Envases
- 328. Material de oficina

320. Elementos e conxuntos incorporables

Os fabricados normalmente fóra da empresa e adquiridos por esta para incorporalos á súa produción sen sometelos a transformación.

321. Combustibles

Materias enerxéticas susceptibles de almacenamento.

322. Repostos

Pezas destinadas a ser montadas en instalacións, equipamentos ou máquinas en substitución doutras semellantes. Inclúense nesta conta as que teñan un ciclo de almacenamento inferior a un ano.

325. Materiais diversos

Outras materias de consumo que non deben incorporarse ao produto fabricado.

326. Embalaxes

Cubertas ou envolturas, xeralmente irrecuperables, destinadas a resgardar produtos ou mercadorías que deben transportarse.

327. Envases

Recipientes ou vasillas, normalmente destinadas á venda xuntamente co produto que conteñen.

328. Material de oficina

O destinado á finalidade que indica a súa denominación, salvo que a empresa opte por considerar que o material de oficina adquirido durante o exercicio é obxecto de consumo neste.

As contas 320/329 figurarán no activo corrente do balance e o seu movemento é análogo ao sinalado para as contas 300/309.

33. PRODUCTOS EN CURSO

- 330. Produtos en curso A
- 331. Produtos en curso B

Bens ou servizos que se atopan en fase de formación ou transformación nun centro de actividade ao peche do exercicio e que non deban rexistrarse nas contas dos subgrupos 34 ou 36.

As contas 330/339 figurarán no activo corrente do balance; soamente funcionarán con motivo do peche do exercicio.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboaranse, ao peche do exercicio, polo importe do inventario de existencias iniciais, con cargo á conta 710.

b) Cargaranse polo importe do inventario de existencias de final do exercicio que se pecha, con aboamento á conta 710.

34. PRODUCTOS SEMITERMINADOS

- 340. Produtos semiterminados A
- 341. Produtos semiterminados B

Os fabricados pola empresa e non destinados normalmente á súa venda mentres sexan obxecto de elaboración, incorporación ou transformación posterior.

As contas 340/349 figurarán no activo corrente do balance e o seu movemento é análogo ao sinalado para as contas 330/339.

35. PRODUCTOS TERMINADOS

- 350. Produtos terminados A
- 351. Produtos terminados B

Os fabricados pola empresa e destinados ao consumo final ou á súa utilización por outras empresas.

As contas 350/359 figurarán no activo corrente do balance e o seu movemento é análogo ao sinalado para as contas 330/339.

36. SUBPRODUCTOS, RESIDUOS E MATERIAIS RECUPERADOS

- 360. Subprodutos A
- 361. Subprodutos B
- 365. Residuos A
- 366. Residuos B
- 368. Materiais recuperados A
- 369. Materiais recuperados B

Subprodutos: Os de carácter secundario ou accesorio da fabricación principal.

Residuos: Os obtidos inevitablemente e ao mesmo tempo que os produtos ou subprodutos, sempre que teñan valor intrínseco e poidan ser utilizados ou vendidos.

Materiais recuperados: Os que, por ter valor intrínseco, entran novamente en almacén despois de ser utilizados no proceso produtivo.

As contas 360/369 figurarán no activo corrente do balance e o seu movemento é análogo ao sinalado para as contas 330/339.

39. DETERIORACIÓN DE VALOR DAS EXISTENCIAS

- 390. Deterioración de valor das mercadorías
- 391. Deterioración de valor das materias primas
- 392. Deterioración de valor doutros aprovisionamentos
- 393. Deterioración de valor dos produtos en curso
- 394. Deterioración de valor dos produtos semiterminados
- 395. Deterioración de valor dos produtos terminados
- 396. Deterioración de valor dos subprodutos, residuos e materiais recuperados

Expresión contable de perdas reversibles que se poñen de manifesto con motivo do inventario de existencias de peche de exercicio.

As contas deste subgrupo figurarán no activo corrente do balance minorando a partida en que figure o correspondente elemento patrimonial.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboaranse pola estimación da deterioración que se realice no exercicio que se pecha, con cargo á conta 693.

c) Cargaranse pola estimación da deterioración efectuada ao peche do exercicio precedente, con aboamento á conta 793.

GRUPO 4

ACREDORES E DEBEDORES POR OPERACIÓN COMERCIAIS

Instrumentos financeiros e contas que teñan a súa orixe no tráfico da empresa, así como as contas coas administracións públicas, incluso as que correspondan a saldos con vencemento superior a un ano. Para estas últimas e para os efectos da súa clasificación, poderanse utilizar os subgrupos 42 e 45 ou proceder á devandita reclasificación nas propias contas.

En particular, aplícanse as seguintes regras:

a) Os activos financeiros e os pasivos financeiros incluídos neste grupo clasifícanse, con carácter xeral, para os efectos da súa valoración, nas categorías de «Préstamos e partidas a cobrar» e «Débitos e partidas a pagar», respectivamente.

b) Se os activos financeiros e pasivos financeiros se clasifican para os efectos da súa valoración en máis dunha categoría, desenvólvense as contas de catro ou máis cifras que sexan necesarias para diferenciar a categoría na que se inclúen.

c) Unha conta que recolla activos financeiros ou pasivos financeiros clasificados nas categorías de «Activos financeiros mantidos para negociar» ou «Outros activos financeiros a valor razoable con cambios na conta de perdas e ganancias», así como na de «Pasivos financeiros mantidos para negociar» ou «Outros pasivos financeiros a valor razoable con cambios na conta de perdas e ganancias» respectivamente, aboaranse ou cargarase, polas variacións no seu valor razoable, con cargo ou aboamento, respectivamente, ás contas 663 e 763.

d) Unha conta que recolla acredores ou debedores por operacións comerciais que, de acordo co establecido nas normas de rexistro e valoración, formen parte dun grupo alleable de elementos mantidos para a venda, cargarase ou aboaranse, respectivamente, no momento en que se cumpran as condicións para a súa clasificación, con aboamento ou cargo á respectiva conta do subgrupo 58.

40. PROVEDORES

- 400. Provedores
- 401. Provedores, efectos comerciais a pagar
- 403. Provedores, empresas do grupo
- 404. Provedores, empresas asociadas
- 405. Provedores, outras partes vinculadas
- 406. Envases e embalaxes a devolver a provedores
- 407. Anticipos a provedores

400. *Provedores*

Débedas con subministradores de mercadorías e dos demais bens definidos no grupo 3.

Nesta conta inclúense as débedas con subministradores de servizos utilizados no proceso produtivo.

Figurarán no pasivo corrente do balance.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboaranse:

a₁) Pola recepción «a conformidade» das remesas dos provedores, con cargo a contas do subgrupo 60.

a₂) Polos envases e embalaxes cargados en factura polos provedores con facultade da súa devolución a estes, con cargo á conta 406.

a₃) De ser o caso, polo gasto financeiro devengado, con cargo, xeralmente, á conta 662.

b) Cargarase:

b₁) Pola formalización da débeda en efectos de xiro aceptados, con aboamento á conta 401.

b₂) Pola cancelación total ou parcial das débedas da empresa cos provedores, con aboamento a contas do subgrupo 57.

b₃) Polos «rappels» que correspondan á empresa, concedidos polos provedores, con aboamento á conta 609.

b₄) Polos descontos, non incluídos en factura, que lle concedan á empresa por pronto pagamento os seus provedores, con aboamento á conta 606.

b₅) Polas devolucións de compras efectuadas, con aboamento á conta 608.

b₆) Polos envases e embalaxes devoltos a provedores que foron cargados en factura por estes e recibidos con facultade de devolución, con aboamento á conta 406.

401. *Provedores, efectos comerciais a pagar*

Débedas con provedores, formalizadas en efectos de xiro aceptados.

Figurarán no pasivo corrente do balance.

Con carácter xeral, o seu movemento é o seguinte:

a) Aboaranse:

a₁) Pola recepción «a conformidade» das remesas dos provedores, con cargo a contas do subgrupo 60, mediante aceptación dos efectos de xiro.

a₂) Cando a empresa acepte formalizar a obriga cos provedores aceptando efectos de xiro, con cargo, xeralmente, á conta 400.

b) Cargarase polo pagamento dos efectos ao chegar o seu vencemento, con aboamento ás contas que correspondan do subgrupo 57.

403. *Provedores, empresas do grupo*

Débedas coas empresas do grupo na súa calidade de provedores, mesmo se as débedas se formalizaron en efectos de xiro.

Figurarán no pasivo corrente do balance.

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 400.

404. *Provedores, empresas asociadas*

Débedas coas empresas multigrupo ou asociadas na súa calidade de provedores, mesmo se as débedas se formalizaron en efectos de xiro.

Figurarán no pasivo corrente do balance.

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 400.

405. *Provedores, outras partes vinculadas*

Débedas con outras persoas ou entidades vinculadas na súa calidade de provedores, mesmo se as débedas se formalizaron en efectos de xiro.

Figurarán no pasivo corrente do balance.

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 400.

406. *Envases e embalaxes a devolver a provedores*

Importe dos envases e embalaxes cargados en factura polos provedores, con facultade de devolución a estes.

Figurarán no pasivo corrente do balance minorando a conta 400.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase polo importe dos envases e embalaxes, á recepción das mercadorías contidas neles, con aboamento á conta 400.

b) Aboarase:

b₁) Polo importe dos envases e embalaxes devoltos, con cargo á conta 400.

b₂) Polo importe dos envases e embalaxes que a empresa decida reservar para o seu uso así como os extraviados e deteriorados, con cargo á conta 602.

407. *Anticipos a provedores*

Entregas a provedores, normalmente en efectivo, en concepto de «á conta» de subministracións futuras.

Cando estas entregas se efectúen a empresas do grupo, multigrupo, asociadas ou outras partes vinculadas deberán desenvolverse as contas de tres cifras correspondentes.

Figurará no activo corrente do balance na epígrafe «Existencias».

Con carácter xeral, o seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase polas entregas de efectivo aos provedores, con aboamento a contas do subgrupo 57.

b) Aboarase polas remesas de mercadorías ou outros bens recibidos de provedores «a conformidade», con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 60.

41. ACREDITORES VARIOS

410. Acredores por prestacións de servizos

411. Acredores, efectos comerciais a pagar

419. Acredores por operacións en común

Cando os acredores sexan empresas do grupo, multigrupo ou asociadas, ou outras partes vinculadas, abriñanse contas de tres cifras que especificamente recollan os débitos con estas, incluídos os formalizados en efectos de xiro.

410. *Acredores por prestacións de servizos*

Débedas con subministradores de servizos que non teñen a condición estrita de provedores.

Figurará no pasivo corrente do balance.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a₁) Pola recepción «a conformidade» dos servizos, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 62.

a₂) De ser o caso, para reflectir o gasto financeiro devengado, con cargo, xeralmente, á conta 662.

b) Cargarase:

b₁) Pola formalización da débeda en efectos de xiro aceptados, con aboamento á conta 411.

b₂) Pola cancelación total ou parcial das débedas da empresa cos acredores, con aboamento ás contas que correspondan do subgrupo 57.

411. *Acredores, efectos comerciais a pagar*

Débedas con subministradores de servizos que non teñen a condición estrita de provedores, formalizadas en efectos de xiro aceptados.

Figurará no pasivo corrente do balance.

Con carácter xeral, o seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a₁) Pola recepción «a conformidade» dos servizos, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 62, mediante aceptación dos efectos de xiro.

a₂) Cando a empresa acepte formalizar a obriga cos acredores aceptando efectos de xiro, con cargo, xeralmente, á conta 410.

b) Cargarase polo pagamento dos efectos ao chegar o seu vencemento, con aboamento ás contas que correspondan do subgrupo 57.

419. *Acredores por operacións en común*

Débedas con partícipes nas operacións reguladas polos artigos 239 a 243 do Código de comercio e noutras operacións en común de análogas características.

Figurará no pasivo do balance.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a₁) Polas achegas recibidas pola empresa como partícipe xestor, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

a₂) Sendo a empresa partícipe xestor, polo beneficio que deba atribuírse aos partícipes non xestores, con cargo á conta 6510.

a₃) Pola perda que corresponde á empresa como partícipe non xestor, cando o seu saldo na operación en común pase a ser acredor, con cargo á conta 6511.

b) Cargarase:

b₁) Ao pagamento das débedas, con aboamento a contas do subgrupo 57.

b₂) Sendo a empresa partícipe xestor, pola perda que deba atribuírse aos partícipes non xestores mentres o seu saldo na operación en común sexa acredor, con aboamento á conta 7510.

b₃) Polo beneficio que corresponde á empresa como partícipe non xestor, con aboamento á conta 7511.

43. CLIENTES

430. Clientes

431. Clientes, efectos comerciais a cobrar

432. Clientes, operacións de «factoring»

433. Clientes, empresas do grupo

434. Clientes, empresas asociadas

435. Clientes, outras partes vinculadas

436. Clientes de dubidoso cobramento

437. Envases e embalaxes para devolver por clientes

438. Anticipos de clientes

430. *Clientes*

Créditos con compradores de mercadorías e demais bens definidos no grupo 3, así como cos usuarios dos servizos prestados pola empresa, sempre que constitúan unha actividade principal.

Figurará no activo corrente do balance.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase:

a₁) Polas vendas realizadas, con aboamento a contas do subgrupo 70.

a₂) Polos envases e embalaxes cargados en factura aos clientes con facultade da súa devolución por estes, con aboamento á conta 437.

a₃) De ser o caso, para reflectir o ingreso financeiro devengado, con aboamento, xeralmente, á conta 762.

b) Aboarase:

b₁) Pola formalización do crédito en efectos de xiro aceptados polo cliente, con cargo á conta 431.

b₂) Pola cancelación total ou parcial das débedas dos clientes ou a cesión en firme dos dereitos de cobramento a terceiros, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

b₃) Pola súa clasificación como clientes de dubidoso cobramento, con cargo á conta 436.

b₄) Pola parte que resultase definitivamente incobrible, con cargo á conta 650.

b₅) Polos «rappels» que correspondan a clientes, con cargo á conta 709.

b₆) Polos descontos, non incluídos en factura, que se concedan aos clientes por pronto pagamento, con cargo á conta 706.

b₇) Polas devolucións de vendas, con cargo á conta 708.

b₈) Polos envases devoltos por clientes que foron cargados a estes en factura e enviados con facultade de devolución, con cargo á conta 437.

b₉) Pola cesión dos dereitos de cobramento en operacións de «factoring» nas que a empresa continúa retendo substancialmente os riscos e beneficios, con cargo á conta 432.

431. *Cientes, efectos comerciais a cobrar*

Créditos con clientes, formalizados en efectos de xiro aceptados.

Incluíranse nesta conta os efectos en carteira, os descontados, os entregados en xestión de cobramento e os impagados; neste último caso só cando non se deban reflectir na conta 436.

Figurarán no activo corrente do balance.

Con carácter xeral, o seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase:

a₁) Polas vendas ou prestación de servizos derivados da actividade principal aceptando os clientes os efectos de xiro, con aboamento a contas do subgrupo 70.

a₂) Pola formalización do dereito de cobramento en efectos de xiro aceptados polo cliente, con aboamento, xeralmente, á conta 430.

b) Aboarase:

b₁) Polo cobramento dos efectos ao vencemento, con cargo a contas do subgrupo 57.

b₂) Pola súa clasificación como de dubidoso cobramento, con cargo á conta 436.

b₃) Pola parte que resultase definitivamente incobrible, con cargo á conta 650.

O financiamento obtido polo desconto de efectos constitúe unha débeda que deberá recollese, xeralmente, nas contas correspondentes do subgrupo 52. En consecuencia, ao vencemento dos efectos atendidos aboarase á conta 4311, con cargo á conta 5208.

432. *Cientes, operacións de «factoring»*

Créditos con clientes que se cederon en operacións de «factoring» nas que a empresa retén substancialmente os riscos e beneficios dos dereitos de cobramento.

Incluíranse nesta conta os dereitos de cobramento sobre clientes cedidos en operacións de «factoring», salvo cando se deban reflectir na conta 436.

Figurarán no activo corrente do balance.

Con carácter xeral, o seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase á cesión dos dereitos, con aboamento, xeralmente, á conta 430.

b) Aboarase:

b₁) Pola súa clasificación como de dubidoso cobramento, con cargo á conta 436.

b₂) Pola parte que resultase definitivamente incobrible, con cargo á conta 650.

O financiamento obtido nesta operación constitúe unha débeda que deberá recollese, xeralmente, nas contas correspondentes do subgrupo 52. En consecuencia,

ao vencemento dos dereitos de cobramento atendidos aboarase esta conta con cargo á conta 5209.

433. *Cientes, empresas do grupo*

Créditos coas empresas do grupo na súa calidade de clientes, incluso se se formalizaron en efectos de xiro ou se son créditos cedidos en operacións de «factoring» nos que a empresa retén substancialmente os riscos e beneficios dos dereitos de cobramento.

Figurarán no activo corrente do balance.

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 430.

434. *Cientes, empresas asociadas*

Créditos coas empresas multigrupo e asociadas na súa calidade de clientes, mesmo se se formalizaron en efectos de xiro ou se son créditos cedidos en operacións de «factoring» nos que a empresa retén substancialmente os riscos e beneficios dos dereitos de cobramento.

Figurarán no activo corrente do balance.

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 430.

435. *Cientes, outras partes vinculadas*

Créditos con outras persoas ou entidades vinculadas na súa calidade de clientes, mesmo se se formalizaron en efectos de xiro ou son créditos cedidos en operacións de «factoring» nos que a empresa retén substancialmente os riscos e beneficios dos dereitos de cobramento.

Figurarán no activo corrente do balance.

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 430.

436. *Cientes de dubidoso cobramento*

Saldos de clientes, incluídos os formalizados en efectos de xiro ou os cedidos en operacións de «factoring» nos que a empresa retén substancialmente os riscos e beneficios dos dereitos de cobramento, nos que concorran circunstancias que permitan razoablemente a súa cualificación como de dubidoso cobramento.

Figurarán no activo corrente do balance.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase polo importe dos saldos de dubidoso cobramento, con aboamento á conta 430, 431 ou 432.

b) Aboarase:

b₁) Polas insolvencias firmes, con cargo á conta 650.

b₂) Polo cobramento total dos saldos, con cargo a contas do subgrupo 57.

b₃) Ao cobramento parcial, con cargo a contas do subgrupo 57 na parte cobrada, e á conta 650 polo que resultase incobrible.

437. *Envases e embalaxes a devolver por clientes*

Importe dos envases e embalaxes cargados en factura aos clientes, con facultade de devolución por estes.

Figurarán no activo corrente do balance minorando a conta 430.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polo importe dos envases e embalaxes ao envío das mercadorías contidas neles, con cargo á conta 430.

b) Cargarase:

b₁) Á recepción dos envases e embalaxes devoltos, con aboamento á conta 430.

b₂) Cando, transcorrido o prazo de devolución, esta non se efectuase con aboamento á conta 704.

438. *Anticipos de clientes*

Entregas de clientes, normalmente en efectivo, en concepto de «á conta» de subministracións futuras.

Cando estas entregas sexan efectuadas por empresas do grupo, multigrupo, asociadas ou outras partes vinculadas deberán desenvolverse as contas de tres cifras correspondentes.

Figurará no pasivo corrente do balance.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polas recepcións en efectivo, con cargo á conta que corresponda do subgrupo 57.

b) Cargarase polas remesas de mercadorías ou outros bens aos clientes, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 70.

44. DEBEDORES VARIOS

440. Debedores

441. Debedores, efectos comerciais a cobrar

446. Debedores de dubidoso cobramento

449. Debedores por operacións en común

Cando os debedores sexan empresas do grupo, multigrupo ou asociadas ou outras partes vinculadas, abríranse contas de tres cifras que especificamente recollan os créditos con estas, incluídos os formalizados en efectos de xiro.

440. *Debedores*

Créditos con compradores de servizos que non teñen a condición estrita de clientes e con outros debedores de tráfico non incluídos noutras contas deste grupo.

Nesta conta contabilízase tamén o importe das doazóns e legados á explotación concedidos á empresa, que se liquiden mediante a entrega de efectivo ou outros activos financeiros, excluídas as subvencións que deben rexistrarse en contas do subgrupo 47.

Figurará no activo corrente do balance.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase:

a₁) Pola prestación de servizos, con aboamento a contas do subgrupo 75.

a₂) Pola doazón ou legado de explotación concedido, con aboamento a contas do subgrupo 74.

a₃) De ser o caso, para reflectir o ingreso financeiro devengado, con aboamento, xeralmente, á conta 762.

b) Aboarase:

b₁) Pola formalización do crédito en efectos de xiro aceptados polo debedor, con cargo á conta 441.

b₂) Pola cancelación total ou parcial das débedas, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

b₃) Pola súa clasificación como debedores de dubioso cobramento, con cargo á conta 446.

b₄) Pola parte que resultase definitivamente incobráble, con cargo á conta 650.

441. *Debedores, efectos comerciais a cobrar*

Créditos con debedores, formalizados en efectos de xiro aceptados.

Incluíranse nesta conta os efectos en carteira, os descontados, os entregados en xestión de cobramento e os impagados; neste último caso só cando non se deban reflectir na conta 446.

Figurará no activo corrente do balance.

Con carácter xeral, o seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase:

a₁) Pola prestación de servizos, aceptando os perceptores efectos de xiro, con aboamento a contas do subgrupo 75.

a₂) Pola formalización do dereito de cobramento en efectos de xiro aceptado polo receptor do servizo ou debedor, con aboamento, xeralmente, á conta 440.

b) Aboarase:

b₁) Polo cobramento dos efectos ao vencemento, con cargo a contas do subgrupo 57.

b₂) Pola súa clasificación como de dubioso cobramento, con cargo á conta 446.

b₃) Pola parte que resultase definitivamente incobráble, con cargo á conta 650.

O financiamento obtido polo desconto de efectos constitúe unha débeda que deberá recollese, xeralmente, nas contas correspondentes do subgrupo 52. En consecuencia, ao vencemento dos efectos atendidos, aboarase á conta 4411, con cargo á conta 5208.

446. *Debedores de dubidoso cobramento*

Saldos de debedores comprendidos neste subgrupo, incluídos os formalizados en efecto de xiro, nos que concorran circunstancias que permitan razoablemente a súa cualificación como de dubidoso cobramento.

Figurará no activo corrente do balance.

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 436.

449. *Debedores por operacións en común*

Créditos con partícipes nas operacións reguladas polos artigos 239 a 243 do Código de comercio e noutras operacións en común de análogas características.

Figurará no activo do balance.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase:

a₁) Polas achegas realizadas pola empresa como partícipe non xestor, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

a₂) Sendo a empresa partícipe xestor, pola perda que deba atribuírse aos partícipes non xestores cando o seu saldo na operación en común pase a ser debedor, con aboamento á conta 7510.

a₃) Polo beneficio que corresponde á empresa como partícipe non xestor, con aboamento á conta 7511.

b) Aboarase:

b₁) Polo cobramento dos créditos, con cargo a contas do subgrupo 57.

b₂) Sendo a empresa partícipe xestor, polo beneficio que debe atribuírse aos partícipes non xestores mentres o seu saldo na operación en común sexa debedor, con cargo á conta 6510.

b₃) Pola perda que corresponda á empresa como partícipe non xestor, con cargo á conta 6511.

46. PERSOAL

460. Anticipos de remuneracións

465. Remuneracións pendentes de pagamento

466. Remuneracións mediante sistemas de achega definida pendentes de pagamento

Saldos con persoas que prestan os seus servizos á empresa ou coas entidades coas que se instrumentan os compromisos de retribución postemprego e cuxas remuneracións se contabilizan no subgrupo 64.

460. *Anticipos de remuneracións*

Entregas á conta de remuneracións ao persoal da empresa.

Calquera outro anticipo que teña a consideración de préstamos ao persoal incluírase na conta 544 ou na conta 254, segundo o prazo de vencemento.

Figurarán no activo corrente do balance.

Con carácter xeral, o seu movemento é o seguinte:

- a) Cargarase ao efectuarse as entregas antes citadas, con aboamento a contas do subgrupo 57.
- b) Aboarase ao compensar os anticipos coas remuneracións devengadas, con cargo a contas do subgrupo 64.

465. Remuneracións pendentes de pagamento

Débitos da empresa ao persoal polos conceptos citados nas contas 640 e 641.

Figurarán no pasivo corrente do balance.

Con carácter xeral, o seu movemento é o seguinte:

- a) Aboarase polas remuneracións devengadas e non pagadas, con cargo ás contas 640 e 641.
- b) Cargarase cando se paguen as remuneracións, con aboamento a contas do subgrupo 57.

466. Remuneracións mediante sistemas de achega definida pendentes de pagamento

Importes pendentes de pagamento a unha entidade separada por retribucións a longo prazo ao persoal, tales como pensións e outras prestacións por xubilación ou retiro, que teñan o carácter de achega definida, de acordo cos termos establecidos nas normas de rexistro e valoración.

Figurarán no pasivo corrente do balance.

Con carácter xeral, o seu movemento é o seguinte:

- a) Aboarase polos importes percibidos e non pagados, con cargo á conta 643.
- b) Cargarase cando se paguen as contribucións pendentes con aboamento a contas do subgrupo 57.

47. ADMINISTRACIÓNS PÚBLICAS

470. Facenda pública, debedora por diversos conceptos

4700. Facenda pública, debedora por IVE

4708. Facenda pública, debedora por subvencións concedidas

4709. Facenda pública, debedora por devolución de impostos

471. Organismos da Seguridade Social, debedores

472. Facenda pública, IVE soportado

473. Facenda pública, retencións e pagamentos á conta

474. Activos por imposto diferido

4740. Activos por diferenzas temporarias deducibles

4742. Dereitos por deducións e bonificacións pendentes de aplicar

4745. Crédito por perdas a compensar do exercicio

475. Facenda pública, acreedora por conceptos fiscais

4750. Facenda pública, acreedora por IVE

4751. Facenda pública, acreedora por retencións practicadas

4752. Facenda pública, acreedora por imposto sobre sociedades

4758. Facenda pública, acreedora por subvencións a reintegrar

476. Organismos da Seguridade Social, acreedores

477. Facenda pública, IVE repercutido

479. Pasivos por diferenzas temporarias impondibles

470. Facenda pública, debedora por diversos conceptos

Subvencións, compensacións, desgravacións, devolucións de impostos e, en xeral, cantas percepcións sexan debidas por motivos fiscais ou de fomento realizadas

polas administracións públicas, excluída a Seguridade Social.

Figurarán no activo do balance.

O contido e movemento das contas citadas de catro cifras é o seguinte:

4700. Facenda pública, debedora por IVE

Exceso, en cada período impositivo, do IVE soportado deducible sobre o IVE repercutido.

a) Cargarase ao rematar cada período de liquidación, polo importe do mencionado exceso, con aboamento á conta 472.

b) Aboarase:

b₁) En caso de compensación en declaración-liquidación posterior, con cargo á conta 477.

b₂) Nos casos de devolución pola Facenda pública, con cargo a contas do subgrupo 57.

4708. Facenda pública, debedora por subvencións concedidas

Créditos coa Facenda pública por razón de subvencións concedidas.

a) Cargarase cando sexan concedidas as subvencións, con aboamento, xeralmente, ás contas 172, 740 ou contas do subgrupo 94.

b) Aboarase ao cobramento, con cargo, xeralmente, a contas de subgrupo 57.

4709. Facenda pública, debedora por devolución de impostos

Créditos coa Facenda pública por razón de devolución de impostos.

a) Cargarase:

a₁) Polas retencións e pagamentos á conta a devolver, con aboamento á conta 473.

a₂) Pola cota de exercicios anteriores que recupera a empresa como consecuencia das liquidacións fiscais do imposto ou impostos sobre o beneficio, con aboamento á conta 6300 ou, de ser o caso, á conta 8300.

a₃) Tratándose de devolucións doutros impostos que fosen contabilizados en contas de gastos, con aboamento á conta 636. Se foron cargados en contas do grupo 2, serán estas as contas aboadas polo importe da devolución.

b) Aboarase ao cobramento, con cargo a contas do subgrupo 57.

471. Organismos da Seguridade Social, debedores

Créditos a favor da empresa, dos diversos organismos da Seguridade Social, relacionados coas prestacións sociais que eles efectúan.

Figurarán no activo do balance.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase polas prestacións a cargo da Seguridade Social, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

b) Aboarase ao cancelar o crédito.

472. Facenda pública, IVE soportado

IVE devengado con motivo da adquisición de bens e servizos e doutras operacións comprendidas no texto legal, que teña carácter deducible.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase:

a₁) Polo importe do IVE deducible cando se devengue o imposto, con aboamento a contas de acreedores ou provedores dos grupos 1, 4 ou 5 ou a contas do

subgrupo 57. Nos casos de cambio de afectación de bens, con aboamento á conta 477.

a₂) Polas diferenzas positivas que resulten no IVE deducible correspondente a operacións de bens ou servizos do activo corrente ou de bens de investimento ao practicarse as regularizacións previstas na regra de rateo, con aboamento á conta 639.

b) Aboarase:

b₁) Polo importe do IVE deducible que se compensa na declaración-liquidación do período de liquidación, con cargo á conta 477. Se despois de formulado este asento subsistir saldo na conta 472, o seu importe cargarase á conta 4700.

b₂) Polas diferenzas negativas que resulten no IVE deducible correspondente a operacións de bens ou servizos do activo corrente ou de bens de investimento ao practicarse as regularizacións previstas na regra de rateo, con cargo á conta 634.

c) Cargarase ou aboarase, con aboamento ou cargo a contas dos grupos 1, 2, 4 ou 5, polo importe do IVE deducible que corresponda nos casos de alteracións de prezos posteriores ao momento en que realizasen as operacións gravadas, ou cando estas quedasen sen efecto total ou parcialmente, ou cando se deba reducir a base imponible en virtude de descontos e bonificacións outorgadas despois do devengo do imposto.

473. *Facenda pública, retencións e pagamentos á conta*

Cantidades retidas á empresa e pagamentos realizados por esta á conta de impostos.

Con carácter xeral, o seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase polo importe da retención ou pagamento á conta, con aboamento, xeralmente, a contas do grupo 5 e a contas do subgrupo 76.

b) Aboarase:

b₁) Polo importe das retencións soportadas e os ingresos á conta do imposto sobre sociedades realizados, ata o importe da cota líquida do período, con cargo á conta 6300 ou, de ser o caso, á conta 8300.

b₂) Polo importe das retencións soportadas e ingresos á conta do imposto sobre sociedades que deban ser obxecto de devolución á empresa, con cargo á conta 4709.

474. *Activos por imposto diferido*

Activos por diferenzas temporarias deducibles, créditos polo dereito a compensar en exercicios posteriores as bases impositivas negativas pendentes de compensación e deducións e outras vantaxes fiscais non utilizadas, que queden pendentes de aplicar na liquidación dos impostos sobre beneficios.

Nesta conta figurará o importe íntegro dos activos por imposto diferido correspondente aos impostos sobre beneficios, e non será admisible a súa compensación cos pasivos por imposto diferido, nin aínda dentro dun mesmo exercicio. Todo isto, sen prexuízo do disposto na terceira parte deste plan, para aos efectos da súa presentación nas contas anuais.

Figurará no activo non corrente do balance.

O contido e movemento das contas citadas de catro cifras é o seguinte:

4740. *Activos por diferenzas temporarias deducibles*

Activos fiscais por diferenzas que darán lugar a menores cantidades a pagar ou maiores cantidades a devolver por impostos sobre beneficios en exercicios futuros, normalmente a medida que se recuperen os activos ou se liquiden os pasivos de que derivan.

a) Cargarase:

a₁) Polo importe do activo por diferenzas temporarias deducibles orixinado no exercicio, con aboamento, xeralmente, á conta 6301.

a₂) Polo importe dos activos por diferenzas temporarias deducibles que xurda nunha transacción ou suceso que se recoñecese directamente nunha partida do patrimonio neto, con aboamento á conta 8301.

a₃) Polo aumento dos activos por diferenzas temporarias deducibles, con aboamento, xeralmente, á conta 638.

a₄) Polo aumento dos activos por diferenzas temporarias deducibles orixinados nunha transacción ou suceso que se recoñecese directamente nunha partida do patrimonio neto, con aboamento á conta 838.

b) Aboarase:

b₁) Polas reducións dos activos por diferenzas temporarias deducibles, con cargo, xeralmente, á conta 633.

b₂) Polas reducións dos activos por diferenzas temporarias deducibles orixinadas nunha transacción ou suceso que se recoñecese directamente nunha partida do patrimonio neto, con cargo á conta 833.

b₃) Cando se imputen os activos por diferenzas temporarias deducibles, xeralmente, con cargo á conta 6301.

b₄) Cando se imputen os activos por diferenzas temporarias deducibles orixinados nunha transacción ou suceso que se recoñecese directamente nunha partida do patrimonio neto, con cargo á conta 8301.

4742. *Dereitos por deducións e bonificacións pendentes de aplicar*

Importe da diminución do imposto sobre beneficios a pagar no futuro derivada da existencia de deducións ou bonificacións do devandito imposto pendentes de aplicación.

a) Cargarase:

a₁) Polo crédito impositivo derivado da dedución ou bonificación no imposto sobre beneficios obtida no exercicio, con aboamento, xeralmente, á conta 6301.

a₂) Polo aumento do crédito impositivo, con aboamento, xeralmente, á conta 638.

b) Aboarase:

b₁) Pola diminución do crédito impositivo, con cargo, xeralmente, á conta 633.

b₂) Pola aplicación fiscal das deducións ou bonificacións de exercicios anteriores, con cargo, xeralmente, á conta 6301.

4745. *Crédito por perdas a compensar do exercicio*

Importe da redución do imposto sobre beneficios a pagar no futuro derivada da existencia de bases impositivas negativas do devandito imposto pendentes de compensación.

a) Cargarase:

a₁) Polo crédito impositivo derivado da base impositiva negativa nos impostos sobre beneficios obtida no exercicio, con aboamento, xeralmente, á conta 6301.

a₂) Polo aumento do crédito impositivo, con aboamento, xeralmente, á conta 638.

b) Aboarase:

b₁) Polas reducións do crédito impositivo, con cargo, xeralmente, á conta 633.

b₂) Cando se compensen as bases impositivas negativas de exercicios anteriores, con cargo, xeralmente, á conta 6301.

475. *Facenda pública, acreedora por conceptos fiscais*

Tributos a favor das administracións públicas, pendentes de pagamento, tanto se a empresa é contribuínte como se é substituto deste ou retedor.

Figurarán no pasivo do balance.

O contido e movemento das contas citadas de catro cifras é o seguinte:

4750. *Facenda pública, acreedora por IVE*

Exceso, en cada período impositivo, do IVE repercutido sobre o IVE soportado deducible.

a) Aboarase ao rematar cada período de liquidación polo importe do mencionado exceso, con cargo á conta 477.

b) Cargarase polo importe do mencionado exceso, cando se efectúe o seu pagamento, con aboamento a contas do subgrupo 57.

4751. *Facenda pública, acreedora por retencións practicadas.*

Importe das retencións tributarias efectuadas pendentes de pagamento á Facenda pública.

a) Aboarase ao devengo do tributo cando a empresa sexa substituído do contribuínte ou retedor, con cargo a contas dos grupos 4, 5 ou 6.

b) Cargarase cando se efectúe o seu pagamento, con aboamento a contas do subgrupo 57.

4752. *Facenda pública, acreedora por imposto sobre sociedades*

Importe pendente do imposto sobre sociedades a pagar.

a) Aboarase pola cota a ingresar, con cargo, xeralmente, á conta 6300 e, de ser o caso, á conta 8300.

b) Cargarase cando se efectúe o seu pagamento, con aboamento a contas do subgrupo 57.

4758. *Facenda pública, acreedora por subvencións a reintegrar.*

Débedas coa Facenda pública por subvencións a devolver.

a) Aboarase polo importe da subvención que deba ser reintegrada, con cargo, xeralmente, ás contas 172 ou 522.

b) Cargarase ao reintegro, con aboamento a contas do subgrupo 57.

476. *Organismos da Seguridade Social, acredores*

Débedas pendentes con organismos da Seguridade Social como consecuencia das prestacións que estes realizan.

Figurarán no pasivo do balance.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a₁) Polas cotas que lle corresponden á empresa, con cargo á conta 642.

a₂) Polas retencións de cotas que corresponden ao persoal da empresa, con cargo á conta 465 ou 640.

b) Cargarase cando se cancele a débeda, con aboamento a contas do subgrupo 57.

477. *Facenda pública, IVE repercutido*

IVE devengado con motivo da entrega de bens ou da prestación de servizos e doutras operacións comprendidas no texto legal.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a₁) Polo importe do IVE repercutido cando se devengue o imposto, con cargo a contas de debedores ou clientes dos grupos 2, 4 ou 5 ou a contas do subgrupo 57. Nos casos de cambio de afectación de bens, con cargo á conta 472 e á conta do activo de que se trate.

a₂) Polo importe do IVE repercutido cando se devengue o imposto, no caso de retirada de bens de investimento ou de bens do activo corrente con destino ao patri-

monio persoal do titular da explotación ou ao seu consumo final, con cargo á conta 550.

b) Cargarase polo importe do IVE soportado deducible que se compense na declaración liquidación do período de liquidación, con aboamento á conta 472. Se despois de formulado este asento subsistir saldo na conta 477, o seu importe aboarase á conta 4750.

c) Aboarase ou cargarase, con cargo ou aboamento a contas dos grupos 2, 4 ou 5, polo importe do IVE repercutido que corresponda nos casos de alteracións de prezos posteriores ao momento en que se realizasen as operacións gravadas ou cando estas quedasen sen efecto total ou parcialmente ou cando se deba reducir a base imponible en virtude de descontos e bonificacións outorgados despois do devengo de imposto.

479. *Pasivos por diferenzas temporarias impositivas*

Diferenzas que darán lugar a maiores cantidades a pagar ou menores cantidades a devolver por impostos sobre beneficios en exercicios futuros, normalmente a medida que se recuperen os activos ou se liquiden os pasivos de que derivan.

Nesta conta figurará o importe íntegro dos pasivos por imposto diferido e non será admisible a súa compensación cos activos por imposto diferido do imposto sobre beneficios. Todo isto, sen prexuízo do disposto na terceira parte deste plan, para efectos da súa presentación nas contas anuais.

Figurarán no pasivo non corrente do balance.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a₁) Polo importe dos pasivos por diferenzas temporarias impositivas orixinados no exercicio, con cargo, xeralmente, á conta 6301.

a₂) Polo importe dos pasivos por diferenzas temporarias impositivas que xurdan nunha transacción ou suceso que se recoñecese directamente nunha partida do patrimonio neto, con cargo á conta 8301.

a₃) Polo aumento dos pasivos por diferenzas temporarias impositivas, con cargo, xeralmente, á conta 633.

a₄) Polo aumento dos pasivos por diferenzas temporarias impositivas orixinados nunha transacción ou suceso que se recoñecese directamente nunha partida do patrimonio neto, con cargo á conta 833.

b) Cargarase:

b₁) Polas reducións dos pasivos por diferenzas temporarias impositivas, con aboamento, xeralmente, á conta 638.

b₂) Polas reducións dos pasivos por diferenzas temporarias impositivas orixinados nunha transacción ou suceso que se recoñecese directamente nunha partida do patrimonio neto, con aboamento á conta 838.

b₃) Cando se cancelen os pasivos por diferenzas temporarias impositivas con aboamento, xeralmente, á conta 6301.

b₄) Cando se cancelen os pasivos por diferenzas temporarias impositivas orixinado nunha transacción ou suceso que se recoñecese directamente nunha partida do patrimonio neto, con aboamento á conta 8301.

48. AXUSTES POR PERIODIFICACIÓN

480. Gastos anticipados

485. Ingresos anticipados

480. *Gastos anticipados*

Gastos contabilizados no exercicio que se pecha e que corresponden ao seguinte.

Figurarán no activo corrente do balance.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, ao peche do exercicio, con aboamento ás contas do grupo 6 que rexistrasen os gastos a imputar ao exercicio posterior.

b) Aboarase, ao principio do exercicio seguinte, con cargo a contas do grupo 6.

485. *Ingresos anticipados*

Ingresos contabilizados no exercicio que se pecha e que corresponden ao seguinte.

Figurarán no pasivo corrente do balance.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, ao peche do exercicio, con cargo ás contas do grupo 7 que rexistrasen os ingresos correspondentes ao posterior.

b) Cargarase, ao principio do exercicio seguinte, con aboamento a contas do grupo 7.

49. DETERIORACIÓN DE VALOR DE CRÉDITOS COMERCIAIS E PROVISIÓNS A CURTO PRAZO

490. Deterioración de valor de créditos por operacións comerciais

493. Deterioración de valor de créditos por operacións comerciais con partes vinculadas

4933. Deterioración de valor de créditos por operacións comerciais con empresas do grupo

4934. Deterioración de valor de créditos por operacións comerciais con empresas asociadas

4935. Deterioración de valor de créditos por operacións comerciais con outras partes vinculadas

499. Provisións por operacións comerciais

4994. Provisión por contratos onerosos

4999. Provisión para outras operacións comerciais

Correccións por deterioración do valor dos activos financeiros por operacións comerciais debido a situacións latentes de insolvencia de clientes e doutros debedores incluídos nos subgrupos 43 e 44 e obrigas actuais, ao peche do exercicio, polos gastos en que se incorra tras a entrega dos bens ou a prestación de servizos, como, por exemplo, a cobertura de gastos por devolucións de vendas, garantías sobre produtos vendidos e outros conceptos análogos.

As contas deste subgrupo, salvo a 499. Provisión por operacións comerciais, figurarán no activo do balance minorando a partida en que figure o correspondente elemento patrimonial.

490. *Deterioración de valor de créditos por operacións comerciais*

Importe das correccións valorativas por deterioración de créditos incobrables, con orixe en operacións de tráfico.

O seu movemento é o seguinte, segundo a alternativa adoptada pola empresa:

1. Cando a empresa cifre o importe da deterioración ao final do exercicio mediante unha estimación global do risco de falidos existentes nos saldos de clientes e debedores, sempre e cando o seu importe, individualmente considerado, non sexa significativo:

a) Aboarase, ao final do exercicio, pola estimación realizada, con cargo á conta 694.

b) Cargarase, igualmente ao final do exercicio, pola corrección realizada ao peche do exercicio precedente, con aboamento á conta 794.

2. Cando a empresa cifre o importe da deterioración mediante un sistema individualizado de seguimento de saldos de clientes e debedores:

a) Aboarase, ao longo do exercicio, polo importe da perda que se vaia estimando, con cargo á conta 694.

b) Cargarase a medida que se vaian dando de baixa os saldos de clientes e debedores para os que se dotou a conta correctora de forma individualizada ou cando a perda estimada diminúa como consecuencia dun evento posterior, con aboamento á conta 794.

493. *Deterioración de valor de créditos por operacións comerciais con partes vinculadas*

Importe das correccións valorativas por deterioración de créditos incobrables, con orixe en operacións de tráfico efectuadas con partes vinculadas.

4933/4934/4935

O movemento das contas citadas de catro cifras é análogo ao sinalado para a conta 490.

499. *Provisións por operacións comerciais*

Provisións para o recoñecemento de obrigas presentes derivadas do tráfico comercial da empresa.

Figurarán no pasivo do balance.

As provisións para operacións comerciais cuxa cancelación se preveza no longo prazo deberán figurar no pasivo non corrente do balance na epígrafe «Provisións longo prazo».

4994. *Provisión por contratos onerosos.*

Provisión que xorde cando os custos que comporta o cumprimento dun contrato exceden os beneficios económicos que se esperan recibir del.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, ao peche do exercicio, polo importe da estimación realizada, con cargo á conta 6954.

b) Cargarase:

b₁) Ao peche do exercicio, se a empresa opta por cumprir o contrato, polo exceso de provisión contabilizada, con aboamento á conta 79544.

b₂) Se a empresa opta pola cancelación do contrato, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

4999. *Provisión para outras operacións comerciais*

Provisión para cobertura de gastos por devolucións de vendas, garantías de reparación, revisións e outros conceptos análogos.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, ao peche do exercicio, polo importe da estimación realizada, con cargo á conta 6959.

b) Cargarase, ao peche do exercicio, pola dotación efectuada no ano anterior, con aboamento á conta 79549.

GRUPO 5

CONTAS FINANCEIRAS

Instrumentos financeiros por operacións non comerciais, é dicir, por operacións alleas ao tráfico cuxo vencemento, alleamento ou realización se espera que se producirá nun prazo non superior a un ano e medios líquidos dispoñibles.

En particular, aplicaranse a seguintes regras:

a) Neste grupo inclúense os derivados financeiros tanto de cobertura como de negociación cando a súa liquidación non sexa superior a un ano.

b) Os activos financeiros e os pasivos financeiros que, de acordo co disposto nas normas de rexistro e valoración das contas anuais se clasifiquen, respectivamente, nas categorías de «Activos financeiros mantidos para

negociar» e «Pasivos financeiros mantidos para negociar», con carácter xeral estarán incluídos neste grupo. En particular, incluíranse nesta categoría os investimentos financeiros en instrumentos de patrimonio de empresas que non teñan a consideración de empresas do grupo, multigrupo ou asociadas, que se adquiriran coa intención de ser vendidas no curto prazo.

c) Desenvolveranse as contas de catro ou máis cifras que sexan necesarias para diferenciar as categorías en que se inclúsen os activos financeiros e pasivos financeiros de acordo co establecido nas normas de rexistro e valoración.

d) Se se adquiren activos financeiros híbridos ou se emiten ou asumen pasivos financeiros híbridos que, de acordo co establecido nas normas de rexistro e valoración, se valoren no seu conxunto polo seu valor razoable, incluíranse na conta que corresponda á natureza do contrato principal, para o cal se crearán coa debida desagregación contas de catro ou máis cifras que identifiquen que se trata dun activo ou pasivo financeiro híbrido a curto prazo valorado conxuntamente. Cando se recoñezan separadamente o contrato principal e o derivado implícito, este último tratarase como se se contratase de forma independente, polo que se incluírá na conta do grupo 5 que proceda e o contrato principal recollerase na conta que corresponda á súa natureza, e desenvolveranse coa debida desagregación contas de catro ou máis cifras que identifiquen que se trata dun contrato principal financeiro híbrido a curto prazo.

e) Unha conta que recolla activos financeiros ou pasivos financeiros clasificados nas categorías de «Activos financeiros mantidos para negociar» ou «Outros activos financeiros a valor razoable con cambios na conta de perdas e ganancias», así como na de «Pasivos financeiros mantidos para negociar» ou «Outros pasivos financeiros a valor razoable con cambios na conta de perdas e ganancias», respectivamente, aboarase ou cargarase polas variacións no seu valor razoable, con cargo ou aboamento, respectivamente, ás contas 663 e 763.

f) Unha conta que recolla pasivos ou activos incluídos neste grupo que, de acordo co establecido nas normas de rexistro e valoración, formen parte dun grupo alleable de elementos mantidos para a venda, cargarase ou aboarase, respectivamente, no momento en que se cumpran as condicións para a súa clasificación, con aboamento ou cargo á respectiva conta do subgrupo 58.

g) A diferenza entre o valor polo que se recoñecen inicialmente os activos financeiros ou pasivos financeiros e o seu valor de reembolso rexistrárase como un cargo ou aboamento (ou, cando proceda, un aboamento ou cargo), na conta onde estea rexistrado o activo financeiro ou o pasivo financeiro, tendo como contrapartida a conta do subgrupo 76 ou 66 que corresponda segundo a natureza do instrumento.

50. EMPRÉSTITOS, DÉBEDAS CON CARACTERÍSTICAS ESPECIAIS E OUTRAS EMISIÓNS ANÁLOGAS A CURTO PRAZO

- 500. Obrigas e bonos a curto prazo
- 501. Obrigas e bonos convertibles a curto prazo
- 502. Accións ou participacións a curto prazo consideradas como pasivos financeiros
- 505. Débedas representadas noutros valores negociables a curto prazo
- 506. Xuros a curto prazo de préstamos e outras emisións análogas
- 507. Dividendos de accións ou participacións consideradas como pasivos financeiros
- 509. Valores negociables amortizados

Financiamento alleo instrumentado en valores negociables e accións ou outras participacións no capital da

empresa que, atendendo ás características económicas da emisión, deban considerarse como pasivo financeiro, cuxo vencemento se vaia producir nun prazo non superior a un ano.

As contas deste subgrupo figurarán no pasivo corrente do balance.

A parte das débedas a longo prazo que teña vencemento a curto deberá figurar no pasivo corrente do balance; para estes efectos, traspasarase a este subgrupo o importe que representen as débedas a longo prazo con vencemento a curto das contas correspondentes dos subgrupos 15 e 17.

500. *Obrigas e bonos a curto prazo*

Obrigas e bonos en circulación non convertibles en accións cuxo vencemento se vaia producir nun prazo non superior a un ano.

Con carácter xeral, o seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a₁) No momento da emisión, polo importe recibido, minorado nos custos da transacción, con cargo a contas do subgrupo 57.

a₂) Polo gasto financeiro producido ata alcanzar o valor de reembolso da débeda, con cargo, xeralmente, á conta 661.

b) Cargarase polo importe a reembolsar dos valores a amortización destes, con aboamento á conta 509.

501. *Obrigas e bonos convertibles a curto prazo*

Compoñente de pasivo financeiro das obrigas e bonos convertibles en accións cuxo vencemento se vaia producir nun prazo non superior a un ano, que se cualifican como instrumentos financeiros compostos.

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 500.

502. *Accións ou participacións a curto prazo consideradas como pasivos financeiros*

Capital social escriturado e, de ser o caso, prima de emisión ou asunción nas sociedades que revistan forma mercantil que, atendendo ás características da emisión, deba contabilizarse como pasivo financeiro e cuxo rescate se prevexa no curto prazo. En particular, determinádas accións rescatables e accións ou participacións sen voto.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polo capital inicial e as sucesivas ampliacións, no momento da súa inscrición no Rexistro Mercantil, con cargo á conta 199.

b) Cargarase pola cancelación ou reducións deste e á extinción da sociedade, unha vez transcorrido o período de liquidación.

505. *Débedas representadas noutros valores negociables a curto prazo*

Outros pasivos financeiros cuxo vencemento se vaia producir nun prazo non superior a un ano, representados en valores negociables, ofrecidos ao aforro público, distintos dos anteriores.

O seu contido e movemento é análogo ao sinalado para a conta 501 ou 500, dependendo de se se trata dun instrumento financeiro composto ou non.

506. *Xuros a curto prazo de préstamos e outras emisións análogas*

Xuros a pagar, con vencemento a curto prazo, de préstamos e outras emisións análogas.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polo importe dos xuros explícitos devengados durante o exercicio, incluídos os non vencidos, con cargo á conta 661.

- b) Cargarase:
- b₁) Pola retención á conta de impostos, cando proceda, con aboamento á conta 475.
- b₂) Ao pagamento, con aboamento a contas do subgrupo 57.

507. *Dividendos de accións ou participacións consideradas como pasivos financeiros*

Dividendos a pagar, con vencemento a curto prazo, de accións ou participacións consideradas como pasivo.

O seu movemento é o seguinte:

- a) Aboarase polo importe dos dividendos devengados durante o exercicio, con cargo á conta 664.

b) Cargarase:

- b₁) Pola retención á conta de impostos, cando proceda, con aboamento á conta 475.

- b₂) Ao pagamento, con aboamento a contas do subgrupo 57.

509. *Valores negociables amortizados*

Débedas por valores negociables amortizados.

Con carácter xeral, o seu movemento é o seguinte:

- a) Aboarase polo valor de reembolso dos valores amortizados, con cargo a contas deste subgrupo ou do subgrupo 17.

- b) Cargarase polo valor de reembolso dos valores amortizados, con aboamento a contas do subgrupo 57.

51. DÉBEDAS A CURTO PRAZO CON PARTES VINCULADAS

510. Débedas a curto prazo con entidades de crédito vinculadas

5103. Débedas a curto prazo con entidades de crédito, empresas do grupo
5104. Débedas a curto prazo con entidades de crédito, empresas asociadas
5105. Débedas a curto prazo con outras entidades de crédito vinculadas

511. Provedores de inmovilizado a curto prazo, partes vinculadas

5113. Provedores de inmovilizado a curto prazo, empresas do grupo
5114. Provedores de inmovilizado a curto prazo, empresas asociadas
5115. Provedores de inmovilizado a curto prazo, outras partes vinculadas

512. Acredores por arrendamento financeiro a curto prazo, partes vinculadas

5123. Acredores por arrendamento financeiro a curto prazo, empresas do grupo
5124. Acredores por arrendamento financeiro a curto prazo, empresas asociadas
5125. Acredores por arrendamento financeiro a curto prazo, outras partes vinculadas

513. Outras débedas a curto prazo con partes vinculadas

5133. Outras débedas a curto prazo con empresas do grupo
5134. Outras débedas a curto prazo con empresas asociadas
5135. Outras débedas a curto prazo con outras partes vinculadas

514. Xuros a curto prazo de débedas con partes vinculadas

5143. Xuros a curto prazo de débedas, empresas do grupo
5144. Xuros a curto prazo de débedas, empresas asociadas
5145. Xuros a curto prazo de débedas, outras partes vinculadas

Débedas cuxo vencemento se vaia producir nun prazo non superior a un ano, contraídas con empresas de grupo, multigrupo, asociadas e outras partes vinculadas, incluídas aquelas que pola súa natureza deberan figurar nos subgrupos 50 ou 52, as fianzas e depósitos recibidos a curto prazo do subgrupo 56 e os derivados financeiros que deberían figurar na conta 559. Estas débedas recolle-ranse nas contas de tres ou máis cifras que se desenvolvan.

As contas deste subgrupo figurarán no pasivo corrente do balance.

A parte das débedas a longo prazo, con persoas ou entidades vinculadas, que teña vencemento a curto deberá figurar no pasivo corrente do balance, na epígrafe «Débedas con empresas do grupo e asociadas a curto prazo»; para estes efectos, traspasarase a este subgrupo o importe que representen as débedas a longo prazo con vencemento a curto das contas correspondentes do subgrupo 16.

510. *Débedas a curto prazo con entidades de crédito vinculadas*

As contraídas con entidades de crédito vinculadas por préstamos recibidos e outros débitos, con vencemento non superior a un ano.

5103/5104/5105

O movemento das contas citadas de catro cifras é o seguinte:

a) Aboaranse:

a₁) Á formalización da débeda ou préstamo, polo importe recibido, minorado nos custos da transacción, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

a₂) Polo gasto financeiro producido ata alcanzar o valor de reembolso da débeda, con cargo, xeralmente, á conta 662.

b) Cargaranse polo reintegro, total ou parcial, ao vencemento, con aboamento a contas do subgrupo 57.

Incluirase, co debido desenvolvemento en contas de cinco ou máis cifras, o importe das débedas a curto prazo por efectos descontados.

511. *Provedores de inmovilizado a curto prazo, partes vinculadas*

Débedas con partes vinculadas en calidade de subministradores de bens definidos no grupo 2, incluídas as formalizadas en efectos de xiro, con vencemento non superior a un ano.

5113/5114/5115

O movemento das contas citadas de catro cifras é o seguinte:

a) Aboaranse:

a₁) Pola recepción a conformidade dos bens subministrados, con cargo a contas do grupo 2.

a₂) Polo gasto financeiro producido ata alcanzar o valor de reembolso da débeda, con cargo, xeralmente, á conta 662.

b) Cargaranse pola cancelación, total ou parcial, das débedas, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

512. *Acredores por arrendamento financeiro a curto prazo, partes vinculadas.*

Débedas con vencemento inferior a un ano con partes vinculadas en calidade de cedentes do uso de bens en acordos que deban cualificarse como arrendamentos financeiros nos termos recollidos nas normas de rexistro e valoración.

O movemento das contas citadas de catro cifras é o seguinte:

5123/5124/5125

a) Aboaranse:

a₁) Pola recepción a conformidade do dereito de uso sobre os bens subministrados, con cargo a contas do grupo 2.

a₂) Polo gasto financeiro producido ata alcanzar o valor de reembolso da débeda, con cargo, xeralmente, á conta 662.

b) Cargaranse pola cancelación, total ou parcial, das débedas, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

513. *Outras débedas a curto prazo con partes vinculadas*

As contraídas con partes vinculadas por préstamos recibidos e outros débitos non incluídos noutras contas deste subgrupo, con vencemento non superior a un ano.

5133/5134/5135

O movemento das contas citadas de catro cifras é análogo ao descrito para a conta 510.

514. *Xuros a curto prazo de débedas con partes vinculadas*

Xuros a pagar, con vencemento a curto prazo, de débedas con partes vinculadas.

5143/5144/5145

O movemento das citadas contas de catro cifras é o seguinte:

a) Aboaranse polo importe dos xuros explícitos devengados durante o exercicio, incluídos os non vencidos, con cargo á conta 662.

b) Cargaranse:

b₁) Pola retención á conta de impostos, cando proceda, con aboamento á conta 475.

b₂) Ao pagamento, con aboamento a contas do subgrupo 57.

52. **DÉBEDAS A CURTO PRAZO POR PRÉSTAMOS RECIBIDOS E OUTROS CONCEPTOS**

520. Débedas a curto prazo con entidades de crédito

5200. Préstamos a curto prazo de entidades de crédito

5201. Débedas a curto prazo por crédito disposto

5208. Débedas por efectos descontados

5209. Débedas por operacións de «factoring»

521. Débedas a curto prazo

522. Débedas a curto prazo transformables en subvencións, doazóns e legados

523. Provedores de inmovilizado a curto prazo

524. Acredores por arrendamento financeiro a curto prazo

525. Efectos a pagar a curto prazo

526. Dividendo activo a pagar

527. Xuros a curto prazo de débedas con entidades de crédito

528. Xuros a curto prazo de débedas

529. Provisións a curto prazo

5290. Provisión a curto prazo por retribucións ao persoal

5291. Provisión a curto prazo para impostos

5292. Provisión a curto prazo para outras responsabilidades

5293. Provisión a curto prazo por desmantelamento, retiro ou rehabilitación do inmovilizado

5295. Provisión a curto prazo para actuacións ambientais

5296. Provisión a curto prazo para reestruturacións

5297. Provisión a curto prazo por transaccións con pagamentos baseados en instrumentos de patrimonio

Financiamento alleo a curto prazo non instrumentado en valores negociables nin contraído con persoas ou entidades que teñan a cualificación de partes vinculadas, incluíndo os dividendos a pagar. Así mesmo, este subgrupo inclúe as provisións cuxa cancelación se prevea no curto prazo.

As contas deste subgrupo figurarán no pasivo corrente do balance.

A parte dos pasivos a longo prazo que teña vencemento a curto deberá figurar no pasivo corrente do balance; para estes efectos, traspasarase a este subgrupo o importe que representen as débedas e provisións a longo prazo con vencemento a curto das contas correspondentes dos subgrupos 14 e 17.

520. *Débedas a curto prazo con entidades de crédito*

As contraídas con entidades de crédito por préstamos recibidos e outros débitos, con vencemento non superior a un ano.

O contido e movemento das contas citadas de catro cifras é o seguinte:

5200. *Préstamos a curto prazo de entidades de crédito*

Cantidade que corresponde por este concepto de acordo coas estipulacións do contrato.

a) Aboarase:

a₁) Á formalización do préstamo, polo importe recibido, minorado nos custos da transacción, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

a₂) Polo gasto financeiro producido ata alcanzar o valor de reembolso da débeda, con cargo, xeralmente, á conta 662.

b) Cargarase polo reintegro, total ou parcial, con aboamento a contas do subgrupo 57.

5201. *Débedas a curto prazo por crédito disposto*

Débedas por cantidades dispostas en póliza de crédito.

a) Aboarase:

a₁) Polas cantidades dispostas, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

a₂) Polo gasto financeiro producido ata alcanzar o valor de reembolso da débeda, con cargo, xeralmente, á conta 662.

b) Cargarase pola cancelación, total ou parcial, da débeda, con aboamento a contas do subgrupo 57.

5208. *Débedas por efectos descontados*

Débedas a curto prazo con entidades de crédito consecuencia do desconto de efectos.

a) Aboarase:

a₁) Ao descontar os efectos, polo importe percibido, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57, e polos xuros e gastos soportados, con cargo, xeralmente, á conta 665.

a₂) Polo gasto financeiro producido ata alcanzar o valor de reembolso da débeda, con cargo, xeralmente, á conta 662.

b) Cargarase:

b₁) Ao vencemento dos efectos atendidos, con aboamento, xeralmente, ás contas 431 e 441.

b₂) Polo importe dos efectos non atendidos ao vencemento, con aboamento a contas do subgrupo 57.

5209. *Débedas por operacións de «factoring»*

Débedas a curto prazo con entidades de crédito consecuencia de operacións de «factoring» nas que a empresa retén substancialmente os riscos e beneficios dos dereitos de cobramento.

a) Aboarase:

a₁) Polo financiamento obtido, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57, e polos xuros e gastos soportados, con cargo, xeralmente, á conta 665.

a₂) Polo gasto financeiro producido ata alcanzar o valor de reembolso da débeda, con cargo, xeralmente, á conta 662.

b) Cargarase:

b₁) Ao vencemento dos dereitos de cobramento atendidos, con aboamento, xeralmente, á conta 432.

b₂) Polo importe dos dereitos de cobramento non atendidos ao vencemento, con aboamento a contas do subgrupo 57.

521. *Débedas a curto prazo*

As contraídas con terceiros por préstamos recibidos e outros débitos non incluídos noutras contas deste subgrupo, con vencemento non superior a un ano.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a₁) Á formalización da débeda ou do préstamo, polo importe recibido, minorado nos custos da transacción, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

a₂) Polo gasto financeiro producido ata alcanzar o valor de reembolso da débeda, con cargo, xeralmente, á conta 662.

b) Cargarase polo reintegro, total ou parcial, con aboamento a contas do subgrupo 57.

522. *Débedas a curto prazo transformables en subvencións, doazóns e legados*

Cantidades concedidas polas administracións públicas, tanto nacionais como internacionais, empresas ou particulares con carácter de subvención, doazón ou legado reintegrable, con vencemento non superior a un ano.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polas cantidades concedidas á empresa, con cargo, xeralmente, a contas dos subgrupos 47 ou 57.

b) Cargarase:

b₁) Por calquera circunstancia que determine a redución total ou parcial destas, conforme os termos da súa concesión, con aboamento, xeralmente, á conta 4758.

b₂) Se perde o seu carácter de reintegrable, con aboamento do seu saldo ás contas 940, 941 ou 942 ou a contas do subgrupo 74.

523. *Provedores de inmovilizado a curto prazo*

Débedas con subministradores de bens definidos no grupo 2, con vencemento non superior a un ano.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a₁) Pola recepción a conformidade dos bens subministrados, con cargo a contas do grupo 2.

a₂) Polo gasto financeiro producido ata alcanzar o valor de reembolso da débeda, con cargo, xeralmente, á conta 662.

b) Cargarase:

b₁) Pola instrumentación das débedas en efectos a pagar, con aboamento á conta 525.

b₂) Pola cancelación, total ou parcial, das débedas, con aboamento a contas do subgrupo 57.

524. *Acredores por arrendamento financeiro a curto prazo*

Débedas con vencemento non superior a un ano con outras entidades en calidade de cedentes do uso de bens, en acordos que deban cualificarse como arrendamentos financeiros nos termos recollidos nas normas de rexistro e valoración.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a₁) Pola recepción a conformidade do dereito de uso sobre os bens subministrados, con cargo a contas do grupo 2.

a₂) Polo gasto financeiro producido ata alcanzar o valor de reembolso da débeda, con cargo, xeralmente, á conta 662.

b) Cargarase pola cancelación, total ou parcial, das débedas, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

525. *Efectos a pagar a curto prazo*

Débedas contraídas por préstamos recibidos e outros débitos con vencemento non superior a un ano, instrumentadas mediante efectos de xiro, incluídas aquelas que teñan a súa orixe en subministracións de bens de inmovilizado.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a₁) Cando a empresa acepte os efectos, con cargo, xeralmente, a contas deste subgrupo.

a₂) Polo gasto financeiro producido ata alcanzar o valor de reembolso da débeda, con cargo, xeralmente, á conta 662.

b) Cargarase polo pagamento dos efectos ao chegar o seu vencemento, con aboamento a contas do subgrupo 57.

526. *Dividendo activo a pagar*

Débedas con accionistas por dividendos activos, sexan definitivas ou «á conta» dos beneficios do exercicio.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a₁) Polo dividendo «á conta» que se acorde, con cargo á conta 557.

a₂) Polo dividendo definitivo, excluído, de ser o caso, o dividendo «á conta», ao aprobarse a distribución de beneficios, con cargo á conta 129.

a₃) De acordarse a repartición de reservas expresas de libre disposición, con cargo a contas do subgrupo 11.

b) Cargarase:

b₁) Pola retención á conta de impostos, con aboamento á conta 475.

b₂) Ao pagamento, con aboamento a contas do subgrupo 57.

527. *Xuros a curto prazo de débedas con entidades de crédito*

Xuros a pagar, con vencemento a curto prazo, de débedas con entidades de crédito.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polo importe dos xuros explícitos devengados durante o exercicio, incluídos os non vencidos, con cargo á conta 662.

b) Cargarase cando se produza o pagamento, con aboamento a contas do subgrupo 57.

528. *Xuros a curto prazo de débedas*

Xuros a pagar, con vencemento a curto prazo, de débedas, excluídos os que deban ser rexistrados na conta 527.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polo importe dos xuros explícitos devengados durante o exercicio, incluídos os non vencidos, con cargo á conta 662.

b) Cargarase:

b₁) Pola retención á conta de impostos, cando proceda, con aboamento á conta 475.

b₂) Ao pagamento, con aboamento a contas do subgrupo 57.

529. *Provisións a curto prazo.*

As provisións incluídas no subgrupo 14 cuxa cancelación se prevexa no curto prazo deberán figurar na epígrafe do pasivo corrente «Provisións a curto prazo»; para estes efectos, traspasarase a este subgrupo o importe que represente a obriga a longo prazo con vencemento a curto das contas correspondentes do subgrupo 14.

O movemento das contas citadas de catro cifras incluídas neste subgrupo é análogo ao das correspondentes contas do subgrupo 14.

53. INVESTIMENTOS FINANCEIROS A CURTO PRAZO EN PARTES VINCULADAS

530. Participacións a curto prazo en partes vinculadas

5303. Participacións a curto prazo en empresas do grupo

5304. Participacións a curto prazo en empresas asociadas

5305. Participacións a curto prazo noutras partes vinculadas

531. Valores representativos de débeda a curto prazo de partes vinculadas

5313. Valores representativos de débeda a curto prazo de empresas do grupo

5314. Valores representativos de débeda a curto prazo de empresas asociadas

5315. Valores representativos de débeda a curto prazo doutras partes vinculadas

532. Créditos a curto prazo a partes vinculadas

5323. Créditos a curto prazo a empresas do grupo

5324. Créditos a curto prazo a empresas asociadas

5325. Créditos a curto prazo a outras partes vinculadas

533. Xuros a curto prazo de valores representativos de débeda de partes vinculadas

5333. Xuros a curto prazo de valores representativos de débeda de empresas do grupo

5334. Xuros a curto prazo de valores representativos de débeda de empresas asociadas

5335. Xuros a curto prazo de valores representativos de débeda doutras partes vinculadas

534. Xuros a curto prazo de créditos a partes vinculadas

5343. Xuros a curto prazo de créditos a empresas do grupo

5344. Xuros a curto prazo de créditos a empresas asociadas

5345. Xuros a curto prazo de créditos a outras partes vinculadas

535. Dividendo a cobrar de investimentos financeiros en partes vinculadas

5353. Dividendo a cobrar de empresas do grupo

5354. Dividendo a cobrar de empresas asociadas

5355. Dividendo a cobrar doutras partes vinculadas

539. Desembolsos pendentes sobre participacións a curto prazo en partes vinculadas

5393. Desembolsos pendentes sobre participacións a curto prazo en empresas do grupo

5394. Desembolsos pendentes sobre participacións a curto prazo en empresas asociadas

5395. Desembolsos pendentes sobre participacións a curto prazo noutras partes vinculadas

Investimentos financeiros a curto prazo en empresas do grupo, multigrupo, asociadas e outras partes vinculadas, calquera que sexa a súa forma de instrumentación, incluídos os dividendos e xuros devengados, con vencemento non superior a un ano, ou sen vencemento (como os instrumentos de patrimonio), cando a empresa teña a intención de os vender no curto prazo. Tamén se incluírán neste subgrupo as fianzas e depósitos a curto prazo constituídos con estas persoas ou entidades e demais tipos de activos financeiros e investimentos a curto prazo con estas persoas ou entidades. Estes investimentos recolle-ranse nas contas de tres ou máis cifras que se desenvolvan.

A parte dos investimentos a longo prazo, con persoas ou entidades vinculadas, que teña vencemento a curto deberá figurar no activo corrente do balance, na epígrafe «Investimentos en empresas do grupo e asociadas a curto prazo»; para estes efectos traspasarase a este subgrupo o importe que represente o investimento a longo prazo con vencemento a curto prazo das contas correspondentes do subgrupo 24.

530. *Participacións a curto prazo en partes vinculadas*

Investimentos a curto prazo en dereitos sobre o patrimonio neto –con ou sen cotización nun mercado regulado– de partes vinculadas; xeralmente, accións emitidas por unha sociedade anónima ou participacións en sociedades de responsabilidade limitada.

Figurarán no activo corrente do balance.

5303/5304 *Participacións a curto prazo en empresas do grupo/en empresas asociadas*

O movemento das contas citadas de catro cifras é o seguinte:

a) Cargaranse:

a₁) Á subscripción ou compra, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57 e, de ser o caso, á conta 539.

a₂) De ser o caso, no momento en que o importe recuperable sexa superior ao valor contable dos investimentos, ata o límite dos axustes valorativos negativos

previos imputados directamente a patrimonio neto, con aboamento ás contas 991 ou 992.

b) Aboaranse:

b₁) De ser o caso, polo importe da deterioración estimada, ata o límite dos axustes valorativos positivos previos imputados directamente a patrimonio neto, con cargo ás contas 891 ou 892.

b₂) Polos alleamentos e, en xeral, pola súa baixa do activo, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57, se existen desembolsos pendentes á conta 539, e, en caso de perdas, á conta 666.

5305 *Participacións a curto prazo noutras partes vinculadas*

O movemento da conta citada é o seguinte:

a) Cargarase:

a₁) Á subscrición ou compra, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57 e, de ser o caso, á conta 539.

a₂) Polas variacións no seu valor razoable, con aboamento á conta 763.

b) Aboarase:

b₁) Polas variacións no seu valor razoable, con cargo á conta 663.

b₂) Polos alleamentos e, en xeral, pola súa baixa do activo, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57, e se existen desembolsos pendentes á conta 539.

531. *Valores representativos de débeda a curto prazo de partes vinculadas*

Investimentos a curto prazo en obrigas, bonos ou outros valores representativos de débeda, incluídos aqueles que fixan o seu rendemento en función de índices ou sistemas análogos, emitidos por partes vinculadas, con vencemento non superior a un ano.

Figurarán no activo corrente do balance.

5313/5314/5315

Con carácter xeral, o movemento das contas citadas de catro cifras é o seguinte:

a) Cargaranse:

a₁) Á subscrición ou compra, polo prezo de adquisición, excluídos os xuros explícitos devengados e non vencidos, con aboamento a contas do subgrupo 57.

a₂) Polo ingreso financeiro devengado ata alcanzar o valor de reembolso do valor, con aboamento, xeralmente, á conta 761.

b) Aboaranse polos alleamentos, amortizacións ou baixa do activo dos valores, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57, e, en caso de perdas, á conta 666.

c) Se os valores se clasifican na categoría de «Activos financeiros dispoñibles para a venda», cargaranse ou aboaranse, polas variacións no seu valor razoable, con aboamento ou cargo, respectivamente, ás contas 900 e 800, salvo a parte correspondente a diferenzas de cambio, que se rexistrará con aboamento ou cargo ás contas 768 e 668. Tamén se cargarán cando se produza a deterioración do valor polo saldo negativo acumulado no patrimonio neto, con aboamento á conta 902.

532. *Créditos a curto prazo a partes vinculadas*

Investimentos a curto prazo en préstamos e outros créditos non comerciais, incluídos os derivados de alleamentos de inmovilizado, os orixinados por operacións de arrendamento financeiro e as imposicións a curto prazo, esteas ou non formalizados mediante efectos de xiro, concedidos a partes vinculadas, con vencemento non

superior a un ano. Os diferentes créditos mencionados figurarán en contas de cinco cifras.

Figurarán no activo corrente do balance.

5323/5324/5325

O movemento das contas citadas de catro cifras é o seguinte:

a) Cargaranse:

a₁) Á formalización do crédito, polo importe deste, con aboamento a contas do subgrupo 57.

a₂) Polo ingreso financeiro devengado ata alcanzar o valor de reembolso do crédito, con aboamento, xeralmente, á conta 762.

b) Aboaranse polo reintegro, total ou parcial, ou baixa do activo, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57, e, en caso de perdas, á conta 667.

533. *Xuros a curto prazo de valores representativos de débeda de partes vinculadas*

Xuros a cobrar, con vencemento non superior a un ano, de valores representativos de débeda a partes vinculadas.

Figurarán no activo corrente do balance.

5333/5334/5335

O movemento das contas citadas de catro cifras é o seguinte:

a) Cargaranse:

a₁) Á subscrición ou compra dos valores, polo importe dos xuros explícitos devengados e non vencidos cuxo vencemento non sexa superior a un ano, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

a₂) Polos xuros explícitos devengados cuxo vencemento non sexa superior a un ano, con aboamento á conta 761.

b) Aboaranse:

b₁) Polo importe dos xuros cobrados, con cargo a contas do subgrupo 57.

b₂) Ao alleamento, amortización ou baixa do activo dos valores, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57, e, en caso de perdas, á conta 666.

534. *Xuros a curto prazo de créditos a partes vinculadas*

Xuros a cobrar, con vencemento non superior a un ano, de créditos a partes vinculadas.

Figurarán no activo corrente do balance.

5343/5344/5345

O movemento das contas citadas de catro cifras é o seguinte:

a) Cargaranse polos xuros explícitos devengados cuxo vencemento non sexa superior a un ano, con aboamento á conta 762.

b) Aboaranse:

b₁) Polo importe dos xuros cobrados, con cargo a contas do subgrupo 57.

b₂) Polo reintegro, total ou parcial, ou baixa do activo, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57 e, en caso de perdas, á conta 667.

535. *Dividendo a cobrar de investimentos financeiros en partes vinculadas*

Créditos por dividendos, sexan definitivos ou «á conta», pendentes de cobramento, procedentes de investimentos financeiros en empresas vinculadas.

Figurarán no activo corrente do balance.

5353/5354/5355

O movemento das contas citadas de catro cifras é o seguinte:

- a) Cargaranse polo importe percibido, con aboamento á conta 760.
- b) Aboaranse polo importe cobrado, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57, e pola retención soportada á conta 473.

539. Desembolsos pendentes sobre participacións a curto prazo en partes vinculadas

Desembolsos pendentes, non exixidos, sobre participacións no patrimonio neto de partes vinculadas, cando teñan a consideración de investimentos financeiros a curto prazo.

Figurarán no activo corrente do balance, minorando a partida en que se contabilicen as correspondentes participacións.

5393/5394/5395

O movemento das contas citadas de catro cifras é o seguinte:

- a) Aboaranse á adquisición ou subscrición das accións, polo importe pendente de desembolsar, con cargo á conta 530.
- b) Cargaranse polos desembolsos que se vaian exixindo, con aboamento á conta 556, ou á conta 530, polos saldos pendentes, cando se alleen instrumentos de patrimonio non desembolsados totalmente.

54. OUTROS INVESTIMENTOS FINANCEIROS A CURTO PRAZO

- 540. Investimentos financeiros a curto prazo en instrumentos de patrimonio
- 541. Valores representativos de débeda a curto prazo
- 542. Créditos a curto prazo
- 543. Créditos a curto prazo por alleamento de inmovilizado
- 544. Créditos a curto prazo ao persoal
- 545. Dividendo a cobrar
- 546. Xuros a curto prazo de valores representativos de débeda
- 547. Xuros a curto prazo de créditos
- 548. Imposicións a curto prazo
- 549. Desembolsos pendentes sobre instrumentos de patrimonio a curto prazo

Investimentos financeiros temporais non relacionados con partes vinculadas, calquera que sexa a súa forma de instrumentación, incluídos os xuros devengados, con vencemento non superior a un ano ou sen vencemento (como os instrumentos de patrimonio), cando a empresa teña a intención de vendelos no curto prazo.

A parte dos investimentos a longo prazo que teña vencemento a curto deberá figurar no activo corrente do balance, na epígrafe «Investimentos financeiros a curto prazo»; para estes efectos, traspasarase a este subgrupo o importe que represente o investimento a longo prazo con vencemento a curto prazo das contas correspondentes do subgrupo 25.

540. Investimentos financeiros a curto prazo en instrumentos de patrimonio

Investimentos a curto prazo en dereitos sobre o patrimonio neto –accións con ou sen cotización nun mercado regulado ou outros valores, tales como participacións en institucións de investimento colectivo, ou participacións en sociedades de responsabilidade limitada-de entidades que non teñan a consideración de partes vinculadas.

Figurarán no activo corrente do balance.

O seu movemento é o seguinte:

- a) Cargarase:
 - a₁) Á subscrición ou compra, con aboamento a contas do subgrupo 57 e, de ser o caso, á conta 549.
 - a₂) Polas variacións no seu valor razoable, con aboamento á conta 763.
- b) Aboarase:
 - b₁) Polas variacións no seu valor razoable, con cargo á conta 663.
 - b₂) Polos alleamentos e en xeral pola baixa do activo, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57 e se existen desembolsos pendentes á conta 549.

541. Valores representativos de débeda a curto prazo

Investimentos a curto prazo, por subscrición ou adquisición de obrigas, bonos ou outros valores de renda fixa, incluídos aqueles que fixan o seu rendemento en función de índices ou sistemas análogos.

Cando os valores subscritos ou adquiridos sexan emitidos por partes vinculadas, o investimento reflectirase na conta 531.

Figurarán no activo corrente do balance.

Con carácter xeral, o seu movemento é o seguinte:

- a) Cargarase:
 - a₁) Á subscrición ou compra, polo prezo de adquisición, excluídos os xuros explícitos devengados e non vencidos, con aboamento a contas do subgrupo 57.
 - a₂) Polo ingreso financeiro devengado ata alcanzar o valor de reembolso do valor, con aboamento, xeralmente, á conta 761.
- b) Aboarase polo alleamento, amortización ou baixa do activo dos valores, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57 e, en caso de perdas, á conta 666.
- c) Se os valores se clasifican na categoría de «Activos financeiros dispoñibles para a venda», cargarase ou aboarase, polas variacións no seu valor razoable, con aboamento ou cargo, respectivamente, ás contas 900 e 800, salvo a parte correspondente a diferenzas de cambio, que se rexistrará con aboamento ou cargo ás contas 768 e 668. Tamén se cargará cando se produza a deterioración do valor polo saldo negativo acumulado no patrimonio neto, con aboamento á conta 902.

542. Créditos a curto prazo

Os préstamos e outros créditos non comerciais concedidos a terceiros incluídos os formalizados mediante efectos de xiro, con vencemento non superior a un ano.

Cando os créditos sexan concertados con partes vinculadas, o investimento reflectirase na conta 532.

Nesta conta incluíranse tamén as doazóns e legados de capital, reintegrables ou non, concedidos á empresa, a cobrar a curto prazo, que se liquiden mediante a entrega de efectivo ou outros instrumentos financeiros, excluídas as subvencións que deban rexistrarse en contas dos subgrupos 44 ou 47.

Figurarán no activo corrente do balance.

O seu movemento é o seguinte:

- a) Cargarase:
 - a₁) Á formalización do crédito polo importe deste, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57.
 - a₂) Polo ingreso financeiro devengado ata alcanzar o valor de reembolso do crédito, con aboamento, xeralmente, á conta 762.
- b) Aboarase polo reintegro, total ou parcial, ou baixa do activo, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57, e, en caso de perdas, á conta 667.

543. *Créditos a curto prazo por alleamento de inmovilizado*

Créditos a terceiros cuxo vencemento non sexa superior a un ano, con orixe en operacións de alleamento de inmovilizado.

Cando os créditos por alleamento de inmovilizado sexan concertados con partes vinculadas, o investimento reflectirase na conta 532.

Figurarán no activo corrente do balance.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase:

a₁) Polo importe dos devanditos créditos, excluído os xuros que, de ser o caso, se acordasen, con aboamento a contas do grupo 2.

a₂) Polo ingreso financeiro devengado ata alcanzar o valor de reembolso do crédito, con aboamento, xeralmente, á conta 762.

b) Aboarase polo reintegro, total ou parcial, ou baixa do activo, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57, e, en caso de perdas, á conta 667.

544. *Créditos a curto prazo ao persoal*

Créditos concedidos ao persoal da empresa que non teña a cualificación de parte vinculada cuxo vencemento non sexa superior a un ano.

Figurarán no activo corrente do balance.

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 542.

545. *Dividendo a cobrar*

Créditos por dividendos, sexan definitivos ou «a conta», pendentes de cobramento.

Figurarán no activo corrente do balance.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase polo importe percibido, con aboamento á conta 760.

b) Aboarase polo importe cobrado, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57 e pola retención soporxada á conta 473.

546. *Xuros a curto prazo de valores representativos de débeda*

Xuros a cobrar, con vencemento non superior a un ano, de valores representativos de débeda.

Figurarán no activo corrente do balance.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase:

a₁) Á subscrición ou compra dos valores, polo importe dos xuros explícitos devengados e non vencidos cuxo vencemento non sexa superior a un ano, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

a₂) Polos xuros explícitos devengados cuxo vencemento non sexa superior a un ano, con aboamento á conta 761.

b) Aboarase:

b₁) Polo importe dos xuros cobrados, con cargo a contas do subgrupo 57.

b₂) Ao alleamento, amortización ou baixa do activo dos valores, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57, e, en caso de perdas, á conta 666.

547. *Xuros a curto prazo de créditos*

Xuros a cobrar, con vencemento non superior a un ano, de créditos.

Figurarán no activo corrente do balance.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase polos xuros explícitos devengados, cuxo vencemento non sexa superior a un ano, con aboamento á conta 762.

b) Aboarase:

b₁) Polo importe dos xuros cobrados, con cargo a contas do subgrupo 57.

b₂) Polo reintegro, total ou parcial, ou baixa do activo, con cargo, xeralmente a contas do subgrupo 57, e en caso de perdas, á conta 667.

548. *Imposicións a curto prazo*

Saldos favorables en bancos e institucións de crédito formalizados por medio de «conta a prazo» ou similares, con vencemento non superior a un ano e de acordo coas condicións que rexen para o sistema financeiro. Tamén se incluírán, co debido desenvolvemento en contas de catro cifras, os xuros a cobrar, con vencemento non superior a un ano, de imposicións a prazo.

Cando as imposicións a prazo sexan concertadas con partes vinculadas, o investimento reflectirase na conta 532.

Figurarán no activo corrente do balance.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase á formalización, polo importe entregado.

b) Aboarase á recuperación ou traspaso dos fondos.

549. *Desembolsos pendentes sobre participacións no patrimonio neto a curto prazo*

Desembolsos pendentes, non exixidos, sobre participacións no patrimonio neto de empresas que non teñan a consideración de partes vinculadas, cando se trate de investimentos financeiros a curto prazo.

Figurarán no activo corrente do balance, minorando a partida en que se contabilicen as correspondentes participacións.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase á adquisición ou subscrición das accións, polo importe pendente de desembolsar, con cargo á conta 540.

b) Cargarase polos desembolsos que se vaian exixindo, con aboamento á conta 556 ou á conta 540, polos saldos pendentes, cando se alleen instrumentos de patrimonio non desembolsados totalmente.

55. OUTRAS CONTAS NON BANCARIAS

550. Titular da explotación

551. Conta corrente con socios e administradores

552. Conta corrente con outras persoas e entidades vinculadas

5523. Conta corrente con empresas do grupo

5524. Conta corrente con empresas asociadas

5525. Conta corrente con outras partes vinculadas

553. Contas correntes en fusións e escisións

5530. Socios de sociedade disolta

5531. Socios, conta de fusión

5532. Socios de sociedade escindida

5533. Socios, conta de escisión

554. Conta corrente con unións temporais de empresas e comunidades de bens

555. Partidas pendentes de aplicación

556. Desembolsos exixidos sobre participacións no patrimonio neto

557. Dividendo activo á conta

558. Socios por desembolsos exixidos

5580. Socios por desembolsos exixidos sobre accións ou participacións ordinarias

5585. Socios por desembolsos exixidos por accións ou participacións consideradas como pasivos financeiros

559. Derivados financeiros a curto prazo

5590. Activos por derivados financeiros a curto prazo, carteira de negociación

5593. Activos por derivados financeiros a curto prazo, instrumentos de cobertura

5595. Pasivos por derivados financeiros a curto prazo, carteira de negociación

5598. Pasivos por derivados financeiros a curto prazo, instrumentos de cobertura

550. *Titular da explotación*

Conta corrente mantida co titular da explotación que expresa a relación existente entre o patrimonio persoal do titular e a empresa ao longo do exercicio.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a₁) Polos bens e dereitos traspasados á empresa desde o patrimonio persoal do titular.

a₂) Polos resultados positivos non capitalizados, con cargo á conta 129.

b) Cargarase polos bens e dereitos retirados da empresa con destino ao patrimonio persoal ou ao consumo final do titular.

c) Ao final do exercicio, aboarase ou cargarase, dependendo do seu saldo, con cargo ou aboamento á conta 102.

551/552. *Contas correntes con...*

Contas correntes de efectivo con socios, administradores e calquera outra persoa natural ou xurídica que non sexa banco, banqueiro ou institución de crédito, nin cliente ou provedor da empresa, e que non correspondan a contas en participación.

Figurarán no activo corrente do balance a suma de saldos debedores, e no pasivo corrente a suma de saldos acredores.

Con carácter xeral, o seu movemento é o seguinte:

Cargaranse polas remesas ou entregas efectuadas pola empresa e aboaranse polas recepcións a favor da empresa, con aboamento e cargo, respectivamente, a contas do subgrupo 57.

553. *Contas correntes en fusións e escisións*

Contas correntes para rexistrar o traspaso do patrimonio, a entrega de contraprestación e as correspondentes variacións en patrimonio neto das sociedades que interveñen nas operacións de fusión e escisión.

Esta conta figurará no activo ou no pasivo do balance, segundo corresponda.

Con carácter xeral, o contido e movemento das contas citadas de catro cifras é o seguinte:

5530. *Socios de sociedade disolta*

Conta corrente da sociedade absorbente ou a sociedade de nova creación cos socios da sociedade disolta nunha fusión.

a) Aboarase no momento da recepción do traspaso dos activos adquiridos e pasivos asumidos.

b) Cargarase no momento da entrega aos socios das accións ou participacións emitidas, con aboamento ás contas 100 e 110 e, de ser o caso, ás correspondentes contas do subgrupo 57.

5531. *Socios, conta de fusión*

Conta corrente das sociedades que se extinguen nunha fusión.

a) Cargarase no momento do traspaso á sociedade absorbente ou de nova creación dos activos adquiridos e pasivos asumidos.

b) Aboarase, no momento da entrega aos socios das accións ou participacións emitidas, con cargo ás contas correspondentes do patrimonio neto da sociedade que se extingue.

5532. *Socios de sociedade escindida*

Conta corrente da sociedade beneficiaria, absorbente ou de nova creación, creada para recoller o traspaso dos activos adquiridos e pasivos asumidos da sociedade escindida.

O seu movemento é similar ao da conta 5530.

5533. *Socios, conta de escisión*

Conta corrente das sociedades que se escinden, creada coa finalidade de traspasar o patrimonio escindido á sociedade beneficiaria, absorbente ou de nova creación, e cancelar as correspondentes contas do patrimonio neto da sociedade escindida, no momento da redución de capital se se trata de escisión parcial ou, en caso de escisión total, á súa extinción.

O seu movemento é similar ao da conta 5531.

554. *Conta corrente con unións temporais de empresas e comunidades de bens*

Recolle os movementos coas unións temporais de empresas e comunidades de bens nas que participe a empresa, derivados de achegas en cousa distinta a diñeiro, incluída a fundacional, devolucións en cousa distinta a diñeiro das unións temporais de empresas, prestacións recíprocas de medios, servizos e outros suplidos, e asignacións dos resultados obtidos nestas.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase polas remesas ou entregas efectuadas pola empresa, con aboamento ás contas dos grupos 2, 5 e 7 que correspondan.

b) Aboarase polas recepcións a favor da empresa, con cargo ás contas dos grupos 2, 5 e 6 que correspondan.

555. *Partidas pendentes de aplicación*

Remesas de fondos recibidas cuxa causa non resulte, en principio, identificable e sempre que non correspondan a operacións que pola súa natureza deban incluírse noutros subgrupos. Tales remesas permanecerán rexistradas nesta conta o tempo estritamente necesario para aclarar a súa causa.

Figurarán no pasivo corrente do balance.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polos cobramentos que se produzan, con cargo a contas do subgrupo 57.

b) Cargarase ao efectuar a aplicación, con aboamento á conta a que realmente corresponda.

556. *Desembolsos exixidos sobre participacións no patrimonio neto*

Desembolsos exixidos e pendentes de pagamento correspondentes a participacións en patrimonio neto.

Figurarán no pasivo corrente do balance.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase cando se exixa o desembolso, con cargo a contas dos subgrupos 24, 25, 53 ou 54.

b) Cargarase polos desembolsos que se efectúen, con aboamento a contas do subgrupo 57.

557. *Dividendo activo á conta*

Importes, con carácter de «á conta» de beneficios, cuxa distribución sexa acordada polo órgano competente.

Figurarán no patrimonio neto, minorando os fondos propios.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase ao acordarse a súa distribución, con aboamento á conta 526.

b) Aboarase polo importe do seu saldo cando se tome a decisión sobre a distribución e aplicación dos beneficios, con cargo á conta 129.

558. *Socios por desembolsos exixidos*

5580. *Socios por desembolsos exixidos sobre accións ou participacións ordinarias*

Capital social escriturado, pendente de desembolso, cuxo importe foi exixido aos accionistas ou partícipes.

Desagregaranse, co debido desenvolvemento en contas de cinco cifras, os desembolsos pendentes en mora.

Figurarán no activo corrente do balance.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase polos desembolsos exixidos, con aboamento á conta 1030.

b) Aboarase na medida en que os devanditos desembolsos se vaian efectuando, con cargo a contas do subgrupo 57.

5585. *Socios por desembolsos exixidos sobre accións ou participacións consideradas como pasivos financeiros*

Importe correspondente ás accións ou participacións consideradas como pasivos financeiros, emitidas e subscritas, pendentes de desembolso, cuxo importe foi exixido aos subscritores.

Analizaranse, co debido desenvolvemento en contas de cinco cifras, os desembolsos pendentes en mora.

Figurarán no pasivo non corrente do balance, con signo negativo, minorando a epígrafe «Débedas a longo prazo con características especiais».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase polos desembolsos exixidos, con aboamento á conta 153.

b) Aboarase na medida en que os devanditos desembolsos se vaian efectuando, con cargo ás contas do subgrupo 57.

559. *Derivados financeiros a curto prazo*

Importe correspondente ás operacións con derivados financeiros cuxo prazo de liquidación non sexa superior a un ano. En particular, recolleranse nesta conta as primas pagadas ou cobradas en operacións con opcións, así como, con carácter xeral, as variacións no valor razoable dos instrumentos financeiros derivados cos que opere a empresa: opcións, futuros, permutas financeiras, compra-venda a prazo de moeda estranxeira, etc. Tamén se inclúen os derivados implícitos de instrumentos financeiros híbridos adquiridos, emitidos ou asumidos que cumpran os criterios para a súa inclusión nesta conta, e crearanse en caso necesario contas de catro ou máis cifras que identifiquen que se trata dun derivado implícito.

O movemento das contas citadas de catro cifras é o seguinte:

5590. *Activos por derivados financeiros a curto prazo, carteira de negociación*

Figurarán no activo corrente do balance.

a) Cargarase:

a₁) Polas cantidades satisfeitas no momento da contratación, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

a₂) Polas ganancias que se xeren no exercicio, con aboamento á conta 7630.

b) Aboarase:

b₁) Polas perdas que se xeren no exercicio ata o límite do importe polo que figurase rexistrado o derivado no activo no exercicio anterior, con cargo á conta 6630.

b₂) Polo importe recibido no momento da liquidación, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

5593. *Activos por derivados financeiros a curto prazo, instrumentos de cobertura*

Figurarán no activo corrente do balance.

a) Cargarase polas cantidades satisfeitas no momento da contratación, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

b) Cando o derivado se utilice como instrumento de cobertura, nunha cobertura de valor razoable:

b₁) Cargarase polas ganancias que se xeren no exercicio ao aplicar as regras que rexen a contabilidade de coberturas, con aboamento a unha conta que se imputará á conta de perdas e ganancias na mesma partida en que se inclúan as perdas que se xeren nas partidas cubertas ao valorar o risco cuberto polo seu valor razoable.

b₂) Aboarase:

i) Polas perdas que se xeren no exercicio ao aplicar as regras que rexen a contabilidade de coberturas, ata o límite do importe polo que figurase rexistrado o derivado no activo no exercicio anterior, con cargo a unha conta que se imputará na conta de perdas e ganancias na mesma partida en que se inclúan as ganancias que se xeren nas partidas cubertas ao valorar o risco cuberto polo seu valor razoable.

ii) No momento en que se adquira o activo ou asuma o pasivo cubertos, con cargo ás contas en que se contabilicen os devanditos elementos patrimoniais.

c) Cando o derivado se utilice como instrumento de cobertura, noutras operacións de cobertura, pola parte eficaz, cargarase ou aboarase, pola ganancia ou perda que se xeren no exercicio ao aplicar as regras que rexen a contabilidade de coberturas, con aboamento ou cargo ás contas do subgrupo 91 e 81, respectivamente, e pola parte ineficaz, ás contas 7633 e 6633.

d) Aboarase polo importe recibido no momento da liquidación, con cargo xeralmente a contas do subgrupo 57.

5595. *Pasivos por derivados financeiros a curto prazo, carteira de negociación*

Figurarán no pasivo corrente do balance.

a) Aboarase:

a₁) Polo importe recibido no momento da contratación, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

a₂) Polas perdas que se xeren no exercicio, con cargo á conta 6630.

b) Cargarase:

b₁) Polas ganancias que se xeren no exercicio ata o límite do importe polo que figurase rexistrado o derivado no pasivo no exercicio anterior, con aboamento á conta 7630.

b₂) Polas cantidades satisfeitas no momento da liquidación, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

5598. *Pasivos por derivados financeiros a curto prazo, instrumentos de cobertura*

Figurarán no pasivo corrente do balance.

a) Aboarase polo importe recibido no momento da contratación, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

b) Cando o derivado se utilice como instrumento de cobertura, nunha cobertura de valor razoable:

b₁) Cargarase:

i) Polas ganancias que se xeren no exercicio ao aplicar as regras que rexen a contabilidade de coberturas, ata o límite do importe polo que figurase rexistrado o derivado no pasivo no exercicio anterior, con aboamento a unha conta que se imputará á conta de perdas e ganancias na mesma partida en que se inclúen as perdas que se xeren nas partidas cubertas ao valorar o risco cuberto polo seu valor razoable.

ii) No momento en que se adquira o activo ou se asuma o pasivo cubertos, con aboamento ás contas en que se contabilicen os devanditos elementos patrimoniais.

b₂) Aboarase polas perdas que se xeren no exercicio ao aplicar as regras que rexen a contabilidade de coberturas, con cargo a unha conta que se imputará á conta de perdas e ganancias na mesma partida en que se inclúan as ganancias que se xeren nas partidas cubertas ao valorar o risco cuberto polo seu valor razoable.

c) Cando o derivado se utilice como instrumento de cobertura, noutras operacións de cobertura, pola parte eficaz, cargarase ou aboarase, pola ganancia ou perda que se xeren no exercicio ao aplicar as regras que rexen a contabilidade de coberturas, con aboamento ou cargo ás contas do subgrupo 91 e 81, respectivamente, e pola parte ineficaz, ás contas 7633 e 6633.

d) Cargarase polas cantidades satisfeitas no momento da liquidación, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

56. FIANZAS E DEPÓSITOS RECIBIDOS E CONSTITUÍDOS A CURTO PRAZO E AXUSTES POR PERIODIFICACIÓN

- 560. Fianzas recibidas a curto prazo
- 561. Depósitos recibidos a curto prazo
- 565. Fianzas constituídas a curto prazo
- 566. Depósitos constituídos a curto prazo
- 567. Xuros pagados por anticipado
- 568. Xuros cobrados por anticipado
- 569. Garantías financeiras a curto prazo

A parte das fianzas e depósitos, recibidos ou constituídos, e garantías financeiras concedidas, a longo prazo que teña vencemento a curto deberá figurar no pasivo ou activo corrente do balance; para estes efectos traspasárase a este subgrupo o importe que representen as fianzas, depósitos e garantías financeiras a longo prazo con vencemento a curto das contas correspondentes dos subgrupos 18 e 26.

560. *Fianzas recibidas a curto prazo*

Efectivo recibido como garantía do cumprimento dunha obriga, a prazo non superior a un ano.

Figurarán no pasivo corrente do balance.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase á constitución, polo efectivo recibido, con cargo a contas do subgrupo 57.

b) Cargarase:

b₁) Á cancelación, con aboamento a contas do subgrupo 57.

b₂) Por incumprimento da obriga afianzada que determine perdas na fianza, con aboamento á conta 759.

561. *Depósitos recibidos a curto prazo*

Efectivo recibido en concepto de depósito irregular, a prazo non superior a un ano.

Figurarán no pasivo corrente do balance.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase á constitución, polo efectivo recibido, con cargo a contas do subgrupo 57.

b) Cargarase á cancelación, con aboamento a contas do subgrupo 57.

565. *Fianzas constituídas a curto prazo*

Efectivo entregado como garantía do cumprimento dunha obriga, a prazo non superior a un ano.

Figurarán no activo corrente do balance.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase á constitución, polo efectivo entregado, con aboamento a contas do subgrupo 57.

b) Aboarase:

b₁) Á cancelación, con cargo a contas do subgrupo 57.

b₂) Por incumprimento da obriga afianzada que determine perdas na fianza, con cargo á conta 659.

566. *Depósitos constituídos a curto prazo*

Efectivo entregado en concepto de depósito irregular, a prazo non superior a un ano.

Figurarán no activo corrente do balance.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase á constitución, polo efectivo entregado, con aboamento a contas do subgrupo 57.

b) Aboarase á cancelación, con cargo a contas do subgrupo 57.

567. *Xuros pagados por anticipado*

Xuros pagados pola empresa que corresponden a exercicios seguintes.

Figurarán no activo corrente do balance.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, ao peche do exercicio, con aboamento ás contas do subgrupo 66 que rexistrasen os xuros contabilizados.

b) Aboarase, ao principio do exercicio seguinte, con cargo a contas do subgrupo 66.

568. *Xuros cobrados por anticipado*

Xuros cobrados pola empresa que corresponden a exercicios seguintes.

Figurarán no pasivo corrente do balance.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, ao peche do exercicio, con cargo ás contas do subgrupo 76 que rexistraran os xuros contabilizados.

b) Cargarase, ao principio do exercicio seguinte, con aboamento a contas do subgrupo 76.

569. *Garantías financeiras a curto prazo*

Garantías financeiras concedidas pola empresa a prazo non superior a un ano. En particular, avais outorgados, sempre e cando non proceda o seu rexistro na conta 529.

Figurarán no pasivo corrente do balance.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a₁) Á constitución, polo efectivo recibido, con cargo a contas do subgrupo 57.

a₂) Polo aumento da obriga, con cargo á conta 669.

b) Cargarase:

b₁) Pola diminución da obriga e polos ingresos devengados, con aboamento á conta 769.

b₂) Á cancelación, con aboamento a contas do subgrupo 57.

57. TESOURARÍA

- 570. Caixa, euros
- 571. Caixa, moeda estranxeira
- 572. Bancos e institucións de crédito c/c vista, euros
- 573. Bancos e institucións de crédito c/c vista, moeda estranxeira
- 574. Bancos e institucións de crédito, contas de aforro, euros
- 575. Bancos e institucións de crédito, contas de aforro, moeda estranxeira
- 576. Investimentos a curto prazo de gran liquidez

570/571. *Caixa...*

Disponibilidades de medios líquidos en caixa.

Figurarán no activo corrente do balance.

O seu movemento é o seguinte:

Cargaranse á entrada dos medios líquidos e aboaranse á súa saída, con aboamento e cargo ás contas que deberán servir de contrapartida, segundo a natureza da operación que provoca o cobramento ou o pagamento.

572/573/574/575. *Bancos e institucións de crédito.*

Saldos a favor da empresa, en contas correntes á vista e de aforro, de dispoñibilidade inmediata en bancos e institucións de crédito, entendendo por tales caixas de aforros, caixas rurais e cooperativas de crédito para os saldos situados en España e entidades análogas se se trata de saldos situados no estranxeiro.

Excluíranse de contabilizar neste subgrupo os saldos nos bancos e institucións citadas cando non sexan de dispoñibilidade inmediata, así como os saldos de disposición inmediata se non estiveren en poder de bancos ou das institucións referidas. Tamén se excluirán os descubertos bancarios, que figurarán, en todo caso, no pasivo corrente do balance.

Figurarán no activo corrente do balance.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargaranse polas entregas de efectivo e polas transferencias, con aboamento á conta que deberá servir de contrapartida, segundo sexa a natureza da operación que provoca o cobramento.

b) Aboaranse pola disposición, total ou parcial, do saldo, con cargo á conta que deberá servir de contrapartida, segundo sexa a natureza da operación que provoca o pagamento.

576. *Investimentos a curto prazo de gran liquidez*

Investimentos financeiros convertibles en efectivo, cun vencemento non superior a tres meses desde a data de adquisición, que non teñan riscos significativos de cambio de valor e que formen parte da política de xestión normal da tesouraría da empresa.

Figurará no activo corrente do balance.

O seu movemento é o seguinte:

Cargarase á entrada dos investimentos financeiros e aboaranse á súa saída, con aboamento e cargo ás contas que deberán servir de contrapartida.

58. ACTIVOS NON CORRENTES MANTIDOS PARA A VENDA E ACTIVOS E PASIVOS ASOCIADOS

- 580. Inmobilizado
- 581. Investimentos con persoas e entidades vinculadas
- 582. Investimentos financeiros
- 583. Existencias, debedores comerciais e outras contas a cobrar
- 584. Outros activos
- 585. Provisións
- 586. Débedas con características especiais

- 587. Débedas con persoas e entidades vinculadas
- 588. Acredores comerciais e outras contas a pagar
- 589. Outros pasivos

Activos non correntes con carácter individual, así como outros activos e pasivos non correntes ou correntes incluídos nun grupo alleable de elementos cuxa recuperación se espera realizar fundamentalmente a través da súa venda, en lugar de polo seu uso continuado, incluídos os que formen parte dunha operación interrompida que fose clasificada como mantida para a venda.

580/584

Estas contas figurarán no activo corrente do balance. O seu movemento, xeralmente, é o seguinte:

a) Cargaranse:

a₁) No momento en que se cumpran as condicións para a súa clasificación, de acordo co disposto nas normas de rexistro e valoración contidas na segunda parte deste texto, con aboamento ás respectivas contas do activo corrente e non corrente.

a₂) No caso de activos financeiros que, para os efectos da súa valoración, estiveren clasificados na categoría de «Activos financeiros mantidos para negociar» ou na de «Outros activos financeiros a valor razoable con cambios na conta de perdas e ganancias», polas variacións no seu valor razoable, con aboamento á conta 763.

a₃) No caso de activos financeiros que, para os efectos da súa valoración, estiveren clasificados na categoría de «Activos financeiros dispoñibles para a venda», polas variacións no seu valor razoable, con aboamento á conta 960, salvo a parte correspondente a diferenzas de cambio en partidas monetarias, que se rexistrará con aboamento á conta 768.

a₄) De ser o caso, polo ingreso financeiro devengado, con aboamento á conta que corresponda do subgrupo 76.

b) Aboaranse:

b₁) No momento en que se produza o alleamento ou disposición por outra vía do activo non corrente ou grupo alleable de elementos, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57, e, en caso de perdas, á conta do subgrupo 67 que corresponda á natureza do activo.

b₂) No caso de activos financeiros que, para os efectos da súa valoración, estiveren clasificados na categoría de «Activos financeiros mantidos para negociar» ou na de «Outros activos financeiros a valor razoable con cambios na conta de perdas e ganancias», polas variacións no seu valor razoable, con cargo á conta 663.

b₃) No caso de activos financeiros que, para os efectos da súa valoración, estiveren clasificados na categoría de «Activos financeiros dispoñibles para a venda», polas variacións no seu valor razoable, con cargo á conta 860, salvo a parte correspondente a diferenzas de cambio en partidas monetarias, que se rexistrará con cargo á conta 668.

b₄) Se o activo non corrente ou grupo alleable de elementos deixar de cumprir os requisitos para a súa clasificación como mantido para a venda de acordo co disposto nas normas de rexistro e valoración contidas na segunda parte deste texto, con cargo ás respectivas contas do activo corrente e non corrente.

585/589

Estas contas figurarán no pasivo corrente do balance. O seu movemento, xeralmente, é o seguinte:

a) Aboaranse:

a₁) No momento en que se cumpran as condicións para a súa clasificación, de acordo co disposto nas normas de rexistro e valoración contidas na segunda parte

deste texto, con cargo ás respectivas contas do pasivo corrente e non corrente.

a₂) No caso de pasivos financeiros que, para os efectos da súa valoración, estiveren clasificados na categoría de «Pasivos financeiros mantidos para negociar» ou na de «Outros pasivos financeiros a valor razoable con cambios na conta de perdas e ganancias», polas variacións no seu valor razoable, con cargo á conta 663.

a₃) De ser o caso, polo gasto financeiro producido, con cargo á conta que corresponda do subgrupo 66.

b) Cargaranse:

b₁) No momento en que se produza o alleamento ou disposición por outra vía do grupo alleable de elementos.

b₂) No caso de pasivos financeiros que, para os efectos da súa valoración, estiveren clasificados na categoría de «Pasivos financeiros mantidos para negociar» ou na de «Outros pasivos financeiros a valor razoable con cambios na conta de perdas e ganancias», polas variacións no seu valor razoable, con aboamento á conta 763.

b₃) Se o grupo alleable de elementos deixar de cumprir os requisitos para a súa clasificación como mantido para a venda de acordo co disposto nas normas de rexistro e valoración contidas na segunda parte deste texto, con aboamento ás respectivas contas do pasivo corrente e non corrente.

59. DETERIORACIÓN DO VALOR DE INVESTIMENTOS FINANCEIROS A CURTO PRAZO E DE ACTIVOS NON CORRENTES MANTIDOS PARA A VENDA

593. Deterioración de valor de participacións a curto prazo en partes vinculadas

5933. Deterioración de valor de participacións a curto prazo en empresas do grupo

5934. Deterioración de valor de participacións a curto prazo en empresas asociadas

594. Deterioración de valor de valores representativos de débeda a curto prazo de partes vinculadas

5943. Deterioración de valor de valores representativos de débeda a curto prazo de empresas do grupo

5944. Deterioración de valor de valores representativos de débeda a curto prazo de empresas asociadas

5945. Deterioración de valor de valores representativos de débeda a curto prazo doutras partes vinculadas

595. Deterioración de valor de créditos a curto prazo a partes vinculadas

5953. Deterioración de valor de créditos a curto prazo a empresas do grupo

5954. Deterioración de valor de créditos a curto prazo a empresas asociadas

5955. Deterioración de valor de créditos a curto prazo a outras partes vinculadas

597. Deterioración de valor de valores representativos de débeda a curto prazo

598. Deterioración de valor de créditos a curto prazo

599. Deterioración de valor de activos non correntes mantidos para a venda

Expresión contable de correccións de valor motivadas por perdas por deterioración dos activos incluídos no grupo 5.

No suposto de posteriores recuperacións de valor, de acordo co que ao respecto dispoñen as correspondentes normas de rexistro e valoración, as perdas por deterioración recoñecidas deberán reducirse ata a súa total recuperación, cando así proceda de acordo co disposto nas devanditas normas.

As contas deste subgrupo figurarán no activo corrente do balance minorando a partida en que figure o correspondente elemento patrimonial.

593. *Deterioración de valor de participacións a curto prazo en partes vinculadas*

Importe das correccións valorativas por deterioración do valor que corresponda aos investimentos a curto prazo en partes vinculadas.

5933/5934

O movemento das contas citadas de catro cifras é o seguinte:

a) Aboaranse polo importe da deterioración estimada que deba imputarse á conta de perdas e ganancias de acordo co disposto nas normas de rexistro e valoración, con cargo á conta 698.

b) Cargaranse:

b₁) Cando desaparezan as causas que determinaron o recoñecemento da corrección valorativa por deterioración, con aboamento á conta 798.

b₂) Cando se alleen os valores ou se dean de baixa do activo por calquera outro motivo, con aboamento a contas do subgrupo 53.

594. *Deterioración de valor de valores representativos de débeda a curto prazo de partes vinculadas*

Importe das correccións valorativas por deterioración do valor que corresponda aos investimentos a curto prazo en valores representativos de débeda emitidos por persoas ou entidades que teñan a cualificación de partes vinculadas.

5943/5944/5945

O movemento das contas citadas de catro cifras é o seguinte:

a) Aboaranse polo importe da deterioración estimada, con cargo á conta 698.

b) Cargaranse:

b₁) Cando desaparezan as causas que determinaron o recoñecemento da corrección valorativa por deterioración, con aboamento á conta 798.

b₂) Cando se alleen os valores ou se dean de baixa do activo por calquera outro motivo, con aboamento a contas do subgrupo 53.

595. *Deterioración do valor de créditos a curto prazo a partes vinculadas*

Importe das correccións valorativas por deterioración do valor correspondentes a créditos a curto prazo, concedidos a partes vinculadas.

5953/5954/5955

O movemento das contas citadas de catro cifras é o seguinte:

a) Aboaranse polo importe da deterioración estimada, con cargo á conta 699.

b) Cargaranse:

b₁) Cando desaparezan as causas que determinaron o recoñecemento da corrección valorativa por deterioración, con aboamento á conta 799.

b₂) Pola parte de crédito que resulte incobrable, con aboamento a contas do subgrupo 53.

597. Deterioración de valor de valores representativos de débeda a curto prazo

Importe das correccións valorativas por deterioración do valor que corresponde aos investimentos a curto prazo en valores representativos de débeda emitidos por persoas ou entidades que non teñan a cualificación de partes vinculadas.

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 594.

598. Deterioración de valor de créditos a curto prazo

Importe das correccións valorativas por deterioración do valor en créditos do subgrupo 54.

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 595.

599. Deterioración de valor de activos non correntes mantidos para a venda

Importe das correccións valorativas por deterioración do valor en activos non correntes mantidos para a venda ou en activos que formen parte dun grupo alleable de elementos mantidos para a venda.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polo importe da deterioración estimada, con cargo á conta que corresponda do subgrupo 69.

b) Cargarase:

b₁) Cando desaparezan as causas que determinaron o recoñecemento da corrección valorativa por deterioración, con aboamento á conta que corresponda do subgrupo 79.

b₂) Cando se allee o activo ou se dea de baixa do activo por calquera outro motivo, con aboamento a contas do subgrupo 58.

GRUPO 6

COMPRAS E GASTOS

Aprovisionamentos de mercadorías e demais bens adquiridos pola empresa para revendelos, ben sexa sen alterar a súa forma e substancia, ou logo de sometemento a procesos industriais de adaptación, transformación ou construción. Comprende tamén todos os gastos do exercicio, incluídas as adquisicións de servizos e de materiais consumibles, a variación de existencias adquiridas e outros gastos e perdas do exercicio.

En xeral, todas as contas do grupo 6 se aboan, ao peche do exercicio, con cargo á conta 129; por iso, ao expor os movementos das sucesivas contas do grupo, só se fará referencia ao cargo. Nas excepcións citaranse os motivos de aboamento e contas de contrapartida.

60. COMPRAS

- 600. Compras de mercadorías
- 601. Compras de materias primas
- 602. Compras doutros aprovisionamentos
- 606. Descontos sobre compras por pronto pagamento
- 607. Traballos realizados por outras empresas
- 608. Devolucións de compras e operacións similares
- 609. «Rappels» por compras

As contas do subgrupo 60 serán adaptadas polas empresas ás características das operacións que realizan, coa denominación específica que a estas corresponda.

600/601/602/607. Compras de...

Aprovisionamento da empresa de bens incluídos nos subgrupos 30, 31 e 32.

Comprende tamén os traballos que, formando parte do proceso de produción propia, se encarguen a outras empresas.

Estas contas cargaranse polo importe das compras, á recepción das remesas dos provedores ou á súa posta en camiño se as mercadorías e bens se transportaren por conta da empresa, con aboamento a contas do subgrupo 40 ou 57.

En particular, a conta 607 cargarase á recepción dos traballos encargados a outras empresas.

606. Descontos sobre compras por pronto pagamento

Descontos e asimilados que lle concedan á empresa os seus provedores, por pronto pagamento, non incluídos en factura.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polos descontos e asimilados concedidos, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 40.

b) Cargarase polo saldo ao peche do exercicio, con aboamento á conta 129.

608. Devolucións de compras e operacións similares

Remesas devoltas a provedores, normalmente por incumprimento das condicións do pedido. Nesta conta contabilizaranse tamén os descontos e similares orixina-dos pola mesma causa que sexan posteriores á recepción da factura.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polo importe das compras que se devolvan e, de ser o caso, polos descontos e similares obtidos, con cargo a contas do subgrupo 40 ou 57.

b) Cargarase polo saldo ao peche de exercicio, con aboamento á conta 129.

609. «Rappels» por compras

Descontos e similares que se baseen en alcanzar un determinado volume de pedidos.

Con carácter xeral, o seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polos «rappels» que correspondan á empresa, concedidos polos provedores, con cargo a contas do subgrupo 40 ou 57.

b) Cargarase polo saldo ao peche do exercicio, con aboamento á conta 129.

61. VARIACIÓN DE EXISTENCIAS

- 610. Variación de existencias de mercadorías
- 611. Variación de existencias de materias primas
- 612. Variación de existencias doutros aprovisionamentos

610/611/612. Variación de existencias de...

Contas destinadas a rexistrar, ao peche de exercicio, as variacións entre as existencias finais e as iniciais, correspondentes aos subgrupos 30, 31 e 32 (mercadorías, materias primas e outros aprovisionamentos).

O seu movemento é o seguinte:

Cargaranse polo importe das existencias iniciais e aboaranse polo das existencias finais, con aboamento e cargo, respectivamente, a contas dos subgrupos 30, 31 e 32. O saldo que resulte nestas contas cargarase ou aboarase, segundo os casos, á conta 129.

62. SERVIZOS EXTERIORES

- 620. Gastos en investigación e desenvolvemento do exercicio
- 621. Arrendamentos e canons
- 622. Reparacións e conservación
- 623. Servizos de profesionais independentes

- 624. Transportes
- 625. Primas de seguros
- 626. Servizos bancarios e similares
- 627. Publicidade, propaganda e relacións públicas
- 628. Subministracións
- 629. Outros servizos

Servizos de natureza diversa adquiridos pola empresa, non incluídos no subgrupo 60 ou que non formen parte do prezo de adquisición do inmovilizado ou dos investimentos financeiros a curto prazo.

Os cargos nas contas 620/629 faranse normalmente con aboamento á conta 410, a contas do subgrupo 57, a provisións do subgrupo 14 ou da conta 529 ou, de ser o caso, á conta 475.

620. *Gastos en investigación e desenvolvemento do exercicio*

Gastos de investigación e desenvolvemento por servizos encargados a outras empresas.

621. *Arrendamentos e canons*

Arrendamentos

Os devengados polo alugamento ou arrendamento operativo de bens mobles e inmobles en uso ou á disposición da empresa.

Canons

Cantidades fixas ou variables que se satisfán polo dereito ao uso ou á concesión de uso das distintas manifestacións da propiedade industrial.

622. *Reparacións e conservación*

Os de sostemento dos bens comprendidos no grupo 2.

623. *Servizos de profesionais independentes*

Importe que se satisfai aos profesionais polos servizos prestados á empresa. Comprende os honorarios de economistas, avogados, auditores, notarios, etc., así como as comisións de axentes mediadores independentes.

624. *Transportes*

Transportes a cargo da empresa realizados por terceiros, cando non proceda incluílos no prezo de adquisición do inmovilizado ou das existencias. Nesta conta rexistráranse, entre outros, os transportes de vendas.

625. *Primas de seguros*

Cantidades satisfeitas en concepto de primas de seguros, agás as que se refiren ao persoal da empresa e as de natureza financeira.

626. *Servizos bancarios e similares*

Cantidades satisfeitas en concepto de servizos bancarios e similares que non teñan a consideración de gastos financeiros.

627. *Publicidade, propaganda e relacións públicas*

Importe dos gastos satisfeitos polos conceptos que indica a denominación desta conta.

628. *Subministracións*

Electricidade e calquera outro abastecemento que non tiver a calidade de almacenable.

629. *Outros servizos*

Os non comprendidos nas contas anteriores.

Nesta conta contabilizaranse, entre outros, os gastos de viaxe do persoal da empresa, incluídos os de transporte, e os gastos de oficina non incluídos noutras contas.

63. TRIBUTOS

630. Imposto sobre beneficios

6300. Imposto corrente

6301. Imposto diferido

631. Outros tributos

633. Axustes negativos na imposición sobre beneficios

634. Axustes negativos na imposición indirecta

6341. Axustes negativos en IVE de activo corrente

6342. Axustes negativos en IVE de investimentos

636. Devolución de impostos

638. Axustes positivos na imposición sobre beneficios

639. Axustes positivos na imposición indirecta

6391. Axustes positivos en IVE de activo corrente

6392. Axustes positivos en IVE de investimentos

630. *Imposto sobre beneficios*

Importe do imposto sobre beneficios devengados no exercicio, salvo o orixinado con motivo dunha transacción ou suceso que se recoñecese directamente nunha partida do patrimonio neto, ou a causa dunha combinación de negocios.

Con carácter xeral, o contido e movemento das contas citadas de catro cifras é o seguinte:

6300. *Imposto corrente*

a) Cargarase:

a₁) Pola cota a ingresar, con aboamento á conta 4752.

a₂) Polas retencións soportadas e os ingresos á conta do imposto realizados, ata o importe da cota líquida do período, con aboamento á conta 473.

b) Aboarase, pola cota de exercicios anteriores que recupera a empresa como consecuencia das liquidacións fiscais do imposto ou impostos sobre o beneficio, con cargo á conta 4709.

c) Aboarase ou cargarase, con cargo ou aboamento á conta 129.

6301. *Imposto diferido*

a) Cargarase:

a₁) Polo importe dos pasivos por diferenzas temporarias impositivas orixinados no exercicio, con aboamento á conta 479.

a₂) Pola aplicación dos activos por diferenzas temporarias deducibles de exercicios anteriores, con aboamento á conta 4740.

a₃) Pola aplicación do crédito impositivo como consecuencia da compensación no exercicio de bases impositivas negativas de exercicios anteriores, con aboamento á conta 4745.

a₄) Polo importe do efecto impositivo das diferenzas permanentes a imputar en varios exercicios, con aboamento á conta 834.

a₅) Polo importe do efecto impositivo correspondente ás deducións e bonificacións a imputar en varios exercicios, con aboamento á conta 835.

a₆) Pola aplicación fiscal das deducións ou bonificacións de exercicios anteriores, con aboamento á conta 4742.

a₇) Polo importe do efecto impositivo derivado da transferencia a resultados de ingresos imputados directamente ao patrimonio neto que ocasionasen o correspon-

dente imposto corrente en exercicios previos, con aboamento á conta 8301.

b) Aboarase:

b₁) Polo importe dos activos por diferenzas temporarias deducibles orixinados no exercicio, con cargo á conta 4740.

b₂) Polo crédito impositivo xerado no exercicio como consecuencia da existencia de base imponible negativa a compensar, con cargo á conta 4745.

b₃) Pola cancelación de pasivos por diferenzas temporarias imponsebles de exercicios anteriores, con cargo á conta 479.

b₄) Polas diferenzas permanentes periodificadas que se imputan ao exercicio, con cargo á conta 836.

b₅) Polas deducións e bonificacións periodificadas que se imputan ao exercicio, con cargo á conta 837.

b₆) Polos activos por deducións e outras vantaxes fiscais non utilizadas, pendentes de aplicar fiscalmente, con cargo á conta 4742.

b₇) Polo importe do efecto impositivo derivado da transferencia a resultados de gastos imputados directamente ao patrimonio neto que ocasionasen o correspondente imposto corrente en exercicios previos, con cargo á conta 8301.

c) Aboarase ou cargarase, con cargo ou aboamento na conta 129.

631. *Outros tributos*

Importe dos tributos dos que a empresa é contribuínte e que non teñan asento específico noutras contas deste subgrupo ou na conta 477.

Exceptúanse igualmente os tributos que deban ser cargados noutras contas de acordo coas súas definicións, como sucede, entre outros, cos contabilizados nas contas 600/602 e no subgrupo 62.

Esta conta cargarase cando os tributos sexan exixibles, con aboamento a contas dos subgrupos 47 e 57. Igualmente, cargarase polo importe da provisión dotada no exercicio con aboamento ás contas 141 e 5291.

633. *Axustes negativos na imposición sobre beneficios*

Diminución, coñecida no exercicio, dos activos por imposto diferido ou aumento, igualmente coñecida no exercicio, dos pasivos por imposto diferido, respecto dos activos e pasivos por imposto diferido anteriormente xerados, salvo que os devanditos saldos se orixinasen como consecuencia dunha transacción ou suceso que se recoñecese directamente nunha partida do patrimonio neto.

Cargarase:

a₁) Polo menor importe do activo por diferenzas temporarias deducibles, con aboamento á conta 4740.

a₂) Polo menor importe do crédito impositivo por perdas a compensar, con aboamento á conta 4745.

a₃) Polo menor importe do activo por deducións e bonificacións pendentes de aplicar, con aboamento á conta 4742.

a₄) Polo maior importe do pasivo por diferenzas temporarias imponsebles, con aboamento á conta 479.

634. *Axustes negativos na imposición indirecta*

Aumento dos gastos por impostos indirectos, que se produce como consecuencia de regularizacións e cambios na situación tributaria da empresa.

6341/6342. *Axustes negativos en IVE...*

Importe das diferenzas negativas que resulten, no IVE soportado deducible correspondente a operacións de bens ou servizos do activo corrente ou de bens de investi-

mento, ao practicarse as regularizacións anuais derivadas da aplicación da regra de rateo.

Estas contas cargaranse polo importe da regularización anual, con aboamento á conta 472.

636. *Devolución de impostos*

Importe dos reintegros de impostos exixibles pola empresa como consecuencia de pagamentos indebidamente realizados, excluídos aqueles que fosen cargados en contas do grupo 2.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase cando sexan exixibles as devolucións, con cargo á conta 4709.

b) Cargarase polo saldo ao peche do exercicio, con aboamento á conta 129.

638. *Axustes positivos na imposición sobre beneficios*

Aumento, coñecido no exercicio, dos activos por imposto diferido ou diminución, igualmente coñecida no exercicio, dos pasivos por imposto diferido, respecto dos activos e pasivos por imposto diferido anteriormente xerados, salvo que os devanditos saldos se orixinasen como consecuencia dunha transacción ou suceso que se recoñecese directamente nunha partida do patrimonio neto.

Con carácter xeral, o seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a₁) Polo maior importe do activo por diferenzas temporarias deducibles, con cargo á conta 4740.

a₂) Polo maior importe do crédito impositivo por perdas a compensar, con cargo á conta 4745.

a₃) Polo maior importe do activo por deducións e bonificacións pendentes de aplicar, con cargo á conta 4742.

a₄) Polo menor importe do pasivo por diferenzas temporarias imponsebles, con cargo á conta 479.

b) Cargarase polo saldo ao peche do exercicio, con aboamento á conta 129.

639. *Axustes positivos na imposición indirecta*

Diminución dos gastos por impostos indirectos que se produce como consecuencia de regularizacións e cambios na situación tributaria da empresa.

6391/6392. *Axustes positivos en IVE...*

Importe das diferenzas positivas que resulten, no IVE soportado deducible correspondente a operacións de bens ou servizos do activo corrente ou de bens de investimento, ao practicarse as regularizacións anuais derivadas da aplicación da regra de rateo.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboaranse polo importe da regularización anual, con cargo á conta 472.

b) Cargaranse polo saldo ao peche do exercicio, con aboamento á conta 129.

64. GASTOS DE PERSOAL

640. Soldos e salarios

641. Indemnizacións

642. Seguridade social a cargo da empresa

643. Retribucións a longo prazo mediante sistemas de achega definida

644. Retribucións a longo prazo mediante sistemas de prestación definida

6440. Contribucións anuais

6442. Outros custos

645. Retribucións ao persoal mediante instrumentos de patrimonio

6450. Retribucións ao persoal liquidadas con instrumentos de patrimonio

6457. Retribucións ao persoal liquidadas en efectivo baseado en instrumentos de patrimonio

649. Outros gastos sociais

Retribucións ao persoal, calquera que sexa a forma ou o concepto polo que se satisfán; cotas da Seguridade Social a cargo da empresa, e os demais gastos de carácter social.

640. *Soldos e salarios*

Remuneracións, fixas e eventuais, ao persoal da empresa.

Cargarase polo importe íntegro das remuneracións devengadas:

a₁) Polo pagamento en efectivo, con aboamento a contas do subgrupo 57.

a₂) Polas devengadas e non pagadas, con aboamento á conta 465.

a₃) Por compensación de débedas pendentes, con aboamento ás contas 254, 460 e 544 segundo proceda.

a₄) Polas retencións de tributos e cotas da Seguridade Social a cargo do persoal, con aboamento a contas do subgrupo 47.

641. *Indemnizacións*

Cantidades que se entregan ao persoal da empresa para resarcilo dun dano ou prexuízo. Inclúense especificamente nesta conta as indemnizacións por despedimento e xubilacións anticipadas.

Cargarase polo importe das indemnizacións, con aboamento, xeralmente, a contas dos subgrupos 14, 46, 47 ou 57.

642. *Seguridade social a cargo da empresa*

Cotas da empresa a favor dos organismos da Seguridade Social polas diversas prestacións que estes realizan.

Cargarase polas cotas percibidas, con aboamento á conta 476.

643. *Retribucións a longo prazo mediante sistemas de achega definida*

Importe das achegas devengadas por remuneracións a longo prazo ao persoal da empresa, tales como pensións ou outras prestacións por xubilación ou retiro, que se articulen a través dun sistema de achega definida.

a) Cargarase:

a₁) Polo importe das contribucións anuais a plans de pensións ou outras institucións similares externas á empresa satisfeitas en efectivo, con aboamento a contas do subgrupo 57.

a₂) Polo importe das primas devengadas e non pagadas, con aboamento á conta 466.

644. *Retribucións a longo prazo mediante sistemas de prestación definida*

Importe das achegas devengadas por remuneracións a longo prazo ao persoal da empresa, tales como pensións ou outras prestacións por xubilación ou retiro, que se articulen a través dun sistema de prestación definida.

6440. *Contribucións anuais*

Importe da contribución anual ao sistema de prestación definida.

Cargarase polo importe do custo do servizo do exercicio corrente relacionado con plans de pensións ou outras institucións similares externas á empresa, satisfeitas en efectivo, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57 ou á conta 140.

6442. *Outros custos*

Importe dos custos imputados á conta de perdas e ganancias por servizos pasados xurdidos polo establecemento dun plan de retribucións a longo prazo de prestación definida ou por unha mellora das súas condicións.

Cargarase polo importe que proceda de acordo co establecido na norma de rexistro e valoración aplicable a estes plans de retribucións a longo prazo, con aboamento á conta 140.

645. *Retribucións ao persoal mediante instrumentos de patrimonio*

Importes liquidados pola empresa con instrumentos de patrimonio ou con importes en efectivo baseados no valor de instrumentos de patrimonio a cambio dos servizos prestados polos empregados.

O movemento das contas citadas de catro cifras é o seguinte:

6450/6457

a) Cargaranse:

a₁) Polo importe das retribucións devengadas satisfeitas con instrumentos de patrimonio da propia empresa, con aboamento a contas dos subgrupos 10 e 11.

a₂) Polo importe das retribucións devengadas a satisfacer en efectivo, con aboamento á conta 147.

649. *Outros gastos sociais*

Gastos de natureza social realizados en cumprimento dunha disposición legal ou voluntariamente pola empresa.

Cítanse, a título indicativo, as subvencións a economatos e comedores; sostemento de escolas e institucións de formación profesional; bolsas para estudo; primas por contratos de seguros sobre a vida, accidentes, enfermidade, etc., agás as cotas da Seguridade Social.

Cargarase polo importe dos gastos, con aboamento a contas dos grupos 5 ou 7, segundo se paguen en efectivo ou en mercadorías ou outros produtos.

65. OUTROS GASTOS DE XESTIÓN

650. Perdas de créditos comerciais incobrables

651. Resultados de operacións en común

6510. Beneficio transferido (xestor)

6511. Perda soportada (partícipe ou asociado non xestor)

659. Outras perdas en xestión corrente

Gastos de xestión non comprendidos noutros subgrupos.

650. *Perdas de créditos comerciais incobrables*

Perdas por deterioración en insolvencias firmes de clientes e debedores do grupo 4.

Cargarase polo importe das insolvencias firmes, con aboamento a contas dos subgrupos 43 e 44.

651. *Resultados de operacións en común*

6510. *Beneficio transferido*

Beneficio que corresponde aos partícipes non xestores nas operacións reguladas polos artigos 239 a 243 do Código de comercio e noutras operacións en común de análogos características.

Na conta 6510 a empresa xestora contabilizará o devandito beneficio, unha vez cumpridos os requisitos do citado artigo 243, ou os que sexan procedentes segundo a lexislación aplicable para outras operacións en común.

A conta 6510 cargarase polo beneficio que deba atribuírse aos partícipes non xestores, con aboamento á conta 419, 449 ou a contas do subgrupo 57.

6511. *Perda soportada*

Perda que corresponde á empresa como partícipe non xestor das operacións acabadas de citar.

Cargarase polo importe da perda, con aboamento á conta 419, 449 ou a contas do subgrupo 57.

659. *Outras perdas en xestión corrente*

As que, tendo esta natureza, non figuran en contas anteriores. En particular, reflectirá a regularización anual de utensilios e ferramentas.

66. GASTOS FINANCIEROS

660. Gastos financeiros por actualización de provisións

661. Xuros de obrigas e bonos

662. Xuros de débedas

663. Perdas por valoración de instrumentos financeiros polo seu valor razoable

6630. Perdas de carteira de negociación

6631. Perdas de designados pola empresa

6632. Perdas de dispoñibles para a venda

6633. Perdas de instrumentos de cobertura

664. Gastos por dividendos de accións ou participacións consideradas como pasivos financeiros

665. Xuros por desconto de efectos e operacións de «factoring»

666. Perdas en participacións e valores representativos de débeda

667. Perdas de créditos non comerciais

668. Diferenzas negativas de cambio

669. Outros gastos financeiros

660. *Gastos financeiros por actualización de provisións*

Importe da carga financeira correspondente aos axustes de valor das provisións en concepto de actualización financeira.

Cargarase polo recoñecemento do axuste de carácter financeiro, con aboamento ás correspondentes contas de provisións, incluídas nos subgrupos 14 e 52.

661. *Xuros de obrigas e bonos*

Importe dos xuros devengados durante o exercicio correspondentes ao financiamento alleo instrumentado en valores representativos de débeda, calquera que sexa o prazo de vencemento e o modo en que estean instrumentados tales xuros, incluídos coa debida desagregación, en contas de catro ou máis cifras, os xuros implícitos que correspondan á periodificación da diferenza entre o importe de reembolso e o prezo de emisión dos valores, menos os custos asociados á transacción.

Cargarase ao devengo dos xuros polo íntegro destes, con aboamento, xeralmente, a contas dos subgrupos 17, 50 ou 51 e, de ser o caso, á conta 475.

662. *Xuros de débedas*

Importe dos xuros dos préstamos recibidos e outras débedas pendentes de amortizar, calquera que sexa o modo en que se instrumenten tales xuros, realizándose as desagregacións nas contas de catro ou máis cifras que sexan necesarias; en particular, para rexistrar o xuro implícito asociado á operación.

Cargarase ao devengo dos xuros polo íntegro destes, con aboamento, xeralmente, a contas dos subgrupos 16, 17, 40, 51 ou 52 e, de ser o caso, á conta 475.

663. *Perdas por valoración de instrumentos financeiros polo seu valor razoable*

Perdas orixinadas pola valoración a valor razoable de determinados instrumentos financeiros, incluídas as que se produzan con ocasión da súa reclasificación.

Con carácter xeral, o contido e movemento das contas citadas de catro cifras é o seguinte:

6630. *Perdas de carteira de negociación*

Perdas orixinadas pola valoración a valor razoable dos instrumentos financeiros clasificados na categoría «Activos financeiros mantidos para negociar» ou «Pasivos financeiros mantidos para negociar».

Cargarase pola diminución no valor razoable dos activos financeiros ou polo aumento no valor dos pasivos financeiros clasificados nesta categoría, con aboamento á correspondente conta do elemento patrimonial.

6631. *Perdas de designados pola empresa*

Perdas orixinadas pola valoración a valor razoable dos instrumentos financeiros clasificados na categoría «Outros activos financeiros a valor razoable con cambios na conta de perdas e ganancias» ou «Outros pasivos financeiros a valor razoable con cambios na conta de perdas e ganancias».

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 6630.

6632. *Perdas de dispoñibles para a venda*

Perdas orixinadas pola baixa, alleamento ou cancelación dos instrumentos financeiros clasificados na categoría de «Activos financeiros dispoñibles para a venda».

Cargarase no momento en que se produza a baixa, alleamento ou cancelación do instrumento financeiro, polo saldo negativo acumulado no patrimonio neto con aboamento á conta 902.

6633. *Perdas de instrumentos de cobertura*

Perdas orixinadas en instrumentos de cobertura, nas operacións de cobertura de fluxos de efectivo cando a empresa non espere que a transacción prevista teña lugar.

Cargarase pola transferencia á conta de perdas e ganancias do importe negativo recoñecido directamente no patrimonio neto, con aboamento á conta 912.

664. *Dividendos de accións ou participacións consideradas como pasivos financeiros*

Importe dos dividendos devengados durante o exercicio correspondentes ao financiamento alleo instrumentado en accións ou participacións no capital da empresa que, atendendo ás características da emisión, deban contabilizarse como pasivo, calquera que sexa o prazo de vencemento.

Cargarase polo importe dos dividendos devengados, con aboamento, xeralmente, a contas dos subgrupos 50 ou 51 e, de ser o caso, á conta 475.

665. *Xuros por desconto de efectos e operacións de «factoring»*

Xuros nas operacións de desconto de letras e outros efectos, así como en operacións de «factoring» nas que a empresa retén substancialmente os riscos e beneficios dos dereitos de cobramento.

Cargarase polo importe dos xuros, con aboamento, xeralmente, á conta 5208 ou 5209.

666. *Perdas en participacións e valores representativos de débeda*

Perdas producidas pola baixa, alleamento ou cancelación de valores representativos de débeda e instrumentos de patrimonio, excluídas as que deban rexistrarse nas contas 663 e 673.

Cargarase pola perda producida, con aboamento a contas dos subgrupos 24, 25, 53 e 54.

667. *Perdas de créditos non comerciais*

Perdas producidas por insolvencias firmes de créditos non comerciais.

Cargarase pola perda producida con motivo da insolvencia firme, con aboamento a contas dos subgrupos 24, 25, 53 e 54.

668. *Diferenzas negativas de cambio*

Perdas producidas por modificacións do tipo de cambio en partidas monetarias denominadas en moeda distinta da funcional.

Cargarase:

a₁) En cada peche, pola perda de valoración das partidas monetarias vivas na devandita data, con aboamento ás contas representativas destas denominadas en moeda distinta da funcional.

a₂) No momento de baixa, alleamento ou cancelación do elemento patrimonial asociado a unha diferenza de conversión negativa, con aboamento á conta 921.

a₃) Pola transferencia á conta de perdas e ganancias do importe negativo reconecido directamente no patrimonio neto nas operacións de cobertura nun investimento neto nun negocio no estranxeiro, con aboamento á conta 913.

a₄) Cando venzan ou se cancelen anticipadamente as partidas monetarias, mediante entrega do efectivo en moeda distinta da funcional, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

669. *Outros gastos financeiros*

Gastos de natureza financeira non recollidos noutras contas deste subgrupo. Tamén recollerá as primas de seguros que cobren riscos de natureza financeira; entre outras, as que cubran o risco de insolvencia de créditos non comerciais e o risco de tipo de cambio en moeda estranxeira.

Cargarase polo importe dos gastos producidos, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57 ou a unha conta representativa de débedas.

67. PERDAS PROCEDENTES DE ACTIVOS NON CORRENTES E GASTOS EXCEPCIONAIS

670. Perdas procedentes do inmovilizado intanxible

671. Perdas procedentes do inmovilizado material

672. Perdas procedentes dos investimentos inmobiliarios

673. Perdas procedentes de participacións a longo prazo en partes vinculadas

6733. Perdas procedentes de participacións a longo prazo, empresas do grupo

6734. Perdas procedentes de participacións a longo prazo, empresas asociadas

6735. Perdas procedentes de participacións a longo prazo, outras partes vinculadas

675. Perdas por operacións con obrigas propias

678. Gastos excepcionais

670/671/672. *Perdas procedentes do inmovilizado.*

Perdas producidas no alleamento de inmovilizado intanxible, material ou os investimentos inmobiliarios ou pola súa baixa do activo, como consecuencia de perdas irreversibles dos devanditos activos.

Cargarase pola perda producida no alleamento ou baixa, con aboamento ás contas do grupo 2 que correspondan ou á conta 580.

673. *Perdas procedentes de participacións a longo prazo en partes vinculadas*

Perdas producidas no alleamento de participacións a longo prazo en partes vinculadas ou pola súa baixa do activo.

6733/6734/6735

As contas citadas de catro cifras cargarase pola perda producida no alleamento ou baixa, con aboamento a contas do subgrupo 24 ou á conta 581.

675. *Perdas por operacións con obrigas propias*

Perdas producidas con motivo da amortización de obrigas.

Cargarase pola perda producida ao amortizar os valores con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

678. *Gastos excepcionais*

Perdas e gastos de carácter excepcional e contía significativa que, atendendo á súa natureza, non deban contabilizarse noutras contas do grupo 6 ou do grupo 8.

A título indicativo sinálanse os seguintes: os producidos por inundacións, sancións e multas, incendios, etc.

68. DOTACIÓNS PARA AMORTIZACIÓNS

680. Amortización do inmovilizado intanxible

681. Amortización do inmovilizado material

682. Amortización dos investimentos inmobiliarios

680/681/682. *Amortización de ...*

Expresión da depreciación sistemática anual efectiva sufrida polo inmovilizado intanxible e material, pola súa aplicación ao proceso produtivo, e polos investimentos inmobiliarios.

Cargarase pola dotación do exercicio, con aboamento ás contas 280, 281 e 282.

69. PERDAS POR DETERIORACIÓN E OUTRAS DOTACIÓNS

690. Perdas por deterioración do inmovilizado intanxible

691. Perdas por deterioración do inmovilizado material

692. Perdas por deterioración dos investimentos inmobiliarios

693. Perdas por deterioración de existencias

694. Perdas por deterioración de créditos por operacións comerciais

695. Dotación á provisión por operacións comerciais

6954. Dotación á provisión por contratos onerosos

6959. Dotación á provisión para outras operacións comerciais

696. Perdas por deterioración de participacións e valores representativos de débeda a longo prazo

697. Perdas por deterioración de créditos a longo prazo

698. Perdas por deterioración de participacións e valores representativos de débeda a curto prazo

699. Perdas por deterioración de créditos a curto prazo

690/691/692. *Perdas por deterioración do inmovilizado.*

Corrección valorativa por deterioración de carácter reversible no inmovilizado intanxible e material e os investimentos inmobiliarios. As correccións valorativas por deterioración reconecidas no fondo de comercio non serán obxecto de reversión.

Cargarase polo importe da deterioración estimada, con aboamento á conta 204 ou ás contas 290, 291 e 292, respectivamente, ou á conta 599.

693. Perdas por deterioración de existencias

Corrección valorativa, realizada ao peche do exercicio, pola deterioración de carácter reversible nas existencias.

Cargarase polo importe da deterioración estimada, con aboamento a contas do subgrupo 39 ou á conta 599.

694. Perdas por deterioración de créditos por operacións comerciais

Corrección valorativa, realizada ao peche do exercicio, por deterioración de carácter reversible nos saldos de clientes e debedores.

Cargarase polo importe da deterioración estimada, con aboamento ás contas 490, 493 ou 599.

Cando se utilice a alternativa segunda prevista na conta 490, a definición e o movemento contable adaptaranse ao establecido na devandita conta.

695. Dotación á provisión por operacións comerciais

Dotación realizada pola empresa para o recoñecemento de obrigas presentes derivadas do seu tráfico comercial, sempre e cando non encontren reflexo noutras contas do grupo 6; en particular, contabilízanse nesta conta as perdas asociadas a contratos onerosos, e os compromisos asumidos como consecuencia da entrega de bens ou a prestación de servizos.

Con carácter xeral, o contido e movemento das contas citadas de catro cifras é o seguinte:

6954. Dotación á provisión por contratos onerosos

Cargarase pola perda estimada, con aboamento á conta 4994.

6959. Dotación á provisión para outras operacións comerciais

Dotación, realizada ao peche do exercicio, para riscos derivados de devolucions de vendas, garantías de reparación, revisións e outras operacións comerciais.

Cargarase polo importe da obriga estimada, con aboamento á conta 4999.

696. Perdas por deterioración de participacións e valores representativos de débeda a longo prazo

Corrección valorativa por deterioración do valor en investimentos dos subgrupos 24 e 25 ou, de ser o caso, do subgrupo 58.

Cargarase polo importe da deterioración estimada, con aboamento ás contas 2405, 250, 293, 294, 297, 599 ou a contas do grupo 9.

697. Perdas por deterioración de créditos a longo prazo

Corrección valorativa por deterioración do valor en créditos dos subgrupos 24 e 25 ou, de ser o caso, do subgrupo 58.

Cargarase polo importe da deterioración estimada, con aboamento ás contas 295, 298 ou 599.

698. Perdas por deterioración de participacións e valores representativos de débeda a curto prazo

Corrección valorativa por deterioración do valor en investimentos dos subgrupos 53 e 54 ou, de ser o caso, do subgrupo 58.

Cargarase polo importe da depreciación estimada, con aboamento ás contas 593, 594, 597, 599 ou a contas do grupo 9.

699. Perdas por deterioración de créditos a curto prazo

Corrección valorativa por deterioración do valor en créditos dos subgrupos 53 e 54 ou, de ser o caso, do subgrupo 58.

Cargarase polo importe da deterioración estimada, con aboamento ás contas 595, 598 ou 599.

GRUPO 7**VENDAS E INGRESOS**

Alleamento de bens e prestación de servizos que son obxecto do tráfico da empresa; comprende tamén outros ingresos, variación de existencias e beneficios do exercicio.

En xeral, todas as contas do grupo 7 se cargan ao peche do exercicio, con aboamento á conta 129; por iso, ao expor o xogo das sucesivas do grupo, só se fará referencia ao aboamento. Nas excepcións cítanse os motivos de cargo e contas de contrapartida.

70. VENDAS DE MERCADORÍAS, DE PRODUCCIÓN PROPIA, DE SERVIZOS, ETC.

700. Vendas de mercadorías

701. Vendas de produtos terminados

702. Vendas de produtos semiterminados

703. Vendas de subprodutos e residuos

704. Vendas de envases e embalaxes

705. Prestacións de servizos

706. Descontos sobre vendas por pronto pagamento

708. Devolucions de vendas e operacións similares

709. «Rappels» sobre vendas

As contas do subgrupo 70 serán adaptadas polas empresas ás características das operacións que realizan, coa denominación específica que a estas corresponda.

700/705. Vendas de ...

Transaccións, con saída ou entrega dos bens ou servizos obxecto de tráfico da empresa, mediante prezo.

Estas contas aboaranse polo importe das vendas, con cargo ás contas do subgrupo 43 ou 57.

706. Descontos sobre vendas por pronto pagamento

Descontos e asimilados que conceda a empresa aos seus clientes, por pronto pagamento, non incluídos en factura.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase polos descontos e asimilados concedidos, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 43.

b) Aboarase polo saldo ao peche do exercicio, con cargo á conta 129.

708. Devolucions de vendas e operacións similares

Remesas devoltas por clientes, normalmente por incumprimento das condicións do pedido. Nesta conta contabilízanse tamén os descontos e similares orixinaados pola mesma causa que sexan posteriores á emisión da factura.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase polo importe das vendas devoltas por clientes e, de ser o caso, polos descontos e similares concedidos, con aboamento ás contas dos subgrupos 43 ou 57 que correspondan.

b) Aboarase polo saldo ao peche do exercicio, con cargo á conta 129.

709. «Rappels» sobre vendas

Descontos e similares que se basean en alcanzar un determinado volume de pedidos.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase polos «rappels» que correspondan ou sexan concedidos aos clientes, con aboamento ás contas dos subgrupos 43 ou 57 que correspondan.

b) Aboarase polo saldo ao peche de exercicio, con cargo á conta 129.

71. VARIACIÓN DE EXISTENCIAS

- 710. Variación de existencias de produtos en curso
- 711. Variación de existencias de produtos semiterminados
- 712. Variación de existencias de produtos terminados
- 713. Variación de existencias de subprodutos, residuos e materiais recuperados

710/713. *Variación de existencias de ...*

Contas destinadas a rexistrar, ao peche do exercicio, as variacións entre as existencias finais e as iniciais correspondentes aos subgrupos 33, 34, 35 e 36 (produtos en curso, produtos semiterminados, produtos terminados e subprodutos, residuos e materiais recuperados).

O seu movemento é o seguinte:

Cargaranse polo importe das existencias iniciais e aboaranse polo das existencias finais, con aboamento e cargo, respectivamente, a contas dos subgrupos 33, 34, 35 e 36. O saldo que resulte destas contas cargarase ou aboarase, segundo os casos, á conta 129.

73. TRABALLOS REALIZADOS PARA A EMPRESA

- 730. Traballos realizados para o inmovilizado intanxible
- 731. Traballos realizados para o inmovilizado material
- 732. Traballos realizados en investimentos inmobiliarios
- 733. Traballos realizados para o inmovilizado material en curso

Contrapartida dos gastos realizados pola empresa para o seu inmovilizado, utilizando os seus equipamentos e o seu persoal, que se activan. Tamén se contabilizarán neste subgrupo os realizados, mediante encarga, por outras empresas con finalidade de investigación e desenvolvemento.

730. *Traballos realizados para o inmovilizado intanxible*

Gastos de investigación e desenvolvemento e outros realizados para a creación dos bens comprendidos no subgrupo 20.

Aboarase polo importe dos gastos que sexan obxecto de inventario, con cargo á conta 200, 201 ou 206.

731. *Traballos realizados para o inmovilizado material*

Construción ou ampliación dos bens e elementos comprendidos no subgrupo 21.

Aboarase polo importe anual dos gastos, con cargo a contas do subgrupo 21.

732. *Traballos realizados en investimentos inmobiliarios*

Ampliación dos inmoables comprendidos no subgrupo 22.

Aboarase polo importe anual dos gastos, con cargo en contas do subgrupo 22.

733. *Traballos realizados para o inmovilizado material en curso*

Traballos realizados durante o exercicio e non terminados ao seu peche, incluídos os realizados en inmoables.

Aboarase polo importe anual dos gastos, con cargo a contas do subgrupo 23.

74. SUBVENCÍONS, DOAZÓNS E LEGADOS

- 740. Subvencións, doazóns e legados á explotación
- 746. Subvencións, doazóns e legados de capital transferidos ao resultado do exercicio
- 747. Outras subvencións, doazóns e legados transferidos ao resultado do exercicio

Importes que deben ser imputados ao resultado do exercicio por subvencións, doazóns e legados. A empresa abrirá as contas de tres cifras que resulten necesarias.

740. *Subvencións, doazóns e legados á explotación*

As recibidas das administracións públicas, empresas ou particulares co obxecto, polo xeral, de asegurar unha rendibilidade mínima ou compensar «déficit» de explotación do exercicio ou de exercicios previos.

Aboarase polo importe concedido, con cargo a contas dos subgrupos 44, 47 ou 57.

746. *Subvencións, doazóns e legados de capital transferidos ao resultado do exercicio*

Importe traspasado ao resultado do exercicio das subvencións, doazóns e legados de capital.

O seu movemento queda explicado na conta 840.

747. *Otras subvencións, doazóns e legados transferidos ao resultado do exercicio*

Importe traspasado ao resultado do exercicio doutras subvencións, doazóns e legados.

O seu movemento queda explicado na conta 842.

75. OUTROS INGRESOS DE XESTIÓN

- 751. Resultados de operacións en común
 - 7510. Perda transferida (xestor)
 - 7511. Beneficio atribuído (partícipe ou asociado non xestor)
- 752. Ingresos por arrendamentos
- 753. Ingresos de propiedade industrial cedida en explotación
- 754. Ingresos por comisións
- 755. Ingresos por servizos ao persoal
- 759. Ingresos por servizos diversos

Ingresos derivados da xestión non comprendidos noutros subgrupos.

751. *Resultados de operacións en común*

7510. *Perda transferida*

Perda que corresponde aos partícipes non xestores nas operacións reguladas polos artigos 239 a 243 do Código de comercio e noutras operacións en común de análogas características.

Na conta 7510 a empresa xestora contabilizará a devandita perda, unha vez cumpridos os requisitos do citado artigo 243, ou os que sexan procedentes segundo a lexislación aplicable para outras operacións en común.

A conta 7510 aboarase pola perda que deba atribuírse aos partícipes non xestores, con cargo á conta 419, 449 ou a contas do subgrupo 57.

7511. *Beneficio atribuído*

Beneficio que corresponde á empresa como partícipe non xestor das operacións acabadas de citar.

Aboarase polo importe do beneficio, con cargo á conta 419, 449 ou a contas do subgrupo 57.

752. Ingresos por arrendamentos

Os devengados polo alugamento ou arrendamento operativo de bens mobles ou inmobles cedidos para o uso ou a disposición por terceiros.

Aboarase polo importe dos ingresos, con cargo a contas do subgrupo 44 ou 57.

753. Ingresos de propiedade industrial cedida en explotación

Cantidades fixas e variables que se perciben pola cesión en explotación, do dereito ao uso, ou a concesión do uso das distintas manifestacións da propiedade industrial.

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 752.

754. Ingresos por comisións

Cantidades fixas ou variables percibidas como contra-prestación a servizos de mediación realizados de xeito accidental. Se a mediación for o obxecto principal da actividade da empresa, os ingresos por este concepto rexistraranse na conta 705.

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 752.

755. Ingresos por servizos ao persoal

Ingresos por servizos varios, tales como economatos, comedores, transportes, vivendas, etc., facilitados pola empresa ao seu persoal.

Aboarase polo importe dos ingresos, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57 ou á conta 649.

759. Ingresos por servizos diversos

Os orixinados pola prestación eventual de certos servizos a outras empresas ou particulares. Cítanse, a xeito de exemplo, os de transporte, reparacións, asesorías, informes, etc.

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 752.

76. INGRESOS FINANCIEROS

760. Ingresos de participacións en instrumentos de patrimonio

761. Ingresos de valores representativos de débeda

762. Ingresos de créditos

7620. Ingresos de créditos a longo prazo

7621. Ingresos de créditos a curto prazo

763. Beneficios por valoración de instrumentos financeiros polo seu valor razoable

7630. Beneficios de carteira de negociación

7631. Beneficios de designados pola empresa

7632. Beneficios de dispoñibles para a venda

7633. Beneficios de instrumentos de cobertura

766. Beneficios en participacións e valores representativos de débeda

767. Ingresos de activos afectos e de dereitos de reembolso relativos a retribucións a longo prazo

768. Diferenzas positivas de cambio

769. Outros ingresos financeiros

760. Ingresos de participacións en instrumentos de patrimonio

Rendas a favor da empresa, devengadas no exercicio, provenientes de participacións en instrumentos de patrimonio.

Aboarase cando naza o dereito a percibir dividendos, polo íntegro destes, con cargo a contas do subgrupo 53 ou 54 e, de ser o caso, á conta 473.

761. Ingresos de valores representativos de débeda

Xuros de valores de renda fixa a favor da empresa, devengados no exercicio.

Aboarase:

a) Ao devengo dos xuros, tanto implícitos como explícitos, polo íntegro destes, con cargo a contas dos subgrupos 24, 25, 53 ou 54 e, de ser o caso, á conta 473.

b) Polo recoñecemento na conta de perdas e ganancias, ao longo da súa vida residual, do saldo positivo acumulado no patrimonio neto dun activo financeiro dispoñible para a venda que se reclasificase como investimento mantido ata o vencemento nos termos establecidos nas normas de rexistro e valoración, con cargo á conta 802.

762. Ingresos de créditos

Importe dos xuros de préstamos e outros créditos, devengados no exercicio.

Aboarase ao devengo dos xuros, tanto implícitos como explícitos, polo íntegro destes, con cargo a contas dos subgrupos 24, 25, 26, 43, 44, 53 ou 54 e, de ser o caso, á conta 473.

763. Beneficios por valoración de instrumentos financeiros polo seu valor razoable

Beneficios orixinados pola valoración a valor razoable de determinados instrumentos financeiros, incluídos os que se produzan con ocasión da súa reclasificación.

Con carácter xeral, o contido e movemento das contas citadas de catro cifras é o seguinte:

7630. Beneficios de carteira de negociación

Beneficios orixinados pola valoración a valor razoable dos instrumentos financeiros clasificados na categoría «Activos financeiros mantidos para negociar» ou «Pasivos financeiros mantidos para negociar».

Aboarase polo aumento no valor razoable dos activos financeiros ou pola diminución no valor dos pasivos financeiros clasificados nesta categoría, con cargo á correspondente conta do elemento patrimonial.

7631. Beneficios de designados pola empresa

Beneficios orixinados pola valoración a valor razoable dos instrumentos financeiros clasificados na categoría «Outros activos financeiros a valor razoable con cambios na conta de perdas e ganancias» ou «Outros pasivos financeiros a valor razoable con cambios na conta de perdas e ganancias».

O seu movemento é análogo ao da conta 7630.

7632. Beneficios de dispoñibles para a venda

Beneficios orixinados pola baixa ou alleamento dos instrumentos financeiros clasificados na categoría de «Activos financeiros dispoñibles para a venda».

Aboarase no momento en que se produza a baixa ou alleamento do instrumento financeiro, polo saldo positivo acumulado no patrimonio neto con cargo á conta 802.

7633. Beneficios de instrumentos de cobertura

Beneficios orixinados en instrumentos de cobertura, nas operacións de cobertura de fluxos de efectivo cando a empresa non espere que a transacción prevista teña lugar.

Aboarase pola transferencia á conta de perdas e ganancias do importe positivo recoñecido directamente no patrimonio neto, con cargo á conta 812.

766. Beneficios en participacións e valores representativos de débeda

Beneficios producidos no alleamento de valores representativos de débeda e instrumentos de patrimonio excluídos os que deban rexistrarse nas contas 763 e 773.

Aboarase polo beneficio producido no alleamento, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

767. Ingresos de activos afectos e de dereitos de reembolso relativos a retribucións a longo prazo

Importe do rendemento esperado dos activos afectos aos compromisos con que se liquidarán as obrigas da empresa por retribucións a longo prazo de prestación definida ou dos dereitos de reembolso destinados a cancelar as devanditas obrigas.

Aboarase polo rendemento positivo esperado, con cargo ás contas 140 ou 257.

768. Diferenzas positivas de cambio

Beneficios producidos por modificacións do tipo de cambio en partidas monetarias denominadas en moeda distinta da funcional.

Aboarase:

a₁) En cada peche, pola ganancia de valoración das partidas monetarias vivas na dita data, con cargo ás contas representativas destas denominadas en moeda distinta da funcional.

a₂) No momento da baixa, alleamento ou cancelación do elemento patrimonial asociado a unha diferenza de conversión positiva, con cargo á conta 821.

a₃) Pola transferencia á conta de perdas e ganancias do importe positivo reconecido directamente no patrimonio neto nas operacións de cobertura nun investimento neto nun negocio no estranxeiro, con cargo á conta 813.

a₄) Cando venzan ou se cancelen anticipadamente as partidas monetarias, mediante entrega do efectivo en moeda distinta da funcional, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

769. Outros ingresos financeiros

Ingresos de natureza financeira non recollidos noutras contas deste subgrupo.

Aboarase polo importe dos ingresos devengados.

77. BENEFICIOS PROCEDENTES DE ACTIVOS NON CORRENTES E INGRESOS EXCEPCIONAIS

770. Beneficios procedentes do inmovilizado intanxible

771. Beneficios procedentes do inmovilizado material

772. Beneficios procedentes dos investimentos inmobiliarios

773. Beneficios procedentes de participacións a longo prazo en partes vinculadas

7733. Beneficios procedentes de participacións a longo prazo, empresas do grupo

7734. Beneficios procedentes de participacións a longo prazo, empresas asociadas

7735. Beneficios procedentes de participacións a longo prazo, outras partes vinculadas

774. Diferenza negativa en combinacións de negocios

775. Beneficios por operacións con obrigas propias

778. Ingresos excepcionais

770/771/772. Beneficios procedentes do inmovilizado.

Beneficios producidos no alleamento de inmovilizado intanxible, material ou os investimentos inmobiliarios.

Aboarase polo beneficio obtido no alleamento, con cargo, xeralmente, ás contas do grupo 5 que correspondan.

773. Beneficios procedentes de participacións a longo prazo en partes vinculadas

Beneficios producidos no alleamento de participacións a longo prazo en partes vinculadas.

7733/7734/7735

As contas citadas de catro cifras aboaranse polo beneficio obtido no alleamento, con cargo, xeralmente, ás contas do grupo 5 que correspondan.

774. Diferenza negativa en combinacións de negocios

É o exceso, na data de adquisición, do valor razoable dos activos identificables adquiridos menos o dos pasivos asumidos, sobre o custo da combinación de negocios.

Aboarase polo devandito importe con cargo ás correspondentes contas dos grupos 2, 3, 4 e 5.

775. Beneficios por operacións con obrigas propias

Beneficios producidos con motivo da amortización de obrigas.

Aboarase polos beneficios producidos ao amortizar os valores con cargo a contas do subgrupo 17.

778. Ingresos excepcionais

Beneficios e ingresos de carácter excepcional e contía significativa que, atendendo á súa natureza, non deban contabilizarse noutras contas do grupo 7 ou do grupo 9.

Incluíranse, entre outros, os procedentes daqueles créditos que no seu día foron amortizados por insolvencias firmes.

79. EXCESOS E APLICACIÓNS DE PROVISIÓNS E DE PERDAS POR DETERIORACIÓN

790. Reversión da deterioración do inmovilizado intanxible

791. Reversión da deterioración do inmovilizado material

792. Reversión da deterioración dos investimentos inmobiliarios

793. Reversión da deterioración de existencias

794. Reversión da deterioración de créditos por operacións comerciais

795. Exceso de provisións

7950. Exceso de provisión por retribucións a longo prazo ao persoal

7951. Exceso de provisión para impostos

7952. Exceso de provisión para outras responsabilidades

7954. Exceso de provisión por operacións comerciais

79544. Exceso de provisión por contratos onerosos

79549. Exceso de provisión para outras operacións comerciais

7955. Exceso de provisión para actuacións ambientais

7956. Exceso de provisión para reestruturacións

7957. Exceso de provisión por transaccións con pagamentos baseados en instrumentos de patrimonio

796. Reversión da deterioración de participacións e valores representativos de débeda a longo prazo

797. Reversión da deterioración de créditos a longo prazo
798. Reversión da deterioración de participacións e valores representativos de débeda a curto prazo
799. Reversión da deterioración de créditos a curto prazo

790/791/792. *Reversión da deterioración do inmovilizado ...*

Corrección valorativa, pola recuperación de valor, do inmovilizado intanxible e material e dos investimentos inmobiliarios, ata o límite das perdas contabilizadas con anterioridade.

Aboarase polo importe da corrección de valor, con cargo ás contas 290, 291, 292 ou á conta 599.

793. *Reversión da deterioración de existencias*

Importe da corrección por deterioración existente ao peche do exercicio anterior.

Aboarase, ao peche do exercicio, pola deterioración contabilizada no exercicio precedente, con cargo a contas do subgrupo 39 ou á conta 599.

794. *Reversión da deterioración de créditos por operacións comerciais*

Importe da corrección por deterioración existente ao peche do exercicio anterior.

Aboarase pola deterioración contabilizada no exercicio precedente, con cargo ás contas 490, 493 ou 599.

Cando se utilice a alternativa segunda prevista na conta 490, a definición e movemento contable adaptaranse ao establecido na devandita conta.

795. *Exceso de provisións*

7950/7951/7952/7954/7955/7956/7957

Diferenza positiva entre o importe da provisión existente e o que corresponda ao peche do exercicio ou no momento de atender a correspondente obriga.

As contas citadas de catro cifras aboaranse polo exceso de provisión con cargo ás correspondentes contas do subgrupo 14 ou ás contas 499 ou 529.

796. *Reversión da deterioración de participacións e valores representativos de débeda a longo prazo*

Corrección valorativa, pola recuperación de valor en investimentos financeiros dos subgrupos 24 e 25 ou, de ser o caso, do subgrupo 58, ata o límite das perdas contabilizadas con anterioridade.

Aboarase polo importe da corrección de valor, con cargo ás contas 293, 294, 297 ou 599.

797. *Reversión da deterioración de créditos a longo prazo*

Corrección valorativa, pola recuperación de valor en créditos dos subgrupos 24 e 25 ou, de ser o caso, do subgrupo 58.

Aboarase polo importe da corrección de valor, con cargo ás contas 295, 298 ou 599.

798. *Reversión da deterioración de participacións e valores representativos de débeda a curto prazo*

Corrección valorativa, pola recuperación de valor en investimentos financeiros dos subgrupos 53 e 54 ou, de ser o caso, do subgrupo 58, ata o límite das perdas contabilizadas con anterioridade.

Aboarase polo importe da corrección de valor, con cargo ás contas 593, 594, 597 ou 599.

799. *Reversión da deterioración de créditos a curto prazo*

Corrección valorativa, pola recuperación de valor en créditos dos subgrupos 53 e 54 ou, de ser o caso, do subgrupo 58.

Aboarase polo importe da corrección de valor, con cargo ás contas 595, 598 ou 599.

GRUPO 8

GASTOS IMPUTADOS AO PATRIMONIO NETO

80. GASTOS FINANCIEROS POR VALORACIÓN DE ACTIVOS FINANCIEROS

800. Perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda

802. Transferencia de beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda

800. *Perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda*

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase polas variacións negativas no valor razoable dos activos financeiros clasificados como dispoñibles para a venda, incluídas as que se produzan en caso de reclasificación, con aboamento ás contas dos correspondentes elementos patrimoniais.

b) Aboarase, ao peche do exercicio, con cargo á conta 133.

802. *Transferencia de beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda*

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase:

a₁) No momento en que se produza a baixa ou alleamento do activo financeiro dispoñible para a venda, incluídos os que fosen obxecto de reclasificación, polo saldo positivo acumulado no patrimonio neto con aboamento á conta 7632.

a₂) En caso de reclasificación a un investimento mantido ata o vencemento, polo saldo positivo acumulado no patrimonio neto que se reconece na conta de perdas e ganancias, ao longo da súa vida residual, como un incremento dos ingresos financeiros nos termos establecidos na norma de rexistro e valoración, con aboamento á conta 761.

b) Aboarase, ao peche do exercicio, con cargo á conta 133.

81. GASTOS EN OPERACIÓNS DE COBERTURA

810. Perdas por coberturas de fluxos de efectivo

811. Perdas por coberturas de investimentos netos nun negocio no estranxeiro

812. Transferencia de beneficios por coberturas de fluxos de efectivo

813. Transferencia de beneficios por coberturas de investimentos netos nun negocio no estranxeiro

810. *Perdas por coberturas de fluxos de efectivo*

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, polo importe derivado de considerar o menor valor dos seguintes importes: o resultado negativo acumulado do instrumento de cobertura desde o inicio da cobertura ou o cambio acumulado no valor razoable dos fluxos de efectivo futuros esperados da partida cuberta desde o inicio da cobertura; con aboamento, xeralmente, ás contas 176, 255 ou 559.

b) Aboarase, ao peche do exercicio, con cargo á conta 1340.

811. *Perdas por coberturas de investimentos netos nun negocio no estranxeiro*

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase polo importe da cobertura que se determine eficaz, con aboamento, xeralmente, ás contas 176, 255 ou 559.

b) Aboarase, ao peche do exercicio, con cargo á conta 1341.

812. *Transferencia de beneficios por coberturas de fluxos de efectivo*

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase:

a₁) Cando a cobertura dunha transacción prevista ou a cobertura do risco de tipo de cambio dun compromiso en firme der lugar ao recoñecemento posterior dun activo financeiro ou pasivo financeiro, polo importe positivo recoñecido directamente no patrimonio neto, a medida que o devandito activo ou pasivo afecte o resultado do exercicio, con aboamento a unha conta que se imputará á conta de perdas e ganancias na mesma partida en que se inclúa a perda que se xere na partida cuberta.

a₂) Cando a cobertura dunha transacción prevista ou a cobertura do risco de tipo de cambio dun compromiso en firme der lugar ao recoñecemento dun activo ou pasivo non financeiro, polo importe positivo recoñecido directamente no patrimonio neto, con aboamento á conta do correspondente elemento patrimonial.

a₃) Cando na cobertura dunha transacción prevista ou a cobertura do risco de tipo de cambio dun compromiso en firme se produza a baixa dun activo ou pasivo non financeiro cuberto, polo importe positivo recoñecido directamente no patrimonio neto, con aboamento a unha conta que se imputará á conta de perdas e ganancias na mesma partida en que se inclúe a perda que se xere na partida cuberta.

a₄) Cando na cobertura dun activo ou un pasivo recoñecido a partida cuberta afecte o resultado, con aboamento a unha conta que se imputará á conta de perdas e ganancias na mesma partida en que se inclúe a perda que se xere na partida cuberta.

a₅) Polo importe da ganancia directamente recoñecida no patrimonio neto, se a empresa non espera que a transacción prevista teña lugar, con aboamento á conta 7633.

b) Aboarase, ao peche do exercicio, con cargo á conta 1340.

813. *Transferencia de beneficios por coberturas de investimentos netos nun negocio no estranxeiro*

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, no momento da venda ou disposición por outra vía do investimento neto nun negocio no estranxeiro, polo importe do beneficio do instrumento de cobertura imputado directamente ao patrimonio neto, con aboamento á conta 768.

b) Aboarase, ao peche do exercicio, con cargo á conta 1341.

82. GASTOS POR DIFERENZAS DE CONVERSIÓN

820. *Diferenzas de conversión negativas*

821. *Transferencia de diferenzas de conversión positivas*

820. *Diferenzas de conversión negativas*

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, polo efecto neto debedor derivado da diferenza de valor dos activos e pasivos valorados en moeda funcional distinta á de presentación, como consecuencia da conversión á moeda de presentación, con cargo e/ou aboamento ás respectivas contas que representan os devanditos activos e pasivos.

b) Aboarase, ao peche do exercicio, con cargo á conta 135.

821. *Transferencia de diferenzas de conversión positivas*

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, no momento de baixa, alleamento ou cancelación do elemento patrimonial asociado, con aboamento á conta 768.

b) Aboarase, ao peche do exercicio, con cargo á conta 135.

83. IMPOSTO SOBRE BENEFICIOS

830. *Imposto sobre beneficios*

8300. *Imposto corrente*

8301. *Imposto diferido*

833. *Axustes negativos na imposición sobre beneficios*

834. *Ingresos fiscais por diferenzas permanentes*

835. *Ingresos fiscais por deducións e bonificacións*

836. *Transferencia de diferenzas permanentes*

837. *Transferencia de deducións e bonificacións*

838. *Axustes positivos na imposición sobre beneficios*

830. *Imposto sobre beneficios*

8300. *Imposto corrente*

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase:

a₁) Pola cota a ingresar asociada aos ingresos imputados ao patrimonio neto, con aboamento á conta 4752.

a₂) Polas retencións soportadas e os ingresos á conta do imposto realizados, asociados aos ingresos imputados ao patrimonio neto, ata o importe da cota líquida do período, con aboamento á conta 473.

b) Aboarase, pola cota de exercicios anteriores que recupera a empresa como consecuencia das liquidacións fiscais do imposto ou impostos sobre o beneficio, con cargo á conta 4709.

c) Ao peche do exercicio, cargarase ou aboarase con aboamento ou cargo ás correspondentes contas do subgrupo 13.

8301. *Imposto diferido*

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase:

a₁) Polo imposto diferido asociado aos ingresos recoñecidos directamente no patrimonio neto, con aboamento á conta 479.

a₂) No momento en que se produza a transferencia a resultados do importe negativo acumulado no patrimonio neto, con aboamento á conta 4740.

a₃) Polo importe do efecto impositivo derivado da transferencia a resultados de gastos imputados directamente ao patrimonio neto que ocasionasen o correspondente imposto corrente en exercicios previos, con aboamento á conta 6301.

b) Aboarase:

b₁) Polo imposto diferido asociado aos gastos recoñecidos directamente no patrimonio neto, con cargo á conta 4740.

b₂) No momento en que se produza a transferencia a resultados do importe positivo acumulado no patrimonio neto, con cargo á conta 479.

b₃) Polo importe do efecto impositivo derivado da transferencia a resultados de ingresos imputados directamente ao patrimonio neto que ocasionasen o correspondente imposto corrente en exercicios previos, con cargo á conta 6301.

c) Ao peche do exercicio, cargarase ou aboarase, con aboamento ou cargo ás correspondentes contas do subgrupo 13.

833. *Axustes negativos na imposición sobre beneficios*

Diminución, coñecida no exercicio, dos activos por imposto diferido ou aumento, igualmente coñecido no exercicio, dos pasivos por imposto diferido, respecto dos activos e pasivos por imposto diferido anteriormente xerados, sempre e cando os devanditos saldos se orixinasen como consecuencia dunha transacción ou suceso que se recoñecese directamente nunha partida do patrimonio neto.

Con carácter xeral, o seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase:

a₁) Polo menor importe do activo por diferenzas temporarias deducibles, con aboamento á conta 4740.

a₂) Polo maior importe do pasivo por diferenzas temporarias impositivas, con aboamento á conta 479.

b) Ao peche do exercicio, aboarase con cargo ás correspondentes contas do subgrupo 13.

834. *Ingresos fiscais por diferenzas permanentes*

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, xeralmente, con cargo á conta 6301, polo importe do efecto impositivo das diferenzas permanentes a imputar en varios exercicios.

b) Ao peche do exercicio, cargarase con aboamento á conta 137.

835. *Ingresos fiscais por deducións e bonificacións*

O seu movemento será análogo ao previsto para a conta 834.

836. *Transferencia de diferenzas permanentes*

Con carácter xeral, o seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, xeralmente, con aboamento á conta 6301, pola parte correspondente a imputar no exercicio, de forma correlacionada coa depreciación do activo que motive a diferenza permanente.

b) Ao peche do exercicio, aboarase con cargo á conta 137.

837. *Transferencia de deducións e bonificacións*

O seu movemento será análogo ao previsto para a conta 836.

838. *Axustes positivos na imposición sobre beneficios*

Aumento, coñecido no exercicio, dos activos por imposto diferido ou diminución, igualmente coñecida no exercicio, dos pasivos por imposto diferido, respecto dos activos e pasivos por imposto diferido anteriormente xerados, sempre que os devanditos saldos se orixinasen como consecuencia dunha transacción ou suceso que se recoñecese directamente nunha partida do patrimonio neto.

Con carácter xeral, o seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a₁) Polo maior importe do activo por diferenzas temporarias deducibles, con cargo á conta 4740.

a₂) Polo menor importe do pasivo por diferenzas temporarias impositivas, con cargo á conta 479.

b) Ao peche do peche do exercicio, aboarase con cargo ás correspondentes contas do subgrupo 13.

84. TRANSFERENCIAS DE SUBVENCIONS, DOAZONS E LEGADOS

840. Transferencia de subvencións oficiais de capital

841. Transferencia de doazóns e legados de capital

842. Transferencia doutras subvencións, doazóns e legados

840/841. *Transferencia de ...*

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, no momento da imputación á conta de perdas e ganancias da subvención recibida, con aboamento á conta 746.

b) Aboarase, ao peche do exercicio, con cargo á conta 130 ou 131, segundo corresponda.

842. *Transferencia doutras subvencións, doazóns e legados*

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, no momento da imputación á conta de perdas e ganancias da subvención recibida, con aboamento á conta 747.

b) Aboarase, ao peche do exercicio, con cargo á conta 132.

85. GASTOS POR PERDAS ACTUARIAIS E AXUSTES NOS ACTIVOS POR RETRIBUCIONS A LONGO PRAZO DE PRESTACION DEFINIDA

850. Perdas actuariais

851. Axustes negativos en activos por retribucións a longo prazo de prestación definida

850. *Perdas actuariais*

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, ao peche do exercicio, pola perda actuarial producida polo incremento no valor actual das retribucións postemprego comprometidas en sistemas de prestación definida ou ben pola diminución no valor razoable dos activos relacionados con estes, con aboamento ás contas 140 ou 257.

b) Aboarase, ao peche do exercicio, con cargo á conta 115.

851. *Axustes negativos en activos por retribucións a longo prazo de prestación definida*

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, ao peche do exercicio, polo axuste negativo que proceda realizar pola limitación establecida nas normas de rexistro e valoración nos activos por retribucións postemprego a longo prazo ao persoal de prestación definida, con aboamento á conta 140 ou 257.

b) Aboarase, ao peche do exercicio, con cargo á conta 115.

86. GASTOS POR ACTIVOS NON CORRENTES EN VENDA

860. Perdas en activos non correntes e grupos alleables de elementos mantidos para a venda

862. Transferencia de beneficios en activos non correntes e grupos alleables de elementos mantidos para a venda

860. *Perdas en activos non correntes e grupos alleables de elementos mantidos para a venda*

Con carácter xeral, o seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase polas variacións negativas no valor razoable dos activos non correntes mantidos para a venda, e de activos e pasivos directamente asociados clasificados nun grupo alleable de elementos mantidos para a venda, que deban valorarse polo valor razoable con cambios no patrimonio neto de acordo co disposto nas normas de rexistro e valoración, con aboamento a contas do subgrupo 58.

b) Aboarase, ao peche do exercicio, con cargo á conta 136.

862. *Transferencia de beneficios en activos non correntes e grupos alleables de elementos mantidos para a venda*

Con carácter xeral, o seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase no momento en que se produza a baixa ou alleamento do activo non corrente mantido para a venda, ou do activo ou pasivo directamente asociado clasificado nun grupo alleable de elementos mantidos para a venda, que deba valorarse polo valor razoable con cambios no patrimonio neto de acordo co disposto nas normas de rexistro e valoración, con aboamento, xeralmente, á conta 7632.

b) Aboarase, ao peche do exercicio, con cargo á conta 136.

89. GASTOS DE PARTICIPACIÓNS EN EMPRESAS DO GRUPO OU ASOCIADAS CON AXUSTES VALORATIVOS POSITIVOS PREVIOS

891. Deterioración de participacións no patrimonio, empresas do grupo

892. Deterioración de participacións no patrimonio, empresas asociadas

As contas deste subgrupo recollerán as perdas por deterioración de participacións en empresas do grupo, multigrupo ou asociadas, que deban imputarse directamente no patrimonio neto, cando se realizasen investimentos previos á consideración das participacións como de empresas do grupo, multigrupo ou asociadas e estas orixinasen axustes valorativos por aumentos de valor imputados directamente no patrimonio neto. Todo isto, de acordo co que ao respecto dispoñen as correspondentes normas de rexistro e valoración.

891/892

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargaranse, no momento en que se produza a deterioración de valor do activo financeiro, ata o límite dos axustes valorativos positivos previos, con aboamento ás contas 240 ou 530.

b) Aboarase, ao peche do exercicio, con cargo á conta 133.

GRUPO 9

INGRESOS IMPUTADOS AO PATRIMONIO NETO

90. INGRESOS FINANCIEROS POR VALORACIÓN DE ACTIVOS FINANCIEROS

900. Beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda

902. Transferencia de perdas de activos financeiros dispoñibles para a venda

900. *Beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda*

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polas variacións positivas no valor razoable dos activos financeiros clasificados como dispoñibles para a venda, incluídas as que se produzan en caso de reclasificación, con cargo ás contas dos correspondentes activos financeiros.

b) Cargarase, ao peche do exercicio, con aboamento á conta 133.

902. *Transferencia de perdas de activos financeiros dispoñibles para a venda*

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a₁) No momento en que se produza a baixa ou alleamento do activo financeiro dispoñible para a venda, incluídos os que fosen obxecto de reclasificación, polo saldo negativo acumulado no patrimonio neto con cargo á conta 6632.

a₂) No momento en que se produza a deterioración do instrumento financeiro, polo saldo negativo acumulado no patrimonio neto, con cargo ás contas dos correspondentes instrumentos de débeda ou á conta 696 no caso de investimentos en instrumentos de patrimonio.

a₃) En caso de reclasificación a un investimento mantido ata o vencemento, polo saldo negativo acumulado no patrimonio neto que se reconece na conta de perdas e ganancias ao longo da súa vida residual, cunha minoración dos ingresos financeiros nos termos establecidos na norma de rexistro e valoración, con cargo á conta 761.

b) Cargarase, ao peche do exercicio, con aboamento á conta 133.

91. INGRESOS EN OPERACIÓNS DE COBERTURA

910. Beneficios por coberturas de fluxos de efectivo

911. Beneficios por coberturas dun investimento neto nun negocio no estranxeiro

912. Transferencia de perdas por coberturas de fluxos de efectivo

913. Transferencia de perdas por coberturas dun investimento neto nun negocio no estranxeiro

910. *Beneficios por coberturas de fluxos de efectivo*

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polo importe derivado de considerar o menor valor dos seguintes importes: o resultado positivo acumulado do instrumento de cobertura desde o inicio da cobertura ou o cambio acumulado no valor razoable dos fluxos de efectivo futuros esperados da partida cuberta desde o inicio da cobertura; con cargo, xeralmente, ás contas 176, 255 ou 559.

b) Cargarase ao peche do exercicio, con aboamento á conta 1340.

911. *Beneficios por coberturas dun investimento neto nun negocio no estranxeiro*

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polo resultado positivo no importe da cobertura que se determine eficaz, con cargo, xeralmente, ás contas 176, 255 ou 559.

b) Cargarase, ao peche do exercicio, con aboamento á conta 1341.

912. *Transferencia de perdas por coberturas de fluxos de efectivo*

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a₁) Cando a cobertura dunha transacción prevista ou a cobertura do risco de tipo de cambio dun compromiso en firme der lugar ao recoñecemento posterior dun activo ou pasivo financeiro, polo importe negativo recoñecido directamente no patrimonio neto, a medida que o devandito activo ou pasivo afecte o resultado do exercicio, con cargo a unha conta que se imputará á conta de perdas e ganancias na mesma partida en que se inclúe a ganancia que se xere na partida cuberta.

a₂) Cando a cobertura dunha transacción prevista ou a cobertura do risco de tipo de cambio dun compromiso en firme der lugar ao recoñecemento dun activo ou pasivo non financeiro, polo importe negativo recoñecido directamente no patrimonio neto, con cargo á conta do correspondente elemento patrimonial.

a₃) Cando na cobertura dunha transacción prevista ou a cobertura do risco de tipo de cambio dun compromiso en firme se produza a baixa dun activo ou pasivo non financeiro cuberto, polo importe negativo recoñecido directamente no patrimonio neto, con cargo a unha conta que se imputará á conta de perdas e ganancias na mesma partida en que se inclúe a ganancia que se xere na partida cuberta.

a₄) Cando na cobertura dun activo ou un pasivo recoñecido a partida cuberta afecte o resultado, con cargo a unha conta que se imputará á conta de perdas e ganancias na mesma partida en que se inclúe a ganancia que se xere na partida cuberta.

a₅) Polo importe da perda directamente recoñecida no patrimonio neto que a empresa non espere recuperar, con cargo á conta 6633.

b) Cargarase, ao peche do exercicio, con aboamento á conta 1340.

913. *Transferencia de perdas por coberturas dun investimento neto nun negocio no estranxeiro*

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, no momento da venda ou disposición por outra vía do investimento neto nun negocio no estranxeiro, polo importe da perda do instrumento de cobertura imputada directamente ao patrimonio neto, con cargo á conta 668.

b) Cargarase, ao peche do exercicio, con aboamento á conta 1341.

92. INGRESOS POR DIFERENZAS DE CONVERSIÓN

920. Diferenzas de conversión positivas

921. Transferencia de diferenzas de conversión negativas

920. *Diferenzas de conversión positivas*

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polo efecto neto acredor derivado da diferenza de valor dos activos e pasivos valorados en moeda funcional distinta á de presentación, como consecuencia da conversión á moeda de presentación, con cargo e/ou aboamento ás respectivas contas do balance que representan os devanditos activos e pasivos.

b) Cargarase, ao peche do exercicio, con aboamento á conta 135.

921. *Transferencia de diferenzas de conversión negativas*

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, no momento de baixa, alleamento ou cancelación do elemento patrimonial asociado, con cargo á conta 668.

b) Cargarase, ao peche do exercicio, con aboamento á conta 135.

94. INGRESOS POR SUBVENCÍONS, DOAZÓNS E LEGADOS

940. Ingresos de subvencións oficiais de capital

941. Ingresos de doazóns e legados de capital

942. Ingresos doutras subvencións, doazóns e legados

940/941/942. *Ingresos de ...*

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a₁) Pola subvención, doazón ou legado concedidos á empresa, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 47 ou 57.

a₂) Polas débedas que se transforman en subvencións doazóns ou legados, con cargo ás contas 172 ou 522.

b) Cargarase, ao peche do exercicio, con aboamento ás contas 130, 131 ou 132, segundo corresponda.

95. INGRESOS POR GANANCIAS ACTUARIAIS E AXUSTES NOS ACTIVOS POR RETRIBUCÍONS A LONGO PRAZO DE PRESTACIÓN DEFINIDA

950. Ganancias actuariais

951. Axustes positivos en activos por retribucións a longo prazo de prestación definida

950. *Ganancias actuariais*

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, ao peche do exercicio, pola ganancia actuarial producida pola diminución no valor actual das retribucións postemprego comprometidas en sistemas de prestación definida ou ben polo aumento no valor razoable dos activos relacionados con estes, con cargo ás contas 140 ou 257.

b) Cargarase, ao peche do exercicio, con aboamento á conta 115.

951. *Axustes positivos en activos por retribucións a longo prazo de prestación definida*

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, ao peche do exercicio, polo axuste positivo que proceda realizar de acordo co disposto nas normas de rexistro e valoración nos activos por retribucións postemprego a longo prazo ao persoal de prestación definida, con cargo ás contas 140 ou 257.

b) Cargarase, ao peche do exercicio, con aboamento á conta 115.

96. INGRESOS POR ACTIVOS NON CORRENTES EN VENDA

960. Beneficios en activos non correntes e grupos alleables de elementos mantidos para a venda

962. Transferencia de perdas en activos non correntes e grupos alleables de elementos mantidos para a venda

960. *Beneficios en activos non correntes e grupos alleables de elementos mantidos para a venda*

Con carácter xeral, o seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polas variacións positivas no valor razoable dos activos non correntes mantidos para a venda, e de activos e pasivos directamente asociados clasificados nun grupo alleable de elementos mantidos para a venda, que deban valorarse polo valor razoable con cambios no patrimonio neto de acordo co disposto nas normas de rexistro e valoración, con cargo a contas do subgrupo 58.

b) Cargarase, ao peche do exercicio, con aboamento á conta 136.

962. *Transferencia de perdas en activos non correntes e grupos alleables de elementos mantidos para a venda*

Con carácter xeral, o seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a₁) No momento en que se produza a baixa ou alleamento do activo non corrente mantido para a venda, ou do activo ou pasivo directamente asociado clasificado nun grupo alleable de elementos mantidos para a venda, que deba valorarse polo valor razoable con cambios no patrimonio neto de acordo co disposto nas normas de rexistro e valoración, con cargo, xeralmente, á conta 6632.

a₂) No momento en que se produza a deterioración do activo non corrente mantido para a venda, ou do activo directamente asociado clasificado nun grupo alleable de elementos mantidos para a venda, que deba valorarse polo valor razoable con cambios no patrimonio neto de acordo co disposto nas normas de rexistro e valoración, polo saldo negativo acumulado no patrimonio neto, con cargo ás contas dos correspondentes instrumentos de débeda ou á conta 698 no caso de investimentos en instrumentos de patrimonio.

b) Cargarase, ao peche do exercicio, con aboamento á conta 136.

99. INGRESOS DE PARTICIPACIÓNS NO PATRIMONIO DE EMPRESAS DO GRUPO OU ASOCIADAS CON AXUSTES VALORATIVOS NEGATIVOS PREVIOS

991. Recuperación de axustes valorativos negativos previos, empresas do grupo

992. Recuperación de axustes valorativos negativos previos, empresas asociadas

993. Transferencia por deterioración de axustes valorativos negativos previos, empresas do grupo

994. Transferencia por deterioración de axustes valorativos negativos previos, empresas asociadas

As contas deste subgrupo recollerán a recuperación dos axustes valorativos por reducións de valor imputados directamente no patrimonio neto cando se realizasen investimentos previos á consideración das participacións no patrimonio como de empresas do grupo, multigrupo e asociadas. Tamén se recollerán as transferencias á conta de perdas e ganancias dos citados axustes valorativos en caso de deterioración. Todo isto, de acordo co que ao respecto dispoñen as correspondentes normas de rexistro e valoración.

991/992 *Recuperación de axustes valorativos negativos previos, empresas do grupo/empresas asociadas*

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase no momento en que o importe recuperable sexa superior ao valor contable dos investimentos, ata o límite dos axustes valorativos negativos previos, con cargo ás contas 240 ou 530.

b) Cargarase, ao peche do exercicio, con aboamento á conta 133.

993/994 *Transferencia por deterioración de axustes valorativos negativos previos, empresas do grupo/empresas asociadas*

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase no momento en que se produza a deterioración do activo financeiro, polos axustes valorativos negativos previos, con cargo ás contas 696 ou 698.

b) Cargarase, ao peche do exercicio, con aboamento á conta 133.

(Este real decreto publícase tendo en conta a corrección de erros publicada no «BOE» núm. 312, do 29 de decembro de 2007.)