

I. Disposicións xerais

19966 *REAL DECRETO 1515/2007, do 16 de novembro, polo que se aproba o Plan xeral de contabilidade de pequenas e medianas empresas e os criterios contables específicos para microempresas.* («BOE» 279, do 21-11-2007; «BOE» 286, do 29-11-2007, e «BOE» 313, do 31-12-2007.)

I

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, de forma simultánea ao Plan xeral de contabilidade e como norma complementaria deste, aprrobe o Plan xeral de contabilidade de pequenas e medianas empresas (en adiante, Plan xeral de contabilidade de pemes), co mandato de que recolla os contidos daquel relacionados coas operacións realizadas, con carácter xeral, por estas empresas, e habilítao para simplificar criterios de rexistro, valoración e información que se deben incluír na memoria.

O Plan xeral de contabilidade de pemes que agora se aproba constitúe o desenvolvemento das normas contables que poden ser aplicadas por certas empresas, delimitadas no corpo deste real decreto. A aprobación desta norma nun real decreto diferenciado do que aproba o Plan xeral de contabilidade xustifícase por razóns de sistemática normativa, co fin de que as pequenas e medianas empresas contén cun plan contable completo e específico, que presenta a mesma estrutura que o Plan xeral de contabilidade.

Na determinación das operacións realizadas con carácter xeral por estas empresas e, en consecuencia, na simplificación dos criterios contidos no Plan xeral de contabilidade partíuse dunha proposta analizada nun grupo de traballo específico creado para esta tarefa. Así mesmo, para efectos de valorar a súa idoneidade e adecuación ao marco conceptual da contabilidade contido no Código de comercio, este proxecto normativo foi sometido a informe do Consello de Contabilidade na súa reunión do día 5 de setembro de 2007, unha vez oído o Comité Consultivo de Contabilidade reunido o día 25 de xullo de 2007.

O artigo 1 deste real decreto aproba o Plan xeral de contabilidade de pemes, mentres que o artigo 2 determina o seu ámbito de aplicación. Debe resaltarse o carácter voluntario deste Plan xeral de contabilidade de pemes, cuxa aplicación é opcional para as empresas que cumpren as condicións establecidas no artigo 175 do texto refundido da Lei de sociedades anónimas, aprobado polo Real decreto lexislativo 1564/1989, do 22 de decembro, para a formulación de balance e estado de cambios no patrimonio neto abreviados. Adicionalmente exíxese que a empresa non se encontre nalgún dos supostos de exclusión regulados no número 2 do artigo 2 deste real decreto.

Cabe mencionar que estas mesmas circunstancias delimitan a posibilidade, para as entidades non mercantís, de aplicar os contidos deste Plan xeral de contabilidade de pemes, nos termos recollidos no artigo 5.

Tendo en conta que a determinación do cumprimento das condicións aludidas se produce a peche de exercicio, o suxeito contable rexistrará as súas operacións atendendo ás circunstancias previsibles, efectuando, de ser o caso, e ao menos ao peche do exercicio, os axustes que procedan.

Adicionalmente, a opción que unha pequena ou mediana empresa exerza de aplicar o Plan xeral de contabilidade ou o Plan xeral de contabilidade de pemes, deberá manterse de forma continuada un mínimo de tres exercicios, salvo que a empresa, por deixar de estar incluída no ámbito de aplicación deste último, tiver que aplicar obrigatoriamente o Plan xeral de contabilidade.

Pola súa banda, o artigo 3 deste real decreto prohíbe a aplicación parcial do Plan xeral de contabilidade de pemes, exixindo que se considere como un corpo completo, de forma que o usuario da información financeira externa poida ser coñecedor dos criterios que subxacen nunhas contas anuais de pequenas e medianas empresas. E isto sen prexuízo, obviamente, de que, se unha empresa que aplique este Plan realiza operacións que non están especificamente recollidas nel, terá que remitirse ás normas ou ás epígrafes específicas do Plan xeral de contabilidade que conteñan os criterios de rexistro, valoración e presentación das ditas operacións, coa excepción dos relativos a activos non correntes e grupos alleables de elementos mantidos para a venda.

Así mesmo, debe salientarse que as normas de activos financeiros e pasivos financeiros se conciben no Plan xeral de contabilidade de pemes como normas aplicables na súa totalidade, sen que proceda considerar para efectos valorativos categorías diferentes ás que están previstas nelas, e sen prexuízo da remisión aos contidos do Plan xeral de contabilidade en relación cos contratos particulares non regulados no Plan xeral de contabilidade de pemes; a saber, os pasivos financeiros híbridos, os instrumentos compostos, os derivados que teñan como subxacente investimentos en instrumentos de patrimonio non cotizados cuxo valor razoable non poida ser determinado con fiabilidade, os contratos de garantía financeira, as fianzas entregadas e recibidas e as coberturas contables.

A estrutura do Plan xeral de contabilidade de pemes é a mesma que a do Plan xeral de contabilidade. Consta de cinco partes, precedidas dunha introdución en que se explicitan as características fundamentais deste texto e as súas diferenzas con respecto ao Plan xeral de contabilidade.

Algunha das variacións que o usuario do Plan xeral de contabilidade de pemes encontrará, ao comparar o seu contido co do Plan xeral de contabilidade, son:

1. A primeira parte, que contén o marco conceptual da contabilidade, non sufriu ningunha modificación destacable respecto á primeira parte do Plan xeral de conta-

bilidade, ben que, dado o tamaño das empresas destinatarias deste plan, o estado de fluxos de efectivo se regula como un documento de elaboración voluntaria, ao abeiro do disposto nos artigos 34 do Código de comercio e 175 do texto refundido da Lei de sociedades anónimas.

2. Na segunda parte, normas de rexistro e valoración para pequenas e medianas empresas, elimináronse as normas relativas a certas operacións que se consideraron como de escasa realización por estas empresas. Neste sentido, elimináronse as seguintes normas ou epígrafes:

- a) Fondo de comercio.
- b) Instrumentos financeiros compostos.
- c) Derivados que teñan como subxacente investimentos en instrumentos de patrimonio non cotizados cuxo valor razoable non poida ser determinado con fiabilidade.
- d) Contratos de garantía financeira.
- e) Fianzas entregadas e recibidas.
- f) Coberturas contables.
- g) Pasivos por retribucións a longo prazo ao persoal.
- h) Transaccións con pagamentos baseados en instrumentos de patrimonio.
- i) Combinacións de negocio.
- j) Operacións de fusión, escisión e achegas en cousa distinta a diñeiro dun negocio entre empresas do grupo.

Así mesmo, simplificáronse algúns dos criterios de rexistro e valoración contidos no Plan xeral de contabilidade, fundamentalmente relacionados cos instrumentos financeiros. En particular, elimináronse determinadas categorías de activos financeiros e suprimíuse o criterio de valoración a valor razoable con imputación directa dos cambios de valor a patrimonio neto, establecida para os activos financeiros dispoñibles para a venda no Plan xeral de contabilidade, así como a posibilidade de designar a inicio activos e pasivos a valor razoable con cambios na conta de perdas e ganancias.

Debe tamén resaltarse a eliminación da norma relativa a activos non correntes e grupos alleables de elementos, mantidos para a venda, cuxo contido non resulta de aplicación ás empresas usuarias do Plan xeral de contabilidade de pemes. Por último, suprimíuse a epígrafe relativa á conversión das contas anuais á moeda de presentación, que carece de obxecto no Plan xeral de contabilidade de pemes dado que se establece como requisito para poder aplicar este plan que a moeda funcional da empresa sexa o euro.

3. A terceira parte contén, ademais das normas de elaboración, os modelos das contas anuais para as pequenas e medianas empresas, que son iguais aos modelos abreviados contidos na terceira parte do Plan xeral de contabilidade, aínda que prescindindo das subagrupacións, epígrafes, partidas e parágrafos de información en memoria relativos ás operacións cuxo desenvolvemento non se insire no Plan xeral de contabilidade de pemes. Debe salientarse que as empresas que opten pola aplicación deste texto e realicen operacións non contidas nel, ademais de aplicaren as normas de rexistro e valoración do Plan xeral de contabilidade, deberán incluír as partidas correspondentes nos documentos que conforman as contas anuais destas empresas, e tamén deberán subministrar na memoria a información que expresamente se require no modelo de memoria abreviada ou, no caso de operacións sobre que non se informe nesta, no modelo de memoria normal, incluídos ambos no Plan xeral de contabilidade.

Mención especial require unha das novidades desta parte do Plan constituída pola eliminación do estado de ingresos e gastos recoñecidos, dada a práctica ausencia de operacións que comportan no Plan xeral de contabilidade a imputación de ingresos e gastos directamente ao patrimonio neto. Esta é a razón por que se considerou

conveniente simplificar o estado de cambios no patrimonio neto de pequenas e medianas empresas, que estará formado unicamente por un documento, que ten en conta todos os cambios no patrimonio neto, realizados cos socios, con terceiros ou como unha mera reclasificación das partidas. Neste documento engadiuse especificamente a información relativa aos ingresos e gastos directamente imputados a patrimonio neto, que, de acordo cos contidos deste plan, serán as subvencións, doazóns e legados concedidos á empresa por terceiros e os ingresos fiscais a distribuír. Da mesma forma, de a empresa realizar algunha operación que comporte, por aplicación do Plan xeral de contabilidade, outro tipo de ingreso ou gasto imputado directamente ao patrimonio neto, deberá incorporarse a correspondente fila e columna no devandito estado.

4. A cuarta e quinta parte inclúen os grupos, subgrupos e contas necesarios para o reflexo contable das operacións contidas na segunda parte do Plan xeral de contabilidade de pemes, así como as definicións, relacións contables e os movementos que darán orixe aos motivos de cargo e aboamento.

Cómpre salientar a eliminación dos grupos 8 e 9, que reflicten os gastos e ingresos rexistrados directamente no patrimonio neto, respectivamente. Neste sentido, o movemento establecido para as subvencións, doazóns e legados recibidos de terceiros, que constitúen ingresos imputados directamente ao patrimonio neto, reflicte tanto a obtención como o traspaso á conta de perdas e ganancias e o efecto impositivo asociado ás citadas subvencións, doazóns e legados.

As normas de aplicación deste Plan xeral de contabilidade de pemes complétanse coas disposicións adicionais primeira e segunda, que desenvolven os criterios que se deberán seguir na utilización do Plan xeral de contabilidade de pemes, tanto en caso de abandono dos criterios contables específicos aplicables polas microempresas, como do posible paso do Plan xeral de contabilidade aprobado polo Real decreto 1514/2007, do 16 de novembro, á utilización do Plan xeral de contabilidade de pemes, no exercicio en que un suxeito contable entre no ámbito de aplicación deste último plan. Nos supostos contrarios, de paso ao Plan xeral de contabilidade, atenderase ao regulado a este respecto na disposición adicional única do real decreto polo que se aproba o Plan xeral de contabilidade.

Así mesmo, as disposicións transitorias primeira, segunda e terceira regulan a aplicación por primeira vez do Plan xeral de contabilidade de pemes despois da súa entrada en vigor, de forma similar á establecida para a aplicación por primeira vez do Plan xeral de contabilidade, pero simplificando os criterios das operacións que non se desenvolven neste texto, sen prexuízo da aplicación dos contidos das disposicións transitorias relativas á primeira aplicación establecidas no real decreto polo que se aproba o Plan xeral de contabilidade, en caso de que tivesen lugar as citadas operacións.

II

A disposición derradeira primeira da Lei 16/2007 establece, por outra parte, que, atendendo á singularidade das empresas de moi reducida dimensión, este desenvolvemento regulamentario incorporará outros criterios de rexistro e valoración simplificados; en particular, no gasto polo imposto sobre sociedades e nas operacións de arrendamento financeiro e outras de natureza similar.

O artigo 4 deste real decreto desenvolve este mandato, recollendo as circunstancias que deberán cumprir as empresas para que poidan optar pola aplicación dos criterios contables específicos das microempresas. Estas circunstancias refírense á cifra do total das partidas do activo, que non poderá superar o millón de euros, ao

importe neto da cifra de negocios, que non superará os dous millóns de euros, e ao número medio de traballadores, que non poderá ser superior a 10. Estes mesmos criterios serán de aplicación para as entidades non mercantís; en particular, para as fundacións.

Polo que se refire ao rexistro das operacións e ás consecuencias de exercer a opción de aplicar estes criterios específicos, enténdense aplicables as mesmas indicacións anteriormente mencionadas para o Plan xeral de contabilidade de pemes.

O primeiro criterio específico refírese ao tratamento contable dos acordos de arrendamento financeiro e outros de natureza similar, establecéndose a imputación da cota devengada no acordo como un gasto na conta de perdas e ganancias. No momento en que se exerza a opción de compra procederá rexistrar o activo polo importe satisfeito, aplicando o criterio valorativo do prezo de adquisición. Así mesmo, en atención á relevancia de determinada información destes acordos de arrendamento financeiro, exíxese a incorporación desta información na memoria das contas anuais.

Non obstante o anterior, as operacións de arrendamento financeiro que teñan por obxecto terreos, soares ou outros activos non amortizables deberán seguir o tratamento exixido na norma de rexistro e valoración do Plan xeral de contabilidade de pemes.

O outro criterio específico refírese ao rexistro contable do imposto sobre beneficios, considerándose como gasto por imposto o importe que resulte das liquidacións fiscais do exercicio corrente; é dicir, o gasto por imposto sobre beneficios faise equivalente ao gasto por imposto corrente. Adicionalmente, este artigo 4 recolle a información que se deberá incluír na memoria que completará a aplicación deste criterio.

En ambos os casos determínanse as contas e os movementos que, con carácter xeral, poden utilizar as empresas que apliquen estes criterios específicos.

As disposicións adicional terceira e transitoria cuarta regulan a forma de proceder no primeiro exercicio en que se apliquen os citados criterios, tanto no suposto de aplicacións posteriores á entrada en vigor deste real decreto como nese momento.

III

A disposición transitoria sexta deste real decreto establece, con carácter xeral, a aplicación por parte dos destinatarios das normas contables aprobadas por este real decreto das adaptacións sectoriais e das resolucións do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, que manteñen a súa vixencia nos termos establecidos na disposición transitoria quinta do real decreto que aproba o Plan xeral de contabilidade.

Polo que se refire aos desenvolvementos normativos futuros, quedan incorporados na disposición derradeira primeira como desenvolvementos directos do Plan xeral de contabilidade, que resultarán obrigatorios para todos os suxeitos contables, incluídos os que apliquen o Plan xeral de contabilidade de pemes, sen prexuízo de que nalgún aspecto poida haber unha especificidade, que, en todo caso, deberá ser diferenciada expresamente na norma.

Por último, a disposición derradeira terceira sinala a entrada en vigor deste real decreto para os exercicios anuais que comecen a partir do 1 de xaneiro de 2008.

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

DISPÓN O:

Artigo 1. *Aprobación do Plan xeral de contabilidade de pequenas e medianas empresas.*

Apróbase o Plan xeral de contabilidade de pequenas e medianas empresas (en adiante, Plan xeral de contabilidade de pemes), cuxo texto se insire a seguir.

Artigo 2. *Ámbito de aplicación do Plan xeral de contabilidade de pequenas e medianas empresas.*

1. Poderán aplicar este Plan xeral de contabilidade de pemes todas as empresas, calquera que sexa a súa forma xurídica, individual ou societaria, que durante dous exercicios consecutivos reúnan, na data de peche de cada un deles, ao menos dúas das circunstancias seguintes:

- a) Que o total das partidas do activo non supere os dous millóns oitocentos cincuenta mil euros.
- b) Que o importe neto da súa cifra anual de negocios non supere os cinco millóns setecentos mil euros.
- c) Que o número medio de traballadores empregados durante o exercicio non sexa superior a cincuenta.

As empresas perderán a facultade de aplicar o Plan xeral de contabilidade de pemes se deixan de reunir, durante dous exercicios consecutivos, na data de peche de cada un deles, dúas das circunstancias a que se refire o parágrafo anterior.

No exercicio social da súa constitución ou transformación, as empresas poderán aplicar este Plan xeral de contabilidade de pemes se reúnen, ao peche do citado exercicio, cando menos dúas das tres circunstancias expresadas neste número.

Se a empresa forma parte dun grupo de empresas nos termos descritos na norma de elaboración das contas anuais 11.^a, Empresas de grupo, multigrupo e asociadas, contida na terceira parte do Plan xeral de contabilidade de pemes, para a cuantificación dos importes terase en conta a suma do activo, do importe neto da cifra de negocios e do número medio de traballadores do conxunto das entidades que conformen o grupo.

As magnitudes contables a que se refire este número serán as que deriven das normas contables que resultasen de aplicación no último exercicio e, en ausencia deste, as do Plan xeral de contabilidade de pemes.

O rexistro das operacións debe condicionarse ao previsible cumprimento dos citados requisitos.

2. En ningún caso poderán aplicar este Plan xeral de contabilidade de pemes as empresas que se encontren nalgunha das seguintes circunstancias:

- a) Que emitisen valores admitidos a negociación en mercados regulados ou sistemas multilaterais de negociación, de calquera Estado membro da Unión Europea.
- b) Que forme parte dun grupo de sociedades que formule ou debería ter formulado contas anuais consolidadas.
- c) Que a súa moeda funcional sexa distinta do euro.
- d) Que se trate de entidades financeiras que capten fondos do público asumindo obrigas respecto a este e as entidades que asuman a xestión das anteriores.

3. A opción que unha empresa, incluída no ámbito de aplicación do Plan xeral de contabilidade de pemes, exerza de seguir este plan ou o Plan xeral de contabilidade, deberá manterse de forma continuada, como mínimo, durante tres exercicios, a non ser que, con anterioridade ao transcurso deste prazo, a empresa perda a facultade de aplicar o Plan xeral de contabilidade de pemes, conforme o establecido nos números anteriores.

Artigo 3. Aplicación do Plan xeral de contabilidade de pequenas e medianas empresas.

1. A empresa que, cumprindo os requisitos exixidos no artigo anterior, opte pola aplicación do Plan xeral de contabilidade de pemes, deberao aplicar de forma completa.

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

2. Cando unha empresa que aplique o Plan xeral de contabilidade de pemes realice unha operación cuxo tratamento contable non estea recollido no citado texto deberá remitirse ás correspondentes normas e epígrafes contidas no Plan xeral de contabilidade, coa excepción das relativas a activos non correntes e grupos alleables de elementos mantidos para a venda, que en ningún caso serán aplicables.

Artigo 4. Criterios específicos aplicables por microempresas.

1. Os criterios sinalados nos números seguintes deste artigo poderán ser aplicados por todas as empresas que, tendo optado por aplicar o Plan xeral de contabilidade de pemes, durante dous exercicios consecutivos reúnan, na data de peche de cada un deles, ao menos dúas das seguintes circunstancias:

- a) Que o total das partidas do activo non supere o millón de euros.
- b) Que o importe neto da súa cifra anual de negocios non supere os dous millóns de euros.
- c) Que o número medio de traballadores empregados durante o exercicio non sexa superior a dez.

As empresas perderán a facultade de aplicar os criterios específicos contidos neste artigo se deixan de reunir, durante dous exercicios consecutivos, na data de peche de cada un deles, dúas das circunstancias a que se refire o parágrafo anterior.

No exercicio social da súa constitución ou transformación, as empresas poderán aplicar os criterios específicos contidos neste artigo se reúnen, ao peche do citado exercicio, ao menos dúas das tres circunstancias expresadas neste número.

Se a empresa forma parte dun grupo de empresas nos termos descritos na norma de elaboración das contas anuais 11.^a, Empresas de grupo, multigrupo e asociadas, contida na terceira parte do Plan xeral de contabilidade de pemes, para a cuantificación dos importes terase en conta a suma do activo, do importe neto da cifra de negocios e do número medio de traballadores do conxunto das entidades que conformen o grupo.

As magnitudes contables a que se refire este número serán as que deriven das normas contables que resultasen de aplicación no último exercicio e, en ausencia deste, as do Plan xeral de contabilidade de pemes, incluíndo os criterios específicos para microempresas.

Para estes exclusivos efectos, cando proceda considerar os criterios específicos para microempresas, o total activo deberá incrementarse no importe dos compromisos financeiros pendentes derivados dos acordos descritos na norma primeira do número 3 deste artigo.

O rexistro das operacións debe condicionarse ao previsible cumprimento dos citados requisitos.

2. A opción que unha microempresa exerza de aplicar ou non os criterios específicos contidos no número 3 seguinte, deberá manterse de forma continuada, como

mínimo, durante tres exercicios, a non ser que, con anterioridade ao transcurso do devandito prazo, a empresa perda a facultade de aplicar os criterios específicos para microempresas, conforme o establecido no número anterior.

3. As empresas que opten polos criterios específicos das microempresas deberano facer de forma conxunta. Deberán seguir as seguintes normas respecto ás operacións descritas a seguir:

1.^a Acordos de arrendamento financeiro e outros de natureza similar:

Na cualificación dun acordo de arrendamento como financeiro observarase o disposto na norma de rexistro e valoración correspondente incluída na segunda parte do Plan xeral de contabilidade de pemes.

Os arrendatarios dos acordos de arrendamento financeiro ou outros de natureza similar que non teñan por obxecto terreos, soares ou outros activos non amortizables, contabilizarán as cotas devengadas no exercicio como gasto na conta de perdas e ganancias. De ser o caso, no momento de exercer a opción de compra, rexistrase o activo polo prezo de adquisición da devandita opción.

Na memoria das contas anuais, na epígrafe 5. Inmovilizado material, intanxible e investimentos inmobiliarios, deberá indicarse o valor razoable ou valor ao contado do activo calculado ao inicio do arrendamento e a súa vida útil estimada, as cotas aboadas, a débeda pendente de pagamento e o importe polo que se podería exercer a opción de compra, se a houber. A información acerca das cotas deberase subministrar diferenciando a parte que corresponda á recuperación do custo do ben e a carga financeira. Para tal efecto, para cada acordo de arrendamento financeiro deberase consignar a seguinte información:

Ano	Cota do acordo de arrendamento		Compromisos pendentes
	Recuperación do custo	Carga financeira	
1			
...			
n			

Os arrendatarios dos acordos de arrendamento financeiro ou outros de natureza similar que teñan por obxecto terreos, soares ou outros activos non amortizables, aplicarán os criterios de rexistro e valoración relativos aos arrendamentos financeiros e outras operacións de natureza similar contidos na segunda parte do Plan xeral de contabilidade de pemes.

2.^a Imposto sobre beneficios:

O gasto por imposto sobre beneficios contabilizarase na conta de perdas e ganancias polo importe que resulte das liquidacións fiscais do imposto sobre sociedades relativas ao exercicio. Para tal efecto, ao peche do exercicio, o gasto contabilizado polos importes á conta devengados deberá aumentarse ou diminuírse na contía que proceda, rexistrando a correspondente débeda ou crédito fronte á Facenda pública.

Na memoria das contas anuais, na epígrafe 9. Situación fiscal, deberase indicar a seguinte información:

a) Diferenzas entre a base imponible do imposto e o resultado contable antes de impostos motivadas pola distinta cualificación dos ingresos, gastos, activos e pasivos.

b) Bases impositivas negativas pendentes de compensar fiscalmente, prazos e condicións.

c) Incentivos fiscais aplicados no exercicio e os pendentes de deducir, así como os compromisos adquiridos en relación con estes incentivos, e

d) Calquera outra circunstancia de carácter substantivo en relación coa situación fiscal.

Aos empresarios individuais, ao non estaren suxeitos ao imposto sobre sociedades, seralles de aplicación o disposto na epígrafe 5 da norma de rexistro e valoración relativa ao imposto sobre beneficios contida na segunda parte do Plan xeral de contabilidade de pemes.

4. As contas que se utilizarán para o rexistro contable das operacións descritas no número 3 anterior serán, con carácter xeral, as seguintes:

a) A conta 621. «Arrendamentos e canons», prevista na cuarta parte do Plan xeral de contabilidade de pemes, desagregarase nas seguintes contas de catro cifras:

6210. «Arrendamentos e canons».

6211. «Arrendamentos financeiros e outros».

O movemento da conta 6211 é o seguinte:

Cargarase:

Polo importe devengado polas cotas do arrendamento financeiro e outros similares, con aboamento, normalmente, a contas do subgrupo 57.

Aboarase:

Con cargo á conta 129.

b) A conta 6300. «Imposto corrente», prevista na cuarta parte do Plan xeral de contabilidade de pemes.

5. As empresas que apliquen os criterios específicos contidos no número 3 deste artigo incluírán no punto 2.1.a) da memoria unha mención expresa da aplicación destes criterios.

Artigo 5. *Entidades non mercantís.*

As entidades que realicen actividades non mercantís que veñan obrigadas polas súas disposicións específicas a aplicar algunha adaptación do Plan xeral de contabilidade, poderán optar por aplicar os contidos do Plan xeral de contabilidade de pemes e os criterios contables específicos para microempresas establecidos no artigo 4 deste real decreto, en lugar dos contidos no Plan xeral de contabilidade, sempre e cando cumpran os requisitos exixidos para iso previstos nos artigos 2 e 4 deste real decreto. Deberanse respectar en todo caso as particularidades que en relación coa contabilidade da devanditas entidades establezan, de ser o caso, as súas disposicións específicas.

Así mesmo, se nas disposicións específicas se establecen parámetros diferentes para posibilitar a formulación de balance abreviado, deberanse cumprir adicionalmente estes para poder facer uso da opción recollida no parágrafo anterior deste artigo.

Disposición adicional primeira. *Axustes derivados do abandono dos criterios específicos aplicables polas microempresas.*

Ao inicio do primeiro exercicio en que unha empresa deixe de aplicar os criterios específicos previstos no artigo 4 deste real decreto, e aplique nos acordos de arrendamento financeiro e outros de natureza similar e no imposto sobre beneficios os contidos do Plan xeral de contabilidade de pemes, realizará esta aplicación de forma retroactiva, debendo rexistrar todos os activos e pasivos cuxo recoñecemento exixe o Plan xeral de conta-

bilidade de pemes. A contrapartida dos axustes que deban realizarse será unha partida de reservas salvo que, de acordo cos criterios incluídos na segunda parte do Plan xeral de contabilidade de pemes, deban utilizarse outras partidas do patrimonio neto.

Nas primeiras contas anuais que se formulen abandonando os criterios específicos aplicables polas microempresas, a empresa creará na memoria unha epígrafe coa denominación «Aspectos derivados do abandono dos criterios específicos aplicables polas microempresas», na cal se mencionarán as diferenzas entre os criterios contables específicos das microempresas 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.

No caso de que resulte de aplicación o Plan xeral de contabilidade, seguirase o establecido na disposición adicional única do Real decreto 1514/2007, do 16 de novembro, polo que se aproba o Plan xeral de contabilidade.

Disposición adicional segunda. *Aplicación do Plan xeral de contabilidade de pemes cando en exercicios previos se utilizou o Plan xeral de contabilidade.*

No primeiro exercicio en que unha empresa deixe de aplicar o Plan xeral de contabilidade e aplique o Plan xeral de contabilidade de pemes, realizará esta aplicación de forma retroactiva, cancelándose ao inicio do dito exercicio os axustes por cambios de valor que figuren no patrimonio neto con cargo ou aboamento ás partidas dos instrumentos financeiros que orixinasen os citados axustes.

Nas primeiras contas anuais que se formulen aplicando o Plan xeral de contabilidade de pemes, a empresa creará na memoria unha epígrafe coa denominación «Aspectos derivados da transición ao Plan xeral de contabilidade de pemes», na cal 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 adicional terceira. *Incorporación dos criterios específicos aplicables polas microempresas.*

No exercicio en que unha empresa pase a aplicar os criterios específicos de microempresas, realizará esta aplicación de forma prospectiva desde o inicio do devandito exercicio, debendo contabilizarse de acordo cos criterios contidos en exercicios anteriores os saldos derivados das operacións reguladas no citado artigo 4.

Na memoria das contas anuais informarase acerca do tratamento contable de cada un dos acordos de arrendamento financeiro subscritos.

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

1. Os criterios contidos no Plan xeral de contabilidade de pemes deberanse aplicar de forma retroactiva coas excepcións que se indican na disposición transitoria segunda deste real decreto.

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

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

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

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

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 establecidas neste real decreto.

2. A contrapartida dos axustes que deban realizarse para dar cumprimento á primeira aplicación será unha partida de reservas, salvo que, de acordo cos criterios incluídos na segunda parte do Plan xeral de contabilidade de pemes, 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 provisións correspondentes a obrigas asumidas derivadas do desmantelamento ou retiro e outras asociadas ao inmovilizado material, tales 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 tería sido incluído no custo do activo cando o pasivo xurdiu por primeira vez, calculando a amortización acumulada sobre ese importe.

b) 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 12.^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 exixan as normas de rexistro e valoración 8.^a e 9.^a contidas na segunda parte do Plan xeral de contabilidade de pemes, a menos que deban recollese como resultado dunha transacción ou acontecemento posterior.

b) 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.

Disposición transitoria terceira. Información que se incluírá 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 de pequenas e medianas empresas 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 de pemes 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 unha epígrafe coa denominación «Aspectos derivados da transición ás novas normas contables», na cal 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.

2. Adicionalmente, se, como consecuencia dos axustes que deban realizarse na data a que corresponda o balance de apertura, se rexistrar unha perda por deterioración, a empresa deberá subministrar na memoria a información requirida no Plan xeral de contabilidade de pemes.

Disposición transitoria cuarta. Aplicación dos criterios específicos das microempresas no primeiro exercicio que se inicie a partir do 1 de xaneiro de 2008.

Unha empresa que aplicase o Plan xeral de contabilidade, aprobado polo Real decreto 1643/1990, do 20 de decembro, e que, podendo aplicar os criterios específicos contidos no número 3 do artigo 4 deste real decreto, opte por iso, aplicará tales criterios de forma prospectiva desde o inicio do devandito exercicio, debendo contabilizarse de acordo cos criterios contidos en exercicios anteriores os saldos derivados das operacións reguladas no citado artigo 4.

Na memoria das contas anuais informarase acerca do tratamento contable de cada un dos acordos de arrendamento financeiro subscritos.

Disposición transitoria quinta. Cálculo dos límites de aplicación.

Tomaranse en consideración os límites establecidos nos artigos 2 e 4, para todos os exercicios que se computen na data de peche do primeiro exercicio en que resulte de aplicación este real decreto.

As magnitudes contables establecidas nos citados artigos que deben tomarse en consideración para o primeiro exercicio que se inicie a partir do 1 de xaneiro de 2008, serán as que deriven do contido do Plan xeral de contabilidade de pemes, incluíndo, no caso do artigo 4, os criterios específicos para microempresas.

Disposición transitoria sexta. Desenvolvementos normativos en materia contable.

Os desenvolvementos normativos en materia contable en vigor na data de publicación deste real decreto seguirán a ser aplicados polos suxeitos contables que apliquen o Plan xeral de contabilidade de pemes, nos termos establecidos na disposición transitoria quinta do Real decreto 1514/2007, polo que se aproba o Plan xeral de contabilidade, e sempre que non se opoñan aos criterios contidos neste real decreto.

Disposición derradeira primeira. *Normas de desenvolvemento do Plan xeral de contabilidade de pemes.*

Os desenvolvementos normativos do Plan xeral de contabilidade que se aproben en virtude das habilitacións recollidas nas disposicións derradeiras do Real decreto 1514/2007, do 16 de novembro, polo que se aproba o Plan xeral de contabilidade, serán de aplicación obrigatoria para as empresas que apliquen o Plan xeral de contabilidade de pemes.

En caso de existir algún aspecto diferenciado para as pequenas e medianas empresas, nos citados desenvolvementos normativos farase expresa mención desta circunstancia.

Disposición derradeira segunda. *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 terceira. *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 DE PEQUENAS E MEDIANAS EMPRESAS

INTRODUCCIÓN

I

1. Coa aprobación do Plan xeral de contabilidade polo 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 dereito comunitario derivado en materia contable, en adiante 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). A canle legal e regulamentaria empregada para alcanzar tal 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 incardínase no seo do dereito mercantil español un auténtico dereito contable que dotou a información económico-financeira dun mercado carácter internacional, para o cal o Plan xeral de contabilidade, de modo similar ao sucedido noutros países, foi un instrumento básico de normalización.

A actividade normalizadora realizada en España quedaría incompleta sen os desenvolvementos normativos que foron impulsados polo Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas e 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-financeira das empresas europeas, con independencia do seu lugar de residencia e do mercado de capitais no cal coticen, a Comisión Europea recomendou ás restantes institucións comunitarias a conveniencia de exixir que as contas anuais consolidadas que elaboran as compañías cotizadas se formulasen 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 adiante, 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, e 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, considerándose que no ámbito das contas anuais consolidadas debía deixarse 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 da 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 adiante, 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 neuráxicos 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 habilita o Goberno para aprobar, como norma complementaria do Plan xeral de contabilidade, outro texto axustado ás necesidades informativas das pequenas e medianas empresas (en adiante, tamén Plan xeral de contabilidade de pemes

ou Plan de pemes), que recolla o tratamento contable das operacións realizadas, con carácter xeral, por estas empresas e que simplifique criterios de rexistro, valoración e información que se deberá incluír na memoria. Adicionalmente, a citada disposición establece que se simplificarán determinados criterios específicos para as empresas de moi reducida dimensión; en particular, no gasto por imposto sobre sociedades e nas operacións de arrendamento financeiro e outras de natureza similar.

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, que serán obrigatorias para todos os suxeitos contables, incluídos os que apliquen o Plan xeral de contabilidade de pemes, sen prexuízo das especificidades que para eles se poidan regular.

Cabe destacar que a Unión Europea emprendeu nos últimos anos un conxunto de medidas tendentes a simplificar as obrigas das pequenas e medianas empresas, comezando pola Recomendación da Comisión sobre a mellora e simplificación do contorno dos negocios para empresas que comezan a súa actividade, e máis recentemente o Consello Europeo do oito e nove de marzo de 2007 puxo de relevo a necesidade de reducir as cargas administrativas das empresas europeas. Nesta redución a contabilidade é un dos ámbitos prioritarios e así ficou reflectido na Comunicación da Comisión relativa á simplificación do contorno empresarial nos ámbitos do dereito de sociedades, a contabilidade e a auditoría.

Neste contexto, a iniciativa emprendida, que se materializa neste Plan de pemes, incorpora unha simplificación do modelo contable para adaptalo ás operacións que con xeneralidade realizan estas empresas, que se sitúa no marco contable xeral español e que mantén o nivel informativo que se exige ás contas anuais.

5. Froito da autorización prevista na disposición derradeira primeira da Lei 16/2007 iniciáronse os traballos tendentes á aprobación dun Plan xeral de contabilidade de pemes e de criterios contables específicos para microempresas, tomando como punto de partida o texto do Plan xeral de contabilidade, dado que, como a propia disposición derradeira primeira da lei indica, se trata dunha norma complementaria deste que recolle os seus contidos, coas especialidades e simplificacións que no Plan de pemes se establecen.

Neste sentido, a sistemática desta norma desenvólvese de forma similar á práctica seguida por determinados reguladores contables no ámbito internacional e, en particular, polo Comité Internacional de Normas de Contabilidade (CINC ou IASB), que na actualidade está tamén a desenvolver un proxecto de norma separada dirixida a un colectivo de empresas cunha necesidade latente de contabilidade máis sinxela.

Os traballos de elaboración do borrador do plan estiveron a cargo do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, sobre a base das conclusións alcanzadas en reunións previas con representantes de asociacións, profesionais e diferentes colectivos relacionados coa información económico-financiera que deben render este tipo de empresas.

Con esta adecuación do Plan xeral de contabilidade ás pequenas e medianas empresas cúmprese o mandato legal, coa pretensión de dar a estas empresas unha ferramenta que facilite a aplicación do novo marco contable introducido a través da Lei 16/2007, na que se simplifican algúns criterios contables contidos no Plan xeral de contabilidade e, por outra parte, se regulan só as operacións que se considera que van resultar máis habituais no contorno empresarial das pemes. Estas, coas excepcións recollidas no artigo 2 do real decreto que aproba este

plan, quedaron delimitadas por aquelas empresas que poidan formular balance, estado de cambios no patrimonio neto e memoria abreviados.

II

6. O Plan xeral de contabilidade de pemes presenta unha estrutura idéntica ao Plan xeral de contabilidade, aínda que reduciu os seus contidos nas operacións que se valorou que os destinatarios desta norma levan a cabo de forma menos habitual e simplificou algúns aspectos puntuais. No resto das materias, mantéñense os contidos do Plan xeral de contabilidade, en beneficio dunha clara homoxeneidade en todos aqueles aspectos que non fosen modificados nalgunha medida.

En concreto, divídese nas seguintes partes:

- Marco conceptual da contabilidade
- Normas de rexistro e valoración para pequenas e medianas empresas
- 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, e concíbese da mesma forma para todas as empresas, con independencia do seu tamaño, presentando por tanto unha estrutura idéntica e un contido moi similar ao previsto no Plan xeral de contabilidade.

As pequenas e medianas empresas deberán formular o balance, a conta de perdas e ganancias, o estado de cambios no patrimonio neto e a memoria, que son os documentos que forman parte das súas contas anuais. Co ánimo de simplificar as obrigas contables das empresas que non superen o tamaño exixido para obrigar a someter as súas contas anuais a auditoría, a Lei 16/2007, do 4 de xullo, non exige a estas empresas a presentación do estado de fluxos de efectivo. Este estado poderá ser presentado de forma voluntaria, caso en que deberá elaborarse de acordo co establecido no Plan xeral de contabilidade.

A imaxe fiel do patrimonio, da situación financeira e dos resultados, como corolario da aplicación sistemática e regular das normas contables, segue a ser o obxectivo das contas anuais das pequenas e medianas empresas. Para alcanzar este obxectivo, no marco conceptual precísase que a contabilización das operacións debe responder e mostrar a substancia económica e non só a forma xurídica utilizada para instrumentalas.

De cara a mostrar a imaxe fiel das pequenas e medianas empresas enúncianse os mesmos principios que no Plan xeral de contabilidade: empresa en funcionamento, devengo, uniformidade, prudencia, non compensación e importancia relativa, mentres que os principios de rexistro e correlación de ingresos e gastos do Plan xeral de contabilidade de 1990 se sitúan como criterios de recoñecemento dos elementos das contas anuais, e o principio do prezo de adquisición incluíuse na parte do marco conceptual relativo aos criterios valorativos, dado que a asignación de valor é o último paso antes de contabilizar toda transacción ou feito económico. Por último, desaparece a prevalencia do principio de prudencia, situándose nun plano de igualdade cos demais principios.

As contas anuais das pemes conteñen os mesmos elementos: activos, pasivos, patrimonio neto, ingresos e gastos, recollidos no Plan xeral de contabilidade, que quedan definidos nos mesmos termos.

Non obstante, haberá que ter en conta, co obxecto da súa incorporación no balance, na conta de perdas e ganancias e no estado de cambios no patrimonio neto, que a norma aplicable ás pemes establece certas particu-

laridades en canto aos criterios de recoñecemento e valoración dalgúns elementos, para facilitar a súa comprensión e aplicación polas entidades de menor dimensión económica, fundamentalmente no ámbito dos instrumentos financeiros, polo que, en todo caso, se deberán cumprir os criterios desenvolvidos neste plan.

En canto á posibilidade de que se imputen certos ingresos e gastos directamente ao patrimonio neto, ben que no Plan xeral de contabilidade de pemes perden peso específico as operacións que supoñen unha imputación directa ao patrimonio da empresa, ao se teren eliminado da norma os activos financeiros dispoñibles para a venda, este aspecto mantense mentres existen certas operacións que se van levar directamente ao patrimonio, tal como as subvencións ou as posibles operacións de cobertura que realizase unha pequena ou mediana empresa, a cal deberá aplicar os contidos sobre estas operacións de cobertura recollidos no Plan xeral de contabilidade.

En consecuencia, as circunstancias previstas para que os activos, pasivos, ingresos e gastos se incorporen ás contas anuais dunha pequena ou mediana empresa son as mesmas que as previstas no Plan xeral de contabilidade, é dicir, cumprimento das definicións incluídas no número 4 do marco conceptual da contabilidade, probabilidade na obtención ou saída de beneficios ou rendementos económicos e, por último, que os elementos se poidan valorar de forma fiable.

No número 6 do marco conceptual mantívose tamén a homoxeneidade coa epígrafe homóloga do novo Plan xeral de contabilidade. Neste sentido, recóllense as definicións e os criterios valorativos a que posteriormente se apela nas normas de rexistro e valoración: 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, aínda que a súa utilización no ámbito dos instrumentos financeiros queda máis restrinxida neste plan que no Plan xeral de contabilidade, dado que non se recolle a categoría dos activos financeiros dispoñibles para a venda. A utilización do valor razoable segue a ser necesaria non só para contabilizar determinadas correccións valorativas senón tamén para rexistrar os axustes de valor por riba do prezo de adquisición na carteira mantida para negociar e activos financeiros híbridos, así como en determinadas operacións tales como as permutas comerciais.

Por último, recóllese nesta primeira parte un capítulo que contén os principios e normas xeralmente aceptados, aplicables no marco contable interno, que son os mesmos para todas as empresas, sen prexuízo, obviamente, da diferenza que supón a imposibilidade de que o Plan xeral de contabilidade considere o Plan xeral de contabilidade de pemes como norma de contabilidade xeralmente aceptada, por canto os suxeitos que sigan o Plan xeral de contabilidade non poderán tomar en consideración os especiais criterios previstos para as pequenas e medianas empresas.

7. A segunda parte do Plan xeral de pemes contén as normas de rexistro e valoración dos distintos elementos patrimoniais e transaccións, particularizadas, neste caso, nas máis comúns realizadas polas pequenas e medianas empresas.

Este Plan xeral de contabilidade de pemes, salvo nos casos específicos en que se simplificou algún aspecto ou se eliminaron determinadas normas, mantén a mesma redacción do Plan xeral de contabilidade, máxime tendo en conta a estendida cultura contable das nosas empresas despois de 17 anos de aplicación obrigatoria do texto de 1990. Esta é a razón pola cal o Plan xeral de contabilidade de pemes é unha norma xurídica completa que, coas excepcións específicas, mantivo o nivel de detalle do

Plan xeral de contabilidade de forma que, con carácter xeral, un usuario deste Plan de pemes poida encontrar, en relación co tratamento contable que debe outorgar ás súas operacións normais, un nivel de resposta similar ao contido no Plan xeral de contabilidade, evitando desta forma ter que acudir de forma sistemática ou habitual a dous textos normativos.

Así mesmo, é nesta parte onde fundamentalmente se realizaron de facto as simplificacións do Plan xeral de contabilidade para as pemes, en canto se eliminaron normas e elementos que regulaban aspectos que se considera que teñen pouca ou ningunha aplicación ou que son de complexa utilización, en termos xerais, para unha peme.

Noutros casos reguláronse elementos e operacións con criterios simplificadores que levan a unha menor complexidade nas valoracións e nos rexistros contables dalgúns elementos patrimoniais, como é o caso dos instrumentos financeiros ou as operacións de arrendamento financeiro.

Antes de pasar a esbozar as principais modificacións introducidas nas normas de rexistro e valoración para pequenas e medianas empresas, e dado o carácter complementario deste plan respecto do Plan xeral de contabilidade, paga a pena facer unha breve mención ás normas ou epígrafes do Plan xeral de contabilidade que se eliminaron neste Plan de pemes:

- Fondo de comercio.
- Activos non correntes e grupos alleables de elementos, mantidos para a venda.
- Instrumentos financeiros compostos.
- Derivados que teñan como subxacente investimentos en instrumentos de patrimonio non cotizados cuxo valor razoable non poida ser determinado con fiabilidade.
- Contratos de garantía financeira.
- Fianzas entregadas e recibidas.
- Coberturas contables.
- Conversión das contas anuais á moeda de presentación (carecería de sentido a súa incorporación dado que só se utiliza en caso de moeda funcional distinta á moeda de presentación, téndose establecido como requisito para utilizar este Plan xeral de contabilidade de pemes que a moeda funcional da empresa sexa o euro).
- Pasivos por retribucións a longo prazo ao persoal.
- Transaccións con pagamentos baseados en instrumentos de patrimonio.
- Combinacións de negocios.
- Operacións de fusión, escisión e achegas en cousa distinta a diñeiro dun negocio entre empresas do grupo.

No caso de que unha empresa que aplique este Plan xeral de contabilidade de pemes realice unha operación non regulada nel, deberá remitirse ás normas correspondentes do Plan xeral de contabilidade, coa excepción da norma de rexistro e valoración de activos non correntes e grupos alleables de elementos, mantidos para a venda, ao ter considerado suficiente para estas empresas os criterios contidos en relación cos activos que poidan ser alleados no Plan xeral de contabilidade de pemes. Así mesmo, esta exclusión exíxese de forma imperativa para uniformar o tratamento dado polas empresas que apliquen este Plan de pemes.

Debe tamén resaltarse o carácter obrigatorio das normas de rexistro e valoración para pemes, non admitíndose usos parciais do texto que poidan confundir o destinatario das contas anuais sobre o marco normativo aplicado polo suxeito informante.

8. Polo que se refire ao inmovilizado material, as normas segunda e terceira seguen un esquema parecido ao do Plan de 1990, introducindo certas simplificacións respecto ao Plan xeral de contabilidade.

Como novidades respecto ao Plan de 1990 destaca:

- A incorporación, formando parte do prezo de adquisición, do valor actual das obrigas derivadas do desmantelamento, retiro ou rehabilitación do lugar en que se asentan os activos, que no Plan de 1990 orixinaban o rexistro sistemático dunha provisión para riscos e gastos.

- O novo tratamento das provisións para grandes reparacións. 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, dándose de baixa calquera importe pendente de amortizar, e se reconecerá o importe satisfeito pola reparación, que, pola súa vez, se deberá amortizar de forma sistemática ata a seguinte revisión.

- Así mesmo, o Plan xeral de contabilidade de pemes, 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 funcionamento, sempre e cando os activos necesiten un período 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 as permutas de carácter comercial das que non o son, identificando as primeiras polo indicio de que os fluxos de caixa esperados do activo recibido difiren significativamente dos do entregado, ben porque a configuración dos citados fluxos difire ou ben porque o valor subxectivo para a empresa do ben recibido é maior que 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 deberá contabilizarse o correspondente resultado sempre e cando poida obterse un valor fiable do valor razoable do elemento entregado ou, de ser o caso, do recibido.

Todos estes aspectos presentan no Plan de pemes o mesmo contido que no Plan xeral de contabilidade. Polo contrario, para lograr unha maior simplificación, non se inclúe neste Plan xeral de contabilidade de pemes o concepto de unidade xeradora de efectivo. As unidades xeradoras de efectivo utilízanse especificamente naqueles casos en que non se poida avaliar a posible deterioración de cada ben do inmovilizado material mediante un cálculo individualizado do seu importe recuperable, debéndose determinar nese caso o importe recuperable da unidade xeradora de efectivo a que pertenza o devandito activo. Este concepto, ademais, ten unha especial significación naqueles casos en que exista un fondo de comercio, dado que este debe ser asignado desde a data de adquisición entre as unidades xeradoras de efectivo sobre as que se espere que recaian os beneficios das sinerxías da combinación de negocios, establecendo o Plan xeral de contabilidade a forma de proceder en caso de deterioración da unidade xeradora de efectivo.

Tendo en conta que se eliminaron do Plan de pemes as referencias ao fondo de comercio e que o tratamento das correccións valorativas do inmovilizado se veu utilizando con anterioridade á reforma, optouse por suprimir a referencia específica nesta norma á unidade xeradora de efectivo prevista no Plan xeral de contabilidade, de forma que o seu contido resulta moi similar ao previsto no Plan de 1990. Todo isto sen prexuízo da posible consideración da unidade xeradora de efectivo en caso de resultar necesario, ben porque non poida calcularse a deterioración elemento a elemento, ben porque a peme realizase unha combinación de negocios.

Pola súa banda, as normas relativas aos inmovilizados intanxibles remiten aos criterios previstos nas normas do inmovilizado material, tal e como ocorre no Plan xeral de contabilidade e no Plan de 1990. Así mesmo, desenvólvense os criterios de recoñecemento previstos na primeira parte, debendo destacarse que para o seu rexistro se exige adicionalmente que o activo sexa identificable, por ser separable ou por ter xurrido de dereitos legais ou contractuais. Cabe tamén mencionar o novo tratamento dos gastos de primeiro establecemento, que deberán contabilizarse 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 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 exigen con carácter xeral a súa imputación á conta de perdas e ganancias do exercicio en que se devengan, 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, así como o Plan de pemes, en sintonía coa cuarta directiva, asumen este tratamento incluso cando a súa orixe non trae causa da citada combinación, sempre e cando gocen de proxección económica futura.

Por último, e como anteriormente se sinalou, cabe facer especial referencia á omisión na norma do fondo de comercio, en sintonía coa eliminación que se realizou das normas e criterios relativos ás combinacións de negocios neste Plan xeral de contabilidade de pemes.

Determinados contratos de arrendamento ou outras operacións de natureza similar convertéronse nos últimos anos en fórmulas de financiamento habituais das empresas españolas. 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 letras 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 norma, igual ca no Plan xeral de contabilidade, establece o tratamento que se deberá seguir nas operacións de arrendamento tanto financeiro como operativo, así como nos casos de venda con arrendamento financeiro posterior e arrendamento de terreos e edificios. Nestas operacións, a principal modificación simplificadora respecto aos contidos do Plan xeral de contabilidade encóntrase nas operacións de arrendamento financeiro e, máis concretamente, na contabilidade do arrendatario, o cal rexistrará en todo caso o activo arrendado e o pasivo financeiro asumido polo valor razoable do activo arrendado calculado ao inicio do arrendamento, desaparecendo por tanto a referencia ao valor actual do pasivo financeiro como límite máximo desta valoración.

9. As normas relativas a instrumentos financeiros constitúen, sen lugar a dúbidas, unha das novidades máis relevantes do novo marco contable español. A aparición de novos instrumentos financeiros no mercado e o feito de que as empresas acudan cada vez con máis frecuencia a este tipo de elementos patrimoniais, supuxo o desenvolvemento dun tratamento contable que, tratando de ser

fiel á realidade económica deste tipo de instrumentos, en ocasións pode resultar complexo. Por esta razón, o Plan xeral de contabilidade de pemes perseguíu simplificar en gran medida o réxime contable dos instrumentos financeiros regulado no Plan xeral de contabilidade.

En primeiro lugar, e cunha pretensión didáctica, o Plan xeral de contabilidade de pemes recolle os criterios de rexistro e valoración dos instrumentos financeiros en catro normas distintas: activos financeiros, pasivos financeiros, contratos financeiros particulares e instrumentos de patrimonio propio. Nesta mesma liña, a parte relativa á baixa de activos financeiros foi abreviada tomando en consideración que as operacións habituais que realizan estas empresas son as relativas ao desconto de efectos e ao «factoring», e no texto explicitouse que tanto nos descontos de efectos coma no «factoring con recurso» non procederá dar de baixa o activo financeiro cedido e deberá aflorar un pasivo financeiro.

Cómpre destacar que, igual que o Plan xeral de contabilidade, este Plan de pemes clasifica os instrumentos financeiros en categorías para efectos da súa valoración. En particular, os activos financeiros clasifícanse nas seguintes carteiras: activos financeiros a custo amortizado (na cal se inclúen os clientes), activos financeiros mantidos para negociar e activos financeiros a custo.

A valoración inicial de todos os activos financeiros será o seu custo, que con carácter xeral se equipara ao valor razoable da contraprestación entregada a cambio.

O cambio máis significativo, respecto ao Plan xeral de contabilidade, encóntrase na eliminación da categoría de activos financeiros dispoñibles para a venda, cualificándose os activos financeiros, que no Plan xeral de contabilidade se inclúen nesta categoría, como activos financeiros a custo amortizado se se trata de valores representativos de débeda ou como activos financeiros a custo, se se trata de instrumentos de patrimonio.

A eliminación dos activos financeiros dispoñibles para a venda responde fundamentalmente a unha necesidade de simplificación especificamente dirixida a estas empresas, cuxa actividade non radica na xestión destes activos, baixo a consideración de que a ausencia desta valoración non produce unha distorsión informativa relevante e simplifica a norma de forma substancial, ao ter efectos noutros activos e operacións; fundamentalmente, no caso de investimentos que pasen posteriormente a ter a cualificación de investimentos no patrimonio de empresas do grupo, multigrupo e asociadas (nas cales, de acordo co establecido no Plan xeral de contabilidade, se deben ter en consideración, para os efectos da deterioración, os axustes en patrimonio neto que puideren terse ocasionado cando eran dispoñibles para a venda); nas apreciacións que deberán realizarse na norma de moeda estranxeira en relación coas partidas monetarias clasificadas nesta categoría (nas que habería que diferenciar o efecto de tipo de cambio que afecta resultados do efecto variación de valor razoable); e no propio rexistro do efecto impositivo en canto os ingresos e gastos imputados directamente ao patrimonio neto darán lugar aos correspondentes pasivos e activos por imposto diferido.

Por último, na categoría de activos financeiros a custo amortizado dáse a opción de rexistrar na conta de perdas e ganancias os custos directos da transacción (que tamén poden ser levados como maior valor do activo, que é o réxime previsto no Plan xeral de contabilidade), o cal simplificará a determinación posterior do custo amortizado.

En canto aos pasivos financeiros, igual que no Plan xeral de contabilidade, cómpre destacar como cambio relevante 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 tales instrumentos se cualifiquen como pasivos, loxicamente a súa remuneración non poderá ter a cualificación contable de dividendo senón de gasto financeiro.

Polo que se refire á clasificación dos pasivos financeiros para efectos da súa valoración, establécense dúas categorías: pasivos financeiros a custo amortizado (fundamentalmente, provedores) e pasivos financeiros mantidos para negociar. En consecuencia, elimínase a categoría doutros pasivos financeiros a valor razoable con cambios na conta de perdas e ganancias, de forma paralela á eliminación desta mesma categoría para os activos financeiros.

Igual que nos activos financeiros a custo amortizado, nos pasivos financeiros a custo amortizado introduciuse a opción de levar á conta de perdas e ganancias os gastos directamente atribuíbles á transacción así como as comisións, no momento do seu recoñecemento inicial, o que sen dúbida supón unha facilidade para o suxeito contable, que normalmente terá dispoñible como dato externo os xuros derivados do financiamento recibido.

Polo que se refire aos contratos financeiros particulares, debe destacarse que este Plan de pemes non previu especificamente determinados contratos que aparecen recollidos no Plan xeral de contabilidade (en particular, os pasivos financeiros híbridos, os instrumentos financeiros compostos, os derivados que teñan como subxacente investimentos en instrumentos de patrimonio non cotizados cuxo valor razoable non poida ser determinado con fiabilidade, os contratos de garantía financeira e as fianzas entregadas e recibidas). No caso de que unha peme incorra nalgún deles, deberá aplicarlles o tratamento establecido no Plan xeral de contabilidade.

Adicionalmente, arbitrase unha simplificación no ámbito dos activos financeiros híbridos, en relación cos cales o Plan xeral de contabilidade de pemes non recolle a posibilidade de rexistrar e valorar separadamente cada parte do activo híbrido. Por tanto, estes activos financeiros valoráranse inicialmente polo custo, que equivalerá ao valor razoable da contraprestación entregada, e con posterioridade, ao seu valor razoable, sempre e cando este se encontre á disposición da empresa, imputándose os cambios que se produzan neste último na conta de perdas e ganancias. Excepcionalmente, a norma tamén permite que, naqueles casos en que o valor razoable non estea á disposición da empresa, estes activos se valoren ao custo, minorado en todo caso polas correccións valorativas por deterioración.

A última norma relativa aos instrumentos financeiros que recolle este Plan de pemes é a 11.^a Instrumentos de patrimonio propio. Cabe sinalar que, igual que no Plan xeral de contabilidade, tamén se modifica o tratamento contable outorgado polo Plan de 1990 ás 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 ao patrimonio neto dos socios ou propietarios da empresa.

Por último, debe resaltarse a eliminación da epígrafe relativa ás coberturas contables prevista na norma de instrumentos financeiros do Plan xeral de contabilidade. No caso de que unha pequena ou mediana empresa cubra contablemente as súas operacións nos termos establecidos no Plan xeral de contabilidade, deberá aplicar os criterios nel recollidos.

10. O tratamento contable das existencias non sufriu grandes cambios respecto ao previsto no Plan de 1990 e mantén os mesmos criterios que o Plan xeral de contabilidade, podendo destacar como novidade a non-admisión

do método LIFO como método de asignación de valor e a regulación expresa do custo das existencias na prestación de servizos.

A norma relativa á moeda estranxeira quedou reducida a unha única epígrafe que recolle o tratamento contable das transaccións cuxo importe se denomina ou exige a súa liquidación nunha moeda distinta do euro. Tendo en conta que non poderán aplicar este Plan xeral de contabilidade de pemes aquelas empresas cuxa moeda funcional sexa distinta do euro, a norma omitiu toda referencia á conversión das contas anuais á moeda de presentación e á obrigatoriedade de que os elementos das contas anuais se valoren na moeda da súa contorno económico (moeda funcional), xa que unha empresa que aplique este Plan de pemes terá o euro como moeda funcional e de presentación das contas anuais.

Na valoración posterior, a norma diferencia, o mesmo que o 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, créditos, débitos 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.

Non obstante, a norma tamén recolle certas modificacións en relación co Plan xeral de contabilidade, ao omitir o tratamento que procede outorgar en caso de participacións en moeda estranxeira afectadas por altas taxas de inflación, así como as variacións que derivan da desaparición da categoría de «activos financeiros dispoñibles para a venda».

En canto ao imposto sobre beneficios, a norma de rexistro e valoración 15.^a mantén o enfoque de balance recollido no novo Plan xeral de contabilidade para o rexistro dos activos e pasivos fiscais derivados deste imposto. Nesta materia, o 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.

A partir desta evolución da doutrina, pode afirmarse 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 similar 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 un enfoque das normas de rexistro e valoración outorgando preferencia ao enfoque de activos e pasivos fronte ao de ingresos e gastos, debendo resaltarse adicionalmente 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, no entanto, deben cuantificarse de forma separada. Neste contexto, os impostos diferidos e impostos anticipados pasan a denominarse, respectivamente, pasivos e activos por imposto diferido, coa finalidade de adecuar a norma española á

terminoloxía empregada polas normas internacionais adoptadas en Europa.

Non obstante, nesta norma suprimense os aspectos derivados do fondo de comercio e das combinacións de negocios, en coherencia coa omisión que con carácter xeral se realiza destas situacións. Así mesmo, a desaparición da imputación directa a patrimonio neto dos cambios no valor razoable dos activos dispoñibles para a venda, a imposibilidade de que existan diferenzas de conversión e a ausencia de tratamento das operacións de cobertura, levan a que as diferenzas temporarias que non sexan temporais que se prevexan para estes suxeitos contables sexan menores que para os usuarios do Plan xeral de contabilidade. Neste sentido, na norma do Plan de pemes concretouse que tales diferenzas se ocasionan normalmente polas subvencións, doazóns ou legados recibidos de terceiros non socios.

As regras de rexistro e valoración contidas no Plan xeral de contabilidade de pemes sobre os ingresos por vendas e prestación de servizos son as mesmas establecidas no Plan xeral de contabilidade. Como novidade respecto ao Plan de 1990 hai que apuntar o novo criterio incluído para contabilizar as permutas de bens ou servizos por operacións de tráfico, de tal sorte que levará ao recoñecemento de resultados positivos nestas operacións, sempre e cando os bens ou servizos permutados non sexan de similar natureza e valor.

Outra novidade importante 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 en factura, contabilízanse minorando a partida de aprovisionamentos.

Desde os primeiros anos de aplicación do anterior plan suscitáronse dúbidas acerca de cando debía entenderse 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 fan difícil identificar nalgunhas ocasións o momento en que se produce a corrente real dos bens e servizos. Coa finalidade de resolver estas dúbidas, o presente Plan de pemes fai explícitos, co mesmo contido que o Plan xeral de contabilidade, os requisitos que deberá cumprir toda transacción para que deba contabilizarse o correspondente ingreso, quedando concretados os criterios que se desprendían do Plan de 1990 para dotar o modelo de maior seguranza xurídica. Por exemplo, explícase o requisito referente á transferencia que deberá producirse dos riscos e beneficios significativos inherentes á propiedade dos bens, con independencia da transmisión xurídica, o cal xa se viñera 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 na Unión Europea require o cumprimento doutras circunstancias que se recollen na norma.

Nesta liña didáctica ou explicativa da norma, tamén se incorpora a ela 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 tras unha previa análise do fondo económico e xurídico delas prevaleza a súa entidade individual ou conxunta, respectivamente.

11. As provisións e continxencias teñen un tratamento análogo ao previsto no Plan xeral de contabilidade, é dicir, as provisións poderán vir determinadas por unha

disposición legal, contractual ou por unha obriga implícita ou tácita, e 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, rexistrando os axustes por actualización da provisión como un gasto financeiro conforme se vaian devengando, podendo prescindirse do efecto financeiro nas provisións con vencemento que non exceda o ano e sempre que este efecto non sexa significativo.

En canto ás subvencións, doazóns e legados recibidos, a norma de rexistro e valoración diferencia, igual que o Plan xeral de contabilidade, entre os outorgados polos socios ou propietarios e aqueles recibidos de terceiros. As subvencións outorgadas por terceiros, sempre que, de acordo cos novos criterios, sexan non reintegrables, cualifícanse como ingresos contabilizados, con carácter xeral, directamente no estado de cambios no patrimonio neto, 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, tales subvencións deberán lucir no pasivo.

Non obstante, a principal novidade, 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 compensación de 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.

O Plan de pemes tamén recolle, nos mesmos termos previstos no Plan xeral de contabilidade, o tratamento contable dos negocios conxuntos. En consecuencia, non se produce nesta materia ningunha innovación contable relevante, senón simplemente unha mellora na sistemática da norma. Considerouse conveniente o seu mantemento no Plan xeral de contabilidade de pemes, por canto é unha figura relativamente habitual nas empresas que quedan situadas no ámbito de aplicación deste plan (fundamentalmente, participación en UTE e comunidades de bens).

Para as operacións entre empresas do grupo, o Plan de pemes realiza a mesma remisión ás normas xerais, eliminando a concreción das operacións de fusións, escisións e achegas en cousa distinta a diñeiro de unidades de negocio, sen prexuízo de recoller expresamente a norma especial das achegas en cousa distinta a diñeiro de negocios desde a perspectiva do achegante, de forma que quede completa e non existan dúbidas sobre a regulación das achegas en cousa distinta a diñeiro.

12. Por último, en canto ás normas 21.^a Cambios en criterios contables, erros, e estimacións contables e 22.^a Feitos posteriores ao peche, cabe sinalar que non requiriron ningunha simplificación respecto ao contido do novo Plan xeral de contabilidade. Porén, cómpre destacar que se modifica a regra aplicable aos cambios de criterio contable e erros. En concreto, aínda que se mantén o criterio de cuantificar de forma retroactiva o impacto nos activos e pasivos netos da empresa, orixinado polo cambio de criterio contable ou a emenda do erro, a modificación consiste na nova obriga de presentar os efectos destes cambios tamén de forma retroactiva. Esta exigencia, derivada do acercamento ás normas internacionais adopta-

das, motiva que os ingresos ou gastos resultantes do cambio de criterio ou emenda do erro se contabilicen directamente no patrimonio neto da empresa; con carácter xeral, e salvo que o cambio ou emenda afecten outra partida do patrimonio neto, nunha conta de reservas voluntarias.

III

13. A terceira parte do Plan xeral de contabilidade de pemes recolle tanto as normas de elaboración das contas anuais como os modelos das contas anuais das pequenas e medianas empresas.

Os documentos que integran as contas anuais dunha empresa que cumpra as condicións establecidas no artigo 175 do texto refundido da Lei de sociedades anónimas, na redacción dada pola Lei 16/2007, do 4 de xullo, que posibilitan a formulación de balance abreviado, son, de acordo con esta lei: o balance, a conta de perdas e ganancias, o estado de cambios no patrimonio neto e a memoria.

Coa finalidade de lograr un adecuado nivel de comparabilidade na información financeira subministrada polas empresas españolas, e seguindo coa tradición do Plan de 1990, elaboráronse uns modelos de formato definido, con denominacións concretas e de obrigatoria aplicación. En consecuencia, este Plan de pemes contén os modelos destes documentos que deberán aplicar as pequenas e medianas empresas, os cales presentan os mesmos formatos e desagregacións recollidos para o modelo abreviado no Plan xeral de contabilidade, dado que os límites de tamaño que delimitan a utilización de ambos son os mesmos, sen prexuízo da lóxica eliminación no Plan de pemes das partidas relacionadas con operacións non reguladas neste.

Desde un punto de vista xeral, tamén se pode citar como novidade, en sintonía co criterio incluído nas normas internacionais adoptadas, o requisito 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.

Os elementos patrimoniais do balance clasificáronse no activo, o pasivo e o patrimonio neto. No patrimonio neto figurarán, en subagrupacións 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 poden aparecer nos balances das empresas, fundamentalmente as subvencións, doazóns e legados e os ingresos fiscais a distribuír pendentemente de incorporar á conta de perdas e ganancias. Neste sentido, un dos cambios máis significativos en relación co Plan xeral de contabilidade é a eliminación de «Axustes por cambios de valor», dada a ausencia de operacións que poden xeralos neste Plan de pemes.

Os activos clasifícanse en non correntes e correntes, de forma similar 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 outros 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 os seus equivalentes. Os demais activos clasificaranse como non correntes.

En relación co activo corrente, e respecto ao Plan xeral de contabilidade, debe mencionarse a desaparición da epígrafe que recolle os activos non correntes mantidos para a venda e os activos e pasivos correspondentes a un grupo alleable de elementos mantidos para a venda.

Para concluir coas principais novidades do balance só queda mencionar a modificación operada nos instrumentos de patrimonio propio (con carácter xeral, accións e participacións propias) cuxa presentación no novo plan se realiza minorando en todo caso a cifra de fondos propios. Igual criterio se aplica aos desembolsos pendentes de exixir sobre os devanditos 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, mesmo tendo unha forma xurídica propia dos instrumentos de patrimonio, atendendo á definición dos elementos e aos seus termos e condicións, constitúan obrigas da empresa.

Polo que se refire á conta de perdas e ganancias cabe indicar que constitúe o documento que recolle o resultado do exercicio, separando os ingresos e gastos imputables a el, que se clasifican por natureza, non tendo experimentado modificacións respecto ao modelo abreviado recollido no Plan xeral de contabilidade.

Dous cambios merecen destacarse: 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, téndose tomado en consideración a prohibición contida nas normas internacionais adoptadas de cualificar como extraordinarias partidas de ingresos ou gastos.

O estado de cambios no patrimonio neto presenta como novidade máis significativa, respecto ao Plan xeral de contabilidade, a supresión dun dos documentos de que consta este. En concreto, elimínase o estado de ingresos e gastos recoñecidos, e queda un único documento que recolle: o resultado da conta de perdas e ganancias, o importe dos gastos e ingresos imputados directamente ao patrimonio neto, así como outros cambios no patrimonio neto, que no Plan xeral de contabilidade se detallan no estado total de cambios no patrimonio neto e que derivan das variacións orixinadas no patrimonio neto por operacións cos socios ou propietarios da empresa cando actúen como tales, as restantes variacións que se producen no patrimonio neto e os axustes ao patrimonio neto debidos a cambios en criterios contables e correccións de erros.

A memoria adquire maior relevancia que no Plan de 1990 e incorpora a obriga de facilitar información comparativa, mesmo a de carácter descritivo, en sintonía co disposto no Plan xeral de contabilidade. En particular, este documento reforza as exixencias informativas en materia de instrumentos financeiros e partes vinculadas, esta última de gran relevancia para poder coñecer a verdadeira imaxe fiel das relacións económicas e financeiras dunha empresa.

Por último, debe destacarse que o contido da memoria das pemes ten carácter de información mínima, de forma que cando unha empresa que aplique este Plan realice operacións cuxa información en memoria estea regulada unicamente nos modelos de contas anuais do Plan xeral de contabilidade, deberá incluír a devandita información na súa memoria.

14. A cuarta parte do Plan xeral de contabilidade de pemes refírese ao cadro de contas, que segue a clasificación decimal. 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 o presente texto conte con certas lagoas, debidas fundamentalmente á imposibilidade de abranguer a variada casuística que rodea a actividade de moitas empresas, que en todo caso

dispoñen da facultade de cubrir os eventuais baleiros do texto, utilizando para iso 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 exixida nas contas anuais.

En relación co Plan xeral de contabilidade, a novidade máis significativa é a supresión dos grupos 8 e 9 que dan cabida aos gastos e ingresos imputados ao patrimonio neto, que foron eliminados tendo en conta a escaseza de situacións recollidas neste plan que poden orixinalas e en ausencia da exixencia informativa do estado de ingresos e gastos recoñecidos. Así mesmo, omítense outras contas relacionadas con elementos, feitos ou transaccións non previstas neste Plan de pemes.

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 recolle o contido e as características máis sobresalientes das operacións e feitos económicos que neles se representan.

As relacións contables propiamente ditas, da mesma forma que xa viña recollendo o antigo plan, describen os motivos máis comúns de cargo e aboamento das contas, sen esgotar as posibilidades que cada unha delas admite. Por tanto, cando se trate de operacións cuxa contabilización non estea expresada particularmente no texto, deberá formularse o asento ou asentos 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 ca no Plan de 1990, paga a pena destacar o carácter opcional do sistema especulativo proposto para as relacións contables das contas de existencias.

Por último, a supresión anteriormente sinalada dos grupos 8 e 9 relativos a gastos e ingresos de patrimonio neto levou a modificar o movemento das contas de patrimonio afectadas. En concreto, a operación específica que para as pequenas e medianas empresas terá un movemento que se reflectirá directamente nas contas de patrimonio é a relativa ás subvencións, doazóns e legados. O seu movemento prevé tanto a súa obtención como o seu traspaso á conta de perdas e ganancias e o efecto positivo asociado a elas. Tamén se establece ese mesmo movemento directo coa conta de patrimonio neto dos ingresos fiscais a distribuír que, de ser o caso, poidan darse nunha empresa, nos termos recollidos na norma de rexistro e valoración.

IV

16. A entrada en vigor do Plan xeral de contabilidade e do Plan xeral de contabilidade de pemes exige unha revisión das adaptacións sectoriais e das resolucións emitidas polo Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas. Porén, ata que se produzan estes cambios tales normas manteñen a súa vixencia, salvo que de forma expresa se opoñan aos novos criterios.

PRIMEIRA PARTE

MARCO CONCEPTUAL DA CONTABILIDADE

1.º Contas anuais. Imaxe fiel

As contas anuais das pequenas e medianas empresas comprenden o balance, a conta de perdas e ganancias, o

estado de cambios no patrimonio neto e a memoria. Estes documentos forman unha unidade. Sen prexuízo do anterior, estas empresas poderán incorporar nas súas contas anuais un estado de fluxos de efectivo, que se elaborará de acordo co establecido no Plan xeral de contabilidade.

As contas anuais deben redactarse con claridade, de forma que a información subministrada sexa comprensible e útil para os usuarios ao tomaren as súas decisións económicas, e deben 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 números 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 de pequenas e medianas empresas non sexa suficiente para mostrar a mencionada 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 tal aplicación. En tales casos, na memoria motivarase suficientemente esta circunstancia 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 de pequenas e medianas empresas, farao con independencia do grupo de empresas a que poida pertencer, sen prexuízo da norma particular recollida na segunda parte deste Plan e das desagregacións informativas que deban incorporarse nas contas anuais.

2.º Requisitos da información que se deberá 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 mostrar 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 deformacións, 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 similar para as transaccións e demais sucesos económicos que se producen en circunstancias parecidas. Pola súa parte, 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, desenvolveranse 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 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 do Plan xeral de contabilidade, a empresa aplicará as normas de valoración que resulten máis adecuadas para reflectir a imaxe fiel das operacións tendentes a realizar o activo, cancelar as débedas e, de ser o caso, repartir o patrimonio neto resultante, debendo subministrar 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. Imputaranse ao exercicio a que se refiran as contas anuais os gastos e os ingresos que afecten aquel, 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, deberá manterse no tempo e aplicarse de maneira uniforme para transaccións, outros eventos e condicións que sexan similares, mentres non se alteren os supostos que motivaron a súa elección. De se alteraren estes supostos poderase modificar o criterio adoptado no seu día; en tal caso, estas circunstancias faranse constar na memoria, indicando 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 na segunda parte deste Plan xeral de contabilidade de pequenas e medianas empresas en relación coa aplicación do valor razoable, 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 ou noutro anterior, tan pronto como sexan coñecidos, incluso se só se coñecesen entre a data de peche das contas anuais e a data en que estas se formulen. En tales casos darase cumprida información na memoria, sen prexuízo do seu reflexo, cando se xerase un pasivo e un gasto, noutros documentos integrantes das contas anuais. Excepcionalmente, se os riscos se coñecesen 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.

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 similar 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 cumplan 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 seus socios ou propietarios, que non teñan a consideración de pasivos, así como os resultados acumulados ou outras variacións que o afecten.

Os elementos que, cando cumplan 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.*—Decrementos 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 de pequenas e medianas empresas 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 de pequenas e medianas empresas.

O rexistro dos elementos procederá cando, cumpríndose a definición deles incluída no punto anterior, se cumplan os criterios de probabilidade na obtención ou cesión de recursos que incorporen beneficios ou rendementos económicos e o seu valor poida determinarse cun

adequado grao de fiabilidade. Cando o valor debe estimarse, o uso de estimacións razoables non menoscaba a súa fiabilidade. En particular:

1. Os activos deben recoñecerse 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 deben recoñecerse no balance cando sexa probable que, ao seu vencemento e para liquidar a obriga, deban entregarse ou cederse 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 outros decrementos no patrimonio neto.

3. O recoñecemento dun ingreso ten lugar como consecuencia dun incremento dos recursos da empresa, e sempre que a súa contía poida determinarse con fiabilidade. Por tanto, comporta 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 poida valorarse ou estimarse 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 refiren as contas anuais os ingresos e gastos devengados nel, e establecerase, nos casos en que sexa pertinente, 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 de pequenas e medianas empresas.

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 do activo en condicións operativas.

O custo histórico ou custo 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 puider incorrerse 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 que se dean as seguintes condicións:

- a) Os bens ou servizos intercambiados no mercado son homoxéneos;
- b) Poden encontrarse practicamente en calquera momento compradores ou vendedores para un determinado ben ou servizo; e
- c) 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, se estiveren 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, debéndose 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 recentes 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 pode valorarse con fiabilidade se a variabilidade no rango das estimacións do valor razoable do activo non é significativa ou 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 poidan valorarse de maneira fiable, xa sexa por referencia a un valor de mercado ou mediante a aplicación dos modelos e técnicas de valoración antes sinalados, valoraranse, segundo pro-

ceda, 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, facendo mención na memoria deste feito e das 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 levala a cabo, así como, no caso das materias primas e dos produtos en curso, os custos estimados necesarios para terminar a súa produción, construción ou fabricación.

4. *Valor actual*

O valor actual é o importe dos fluxos de efectivo a 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 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 basearase 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, tal 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 proceda, 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.

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

Son os custos incrementais directamente atribuíbles á compra, emisión, alleamento ou outra forma de disposición dun activo financeiro, ou á emisión ou asunción dun pasivo financeiro, nos que non 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, tales como as de corre-taxe, os gastos de intervención de fedatario público e outros, así como os impostos e outros dereitos que recaían 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 deste. 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 de pequenas e medianas empresas.
- No Plan xeral de contabilidade e as súas adaptacións sectoriais.
- Nas normas de desenvolvemento que, en materia contable, establece, de ser o caso, o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, e
- Na demais lexislación española que sexa especificamente aplicable.

SEGUNDA PARTE

NORMAS DE REXISTRO E VALORACIÓN PARA PEQUENAS E MEDIANAS EMPRESAS

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

1. As normas de rexistro e valoración para pequenas e medianas empresas 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.

Se unha empresa que aplica este Plan xeral de contabilidade de pequenas e medianas empresas realizase unha operación cuxo tratamento contable non está recollido neste texto deberá remitirse ás correspondentes normas de rexistro e valoración contidas no Plan xeral de contabilidade. Non obstante, non se aplicará a norma de rexistro e valoración prevista no Plan xeral de contabili-

dade para activos non correntes e grupos alleables de elementos, mantidos para a venda.

2. As normas de rexistro e valoración que se formulan seguidamente son de aplicación obrigatoria para as empresas que, incluídas no ámbito de aplicación do Plan xeral de contabilidade de pequenas e medianas empresas, opten por aplicalo.

2.ª **Inmovilizado material**

1. *Valoración inicial*

Os bens comprendidos no inmovilizado material valoraranse polo seu custo, xa 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, tales 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 estaren en condicións de uso, incluíranse no prezo de adquisición ou custo de produción os gastos financeiros que se devengasen antes da posta en condicións de funcionamento do inmovilizado material e que fosen xirados polo provedor 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 similares.

As débedas por compra de inmovilizado valoraranse de acordo co disposto na norma relativa a pasivos 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 devanditos 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 do activo en condicións operativas. En calquera caso, serán aplicables os criterios xerais establecidos para determinar o custo das existencias.

1.3 *Permutas*

Para efectos deste Plan xeral de contabilidade de pequenas e medianas empresas, 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 a cambio recoñeceranse 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 poida obterse 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 razoable 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.

Para o achegante dos citados bens aplicarase o disposto na norma relativa a activos 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 deberanse establecer 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 os puider afectar.

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, puideren orixinarse no valor residual, a vida útil e o método de amortización dun activo, contabilizaranse como cambios nas estimacións contables, salvo que se tratar dun erro.

Cando, de acordo co disposto no punto seguinte, proceda recoñecer correccións valorativas por deterioración, axustaranse as 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 poida estar deteriorado. Neste caso deberá estimar o seu importe recuperable efectuando as correccións valorativas que procedan.

As correccións valorativas por deterioración dos elementos do inmovilizado material, así como a súa reversión cando as circunstancias que as motivaron deixaren de existir, recoñeceranse 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 tivese rexistrado 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 o beneficio ou a perda xurdida ao dar de baixa o devandito 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 activos financeiros.

3.^a **Normas particulares sobre inmovilizado material**

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

a) Soares sen edificar. Inclúiranse no seu prezo de adquisición os gastos de acondicionamento, como peches, movemento 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 soar.

Normalmente os terreos teñen unha vida ilimitada e, por tanto, non se amortizan. Non obstante, se no valor inicial se inclúsen custos de rehabilitación, por se cumpriren as condicións establecidas no número 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 utensilios. 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 a tales 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, deberanse cargar 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 os moldes utilizados 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 deberán considerarse como inventariables, salvo 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 dos devanditos 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 estiveren especificados na adquisición ou construción, para efectos da súa identificación, poderá utilizarse o prezo actual de mercado dunha reparación similar.

Cando se realice a gran reparación, o seu custo recoñecerase 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 puiden permanecer no valor contable do citado inmovilizado.

h) Nos acordos que, de conformidade coa norma relativa a arrendamentos e outras operacións de natureza similar, deban cualificarse 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 e do previsto nas normas particulares sobre o inmovilizado intanxible.

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 rexistro 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 dous 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 similares, 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 deberá analizarse a súa eventual deterioración sempre que existan indicios desta e cando menos anualmente. A vida útil dun inmovilizado intanxible que non estea a ser 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 en relación cos cambios na estimación contable, salvo que se trate 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 deberánse amortizar durante a súa vida útil, e sempre dentro do prazo de cinco anos; no caso en que existan dúbidas razoables sobre o éxito técnico ou a rendibilidade económico-comercial do proxecto, os importes rexistrados no activo deberánse imputar 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 deberánse amortizar durante a súa vida útil, que, en principio, se presume, salvo proba en contrario, que non é superior a cinco anos; no caso en que existan dúbidas razoables sobre o éxito técnico ou a rendibilidade económico-comercial do proxecto, os importes rexistrados no activo deberánse imputar directamente a perdas do exercicio.

b) Propiedade industrial. Contabilizaranse neste concepto os gastos de desenvolvemento capitalizados cando se obteña a correspondente patente ou similar,

incluído o custo de rexistro e formalización da propiedade industrial, sen prexuízo dos importes que tamén se puiden contabilizar 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) Dereitos de traspaso. Só poderán figurar no activo cando o seu valor se poña de manifesto en virtude dunha adquisición onerosa, e deberán ser obxecto de amortización e corrección valorativa por deterioración segundo o especificado con carácter xeral para os inmovilizados intanxibles.

d) Os programas de ordenador que cumpran os criterios de recoñecemento do número 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. Respecto á corrección valorativa por deterioración aplicaranse os criterios especificados con carácter xeral para os inmovilizados intanxibles.

e) 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 tales 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 Arrendamentos e outras operacións de natureza similar

Enténdese por arrendamento, para efectos desta norma, calquera acordo, con independencia da súa instrumentación xurídica, polo cal o arrendador 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 fiquen obrigado a prestar servizos en relación coa explotación ou mantemento do devandito 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 transfíren substancialmente todos os riscos e beneficios inherentes á propiedade do activo obxecto do contrato, o dito acordo deberá ser cualificado como arrendamento financeiro, e rexistrarse segundo os termos establecidos nos números seguintes.

Nun acordo de arrendamento dun activo con opción de compra, presumirase que se transfíren substancialmente todos os riscos e beneficios inherentes á propiedade cando non existan dúbidas razoables de que se vai exercitar a devandita opción. Tamén se presumirá, salvo

proba en contrario, a citada transferencia, aínda que non exista opción de compra, entre outros, nos seguintes casos:

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

b) Contratos nos que o prazo do arrendamento coincide 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. Nos pagamentos mínimos acordados inclúese o pagamento pola opción de compra cando non existan dúbidas razoables sobre o seu exercicio e calquera importe que se garantise, directa ou indirectamente, e exclúense as cotas de carácter continxente, o custo dos servizos e os impostos repercutibles polo arrendador.

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

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

f) Cando os resultados derivados das fluctuacións no valor razoable do importe residual recaen sobre o arrendatario.

g) Cando 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 valor razoable do activo arrendado calculado ao seu inicio, sen incluír os impostos repercutibles polo arrendador. Adicionalmente, os gastos directos iniciais inherentes á operación en que incorra o arrendatario deberán considerarse como maior valor do activo.

A carga financeira total distribuirase ao longo do prazo do arrendamento e imputarase á conta de perdas e ganancias do exercicio en que se devengue, aplicando o método do tipo de xuro efectivo. As cotas de carácter continxente, entendidas como os pagamentos por arrendamento cuxo importe non é fixo senón que depende da evolución futura dunha variable, 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 número 3 da norma sobre pasivos financeiros.

1.3 Contabilidade do arrendador

O arrendador, no momento inicial, recoñecerá un crédito polo valor actual dos pagamentos mínimos a recibir

polo arrendamento máis o valor residual do activo aínda que non estea garantido.

O arrendador reconecerá o resultado derivado da operación de arrendamento segundo o disposto no número 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 a cobrar, correspondente a xuros non devengados, imputarase á conta de perdas e ganancias do exercicio en que os devanditos xuros se devenguen, de acordo co método do tipo de xuro efectivo.

As correccións de valor por deterioración e a baixa dos créditos rexistrados como consecuencia do arrendamento trataranse aplicando os criterios dos números 2.1.3 e 4 da norma relativa a activos 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 se devenguen, e imputaranse á conta de perdas e ganancias.

Calquera cobramento ou pagamento que puiden facerse ao contratar un dereito de arrendamento cualificado como 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. Venta 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 reconecerá 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 devengue, 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 número 1.3 desta norma.

4. Arrendamentos de terreos e edificios

Os arrendamentos conxuntos de terreos e edificios clasifícanse 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, clasificándose o correspondente 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 represen-

tan 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.

8.^a Activos financeiros

Esta norma resulta de aplicación aos seguintes activos financeiros:

- Efectivo e outros activos líquidos equivalentes; é dicir, a tesouraría depositada na caixa da empresa, os depósitos bancarios á vista e os activos financeiros que sexan convertibles en efectivo e cuxo vencemento, no momento da súa adquisición, non sexa superior a tres meses, sempre que non exista risco significativo de cambios de valor e formen parte da política de xestión normal da tesouraría da empresa;

- Créditos por operacións comerciais: clientes e debedores varios;

- Créditos a terceiros, tales como os préstamos e créditos financeiros concedidos, incluídos os xurdidos da venda de activos non correntes;

- Valores representativos de débeda doutras empresas adquiridos, tales 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, e

- Outros activos financeiros, tales 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.

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.

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; 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 similar ante cambios nas condicións de mercado.

3. Líquidase nunha data futura.

Así mesmo, esta norma é aplicable no tratamento das transferencias de activos financeiros, como os descontos comerciais e as operacións de «factoring».

1. Recoñecemento

A empresa reconecerá un activo financeiro no seu balance cando se converta nunha parte obrigada do contrato ou negocio xurídico conforme as disposicións deste.

2. Valoración

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

1. Activos financeiros a custo amortizado.

2. Activos financeiros mantidos para negociar.

3. Activos financeiros a custo.

2.1 *Activos financeiros a custo amortizado*

Nesta categoría clasificaranse, salvo que sexa aplicable o disposto no número 2.2 seguinte:

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

b) Outros activos financeiros a custo amortizado: son aqueles activos financeiros que, non sendo instrumentos de patrimonio nin derivados, non teñen orixe comercial e cuxos cobros son de contía determinada ou determinable. É dicir, comprende os créditos distintos do tráfico comercial, os valores representativos de débeda adquiridos, cotizados ou non, os depósitos en entidades de crédito, anticipos e créditos ao persoal, as fianzas e depósitos constituídos, os dividendos a cobrar e os desembolsos exixidos sobre instrumentos de patrimonio.

2.1.1 *Valoración inicial*

Os activos financeiros incluídos nesta categoría valoraranse inicialmente polo custo, que equivalerá ao valor razoable da contraprestación entregada máis os custos de transacción que lles sexan directamente atribuíbles; non obstante, estes últimos poderanse rexistrar na conta de perdas e ganancias no momento do seu recoñecemento inicial.

Non obstante o sinalado 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, as fianzas, os dividendos a cobrar e os desembolsos exixidos sobre instrumentos de patrimonio, cuxo importe se espera recibir 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 do tipo de xuro efectivo.

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

Non obstante o anterior, os activos 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 activo financeiro ou dun grupo de activos financeiros con similares características 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 utilizar modelos baseados en fórmulas ou métodos estatísticos.

De ser o caso, como substituto do valor actual dos fluxos de efectivo futuros utilizarase o valor de cotización do activo, sempre que este sexa o suficientemente fiable como para consideralo representativo do valor que puiden recuperar a empresa.

As correccións valorativas por deterioración, así como a súa reversión cando o importe da dita perda diminúise 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 *Activos financeiros mantidos para negociar*

Considérase que un activo financeiro (préstamo ou crédito comercial ou non, valor representativo de débeda, instrumento de patrimonio ou derivado) se posúe para negociar:

a) Cando se orixine ou adquira co propósito de o vender 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), ou

b) Cando sexa un instrumento financeiro derivado, sempre que non sexa un contrato de garantía financeira nin fose designado como instrumento de cobertura. Para estes efectos:

— Un contrato de garantía financeira é aquel que exige que o emisor efectúe pagamentos específicos para reembolsar ao redor 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.

— Un derivado é designado como instrumento de cobertura para cubrir un risco especificamente identificado que pode ter impacto na conta de perdas e ganancias, como pode ser a cobertura do risco de tipo de cambio relacionado con compras e vendas en moeda estranxeira ou a contratación dunha permuta financeira para cubrir o risco de tipo de xuro.

A empresa non poderá reclasificar noutras categorías un activo financeiro incluído inicialmente nesta, salvo cando proceda cualificar un investimento como investimento no patrimonio de empresas do grupo, multigrupo ou asociadas.

Non se poderá reclasificar ningún activo financeiro incluído nas restantes categorías previstas nesta norma na categoría de mantidos para negociar.

2.2.1 *Valoración inicial*

Os activos financeiros mantidos para negociar valoraranse inicialmente polo custo, que equivalerá ao valor razoable da contraprestación entregada. Os custos de transacción que lles sexan directamente atribuíbles recoñeceranse na conta de perdas e ganancias do exercicio.

Tratándose de instrumentos de patrimonio formará parte da valoración inicial o importe dos dereitos preferentes de subscripción e similares que, de ser o caso, se tivesen adquirido.

2.2.2 *Valoración posterior*

Os activos financeiros mantidos para negociar valoraranse polo seu valor razoable, sen deducir os custos de transacción en que se puiden incurrir no seu alleamento.

Os cambios que se produzan no valor razoable imputáranse na conta de perdas e ganancias do exercicio.

2.3 *Activos financeiros a custo*

Nesta categoría clasificaranse os investimentos no patrimonio de empresas do grupo, multigrupo e asociadas, tal como estas se definen na norma 11.^a de elaboración das contas anuais, e os demais instrumentos de patrimonio salvo que a estes últimos lles sexa aplicable o disposto no punto 2.2 anterior.

2.3.1 *Valoración inicial*

Os investimentos nos instrumentos de patrimonio incluídas nesta categoría 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, para as participacións en empresas do grupo, multigrupo e asociadas, o criterio incluído no número 2 contido na norma relativa a operacións entre empresas do grupo.

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

2.3.2 *Valoración posterior*

Os investimentos en instrumentos de patrimonio incluídos nesta categoría valoráranse polo seu custo, menos, de ser o caso, o importe acumulado das correccións valorativas por deterioración.

Cando deba asignarse 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 subscripción e similares ou segregación deles para exercelos, o importe do custo dos dereitos diminuirá o valor contable dos respectivos activos. O dito custo determinarase aplicando algunha fórmula valorativa de xeral aceptación.

2.3.3 *Deterioración do valor*

Cando 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 nela, 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 no patrimonio de empresas do grupo, multigrupo e asociadas, na estimación da deterioración desta clase de activos tomarase en consideración o patrimonio neto da entidade participada corrixido polas plusvalías tácitas existentes na data da valoración.

Nos investimentos no patrimonio de empresas que non sexan do grupo, multigrupo ou asociadas admitidas a cotización, como substituto do valor actual dos fluxos de efectivo futuros utilizarase o valor de cotización do activo, sempre que este sexa o suficientemente fiable como para consideralo representativo do valor que puiden recuperar a empresa. Tratándose de investimentos non admitidos a cotización, tomarase en consideración o

patrimonio neto da entidade participada corrixido polas plusvalías tácitas existentes na data da valoración.

As correccións valorativas por deterioración e, de ser o caso, a súa reversión, rexistráranse 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 recoñecida na data de reversión se non se tivese rexistrado a deterioración do valor.

3. *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 deben recoñecerse 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 no devandito momento así como o importe dos dividendos acordados polo órgano competente no momento da adquisición. Para estes efectos, entenderase por «xuros explícitos» aqueles que se obteñen 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 distribuíron importes superiores aos beneficios xerados pola participada desde a adquisición, non se recoñecerán como ingresos e minorarán o valor contable do investimento.

4. *Baixa de activos financeiros*

A empresa dará de baixa un activo financeiro, ou parte deste, cando expiren os dereitos derivados del ou se cedese a súa titularidade, sempre e cando o cedente se desprendese dos riscos e beneficios significativos inherentes á propiedade do activo (tal como as vendas en firme de activos ou as vendas de activos financeiros con pacto de recompra polo seu valor razoable).

Nas operacións de cesión en que, de acordo co anterior, non proceda dar de baixa o activo financeiro (como é o caso do desconto de efectos, do «factoring con recurso», das vendas de activos financeiros con pacto de recompra a un prezo fixo ou ao prezo de venda máis un xuro, das cesións de activos en que a empresa cedente retén o risco de crédito ou a obriga de pagar xuros ata que se cobre o principal ao debedor), rexistrárase adicionalmente o pasivo financeiro derivado dos importes recibidos.

9.^a *Pasivos financeiros*

Esta norma resulta de aplicación aos seguintes pasivos financeiros:

- Débitos por operacións comerciais: provedores e acredores varios;
- Débedas con entidades de crédito;
- Obrigas e outros valores negociables emitidos: tales como bonos e obrigas de pagamento;
- Derivados con valoración desfavorable para a empresa: entre eles, futuros, opcións, permutas financeiras e compravenda de moeda estranxeira a prazo;
- Débedas con características especiais, e
- Outros pasivos financeiros: débedas con terceiros, tales como os 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.

Os instrumentos financeiros emitidos, incorridos 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 redor 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.

1. *Recoñecemento*

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

2. *Valoración*

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

1. Pasivos financeiros a custo amortizado.
2. Pasivos financeiros mantidos para negociar.

2.1 Pasivos financeiros a custo amortizado

Nesta categoría clasifícanse, salvo que sexa aplicable o disposto no número 2.2 seguinte:

- a) Os débitos por operacións comerciais (provedores e acredores varios): 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.

2.1.1 *Valoración inicial*

Os pasivos financeiros incluídos nesta categoría valoraranse inicialmente polo custo, que equivalerá ao valor razoable da contraprestación recibida axustado polos custos de transacción que lles sexan directamente atribuíbles; non obstante, estes últimos, así como as comisións financeiras que se carguen á empresa cando se orixinen as débedas con terceiros, poderanse rexistrar na conta de perdas e ganancias no momento do seu recoñecemento inicial.

Non obstante o sinalado 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 as fianzas e 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.

2.1.2 *Valoración posterior*

Os pasivos financeiros incluídos nesta categoría valoraranse 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 similares valoraranse ao custo, incrementado ou diminuído polo beneficio ou a perda, respectivamente, que deba atribuírse aos partícipes non xestores.

Non obstante o anterior, os débitos 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.

2.2 *Pasivos financeiros mantidos para negociar*

Considérase que un pasivo financeiro se posúe para negociar cando sexa un instrumento financeiro derivado segundo se define na norma sobre activos financeiros, sempre que non sexa un contrato de garantía financeira nin fose designado como instrumento de cobertura, segundo se definen no punto 2.2.b) da norma relativa a activos financeiros.

En ningún caso a empresa poderá reclasificar un pasivo financeiro incluído inicialmente nesta categoría á de pasivos financeiros a custo amortizado, nin viceversa.

Valoración inicial e posterior

Na valoración dos pasivos financeiros incluídos nesta categoría aplicaranse os criterios sinalados no número 2.2 da norma relativa a activos financeiros.

3. *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, rexistrarase 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 contra-prestación 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. 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, ao 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.

10.^a *Contratos financeiros particulares*

1. *Activos financeiros híbridos*

Os activos 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 activo híbrido varían de forma similar aos fluxos de efectivo do derivado considerado de forma independente (por exemplo, bonos referenciados ao prezo dunhas accións ou á evolución dun índice bolsista).

Os activos financeiros híbridos valoraranse inicialmente polo custo, que equivalerá ao valor razoable da contraprestación entregada. Os custos de transacción que lles sexan directamente atribuíbles recoñeceranse na conta de perdas e ganancias do exercicio.

Con posterioridade ao recoñecemento inicial, valoraranse 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. Excepcionalmente, naqueles casos en que o valor razoable non estea á disposición da empresa, poderanse valorar ao custo, menos, de ser o caso, o importe acumulado das correccións valorativas por deterioración.

No caso de que a entidade posúa activos financeiros híbridos valorados polo seu valor razoable creará, para efectos de valoración e presentación da información, a categoría «Outros activos financeiros a valor razoable».

2. *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 dos ditos activos por parte da empresa, trataranse como anticipos á conta ou compromisos, de compras ou vendas, segundo proceda.

Non obstante, recoñeceranse e valoraranse segundo o disposto en relación cos derivados nas normas sobre activos e pasivos financeiros 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.

11.^a 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 rexistrárase 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 colocación, rexistráranse directamente contra o patrimonio neto como menores reservas.

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

12.^a Existencias

1. *Valoración inicial*

Os bens e 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 estaren 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 futuras de existencias valoraranse polo seu custo.

Os débitos por operacións comerciais valoraranse de acordo co disposto na norma relativa a pasivos 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 similares así como os xuros incorporados ao nominal dos débitos, e engadíranse todos os gastos adicionais que se produzan ata que os bens estean situados para a súa venda, tales como transportes, aranceis de alfándegas, 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 engadindo 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 intercambiabiles entre si adoptárase con carácter xeral o método do prezo medio ou custo medio ponderado. O método FIFO é aceptable e pode adoptarse 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 similares.

Cando se trate de bens non intercambiabiles 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 recoñecese 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 realizábel das existencias sexa inferior ao seu prezo de adquisición ou ao seu custo de produción, efectuaranse as oportunas correccións valorativas recoñecéndolas 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 corrección valorativa sempre que se espere que os produtos terminados aos cales se incorporen sexan vendidos por riba do custo. Cando proceda realizar corrección valorativa, o prezo de reposición das materias primas e outras materias consumibles pode ser a mellor medida dispoñible do seu valor neto realizábel.

Adicionalmente, os bens ou servizos que fosen obxecto dun contrato de venda ou de prestación de servizos en firme cuxo cumprimento deba ter lugar posteriormente, non serán obxecto da corrección valorativa, a condición de que o prezo de venda estipulado no devandito 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 das existencias deixaren de existir, o importe da corrección será obxecto de reversión e reconecerase como un ingreso na conta de perdas e ganancias.

13.^a Moeda estranxeira

Unha transacción en moeda estranxeira é aquela cuxo importe se denomina ou cuxa liquidación se exige nunha moeda distinta do euro.

Para os efectos desta norma, os elementos patrimoniais diferenciaranse, 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 outras partidas a cobrar, os débitos e outras 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, investimentos inmobiliarios, inmovilizados intanxibles, as existencias, os investimentos no patrimonio doutras empresas que cumpran os requisitos anteriores, así como os anticipos á conta de compras ou vendas.

1. Valoración inicial

Toda transacción en moeda estranxeira se converterá ao euro, 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 ese 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.

2. Valoración posterior

2.1 Partidas monetarias

Ao peche do exercicio valoraranse 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 os devanditos elementos patrimoniais, reconeceranse na conta de perdas e ganancias do exercicio en que xurdan.

2.2 Partidas non monetarias

2.2.1 Partidas non monetarias valoradas a custo histórico

Valoraranse 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 euros 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, aplicando a este valor, se for necesario, o tipo de cambio de peche; é dicir, da data a que se refiren as contas anuais.

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

2.2.2 Partidas non monetarias valoradas a valor razoable

Valoraranse aplicando o tipo de cambio da data de determinación do valor razoable, rexistrándose no resultado do exercicio calquera diferenza de cambio incluída nas perdas ou ganancias derivadas de cambios na valoración.

14.^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 engadirase 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 polo devandito 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. No entanto, contabilizaranse como gastos e, por tanto, non reducirán a cifra de negocios aqueles tributos que, para determinar a cota a 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.

15.^o Impostos sobre beneficios

Os impostos sobre o beneficio aos cales se refire esta norma son aqueles impostos directos que se liquidan a partir dun resultado empresarial calculado de acordo coas normas fiscais.

Cando o devandito 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 número 4 desta norma e na norma relativa a subvencións, doazóns e legados recibidos.

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

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 devandito elemento de acordo coa lexislación fiscal aplicable. Pode existir algún elemento que teña base fiscal aínda que careza de valor contable e, por tanto, non figure recoñecido no balance.

Estas diferenzas 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, por tanto, reverten en períodos subseguintes.

b) Noutros casos, tales como os derivados dos ingresos e gastos rexistrados directamente no patrimonio neto que non se computan na base imponible, como sucede coas subvencións, doazóns e legados recibidos de terceiros non socios, sempre que aqueles difiran dos atribuídos para efectos fiscais.

As diferenzas temporarias clasifícanse en:

a) Diferenzas temporarias imponderables, 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 temporais imponderables, a menos que estas xurdisen:

a) Do recoñecemento inicial dun activo ou pasivo nunha transacción que non é unha combinación de nego-

cios e ademais non afectou nin o resultado contable nin a base imponible do imposto.

Unha combinación de negocios é unha operación na que unha empresa adquire o control dun ou varios negocios, segundo se definen no número 2 da norma relativa a operacións entre empresas do grupo.

b) De investimentos en empresas dependentes, asociadas 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:

- Polas diferenzas temporarias deducibles;
- Polo dereito a compensar en exercicios posteriores as perdas fiscais;
- 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 pasivo nunha transacción que non sexa unha combinación de negocios, nos termos indicados no punto anterior, e ademais non afectou nin o resultado contable nin a base imponible 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 tal 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 dará lugar á correspondente variación no importe dos pasivos e activos por imposto diferido.

Os activos e pasivos por imposto diferido non 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 a natureza económica de subvención.

No caso particular dunha empresa en que todas as diferenzas temporarias ao inicio e peche do exercicio fosen orixinadas por diferenzas temporais entre a base impoñible e o resultado contable antes de impostos, o gasto ou o 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 impoñibles negativas a 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.

Tanto o gasto ou o ingreso por imposto corrente como diferido se inscribirán na conta de perdas e ganancias. Non obstante, os activos e pasivos por imposto corrente e diferido que se relacionen cunha transacción ou suceso que se recoñecese directamente nunha partida do patrimonio neto recoñeceranse con cargo ou aboamento á citada partida.

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, tales 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 de pequenas e medianas empresas, deberon ser previamente cargadas ou aboadas directamente a patrimonio neto, caso en que se imputarán directamente neste.

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.

16.^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 en contrario, será o prezo acordado para tales bens ou servizos, deducido: o importe de calquera desconto, rebaixa no prezo ou outras partidas similares 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 activos financeiros.

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

Co fin de contabilizar os ingresos atendendo ao fondo económico das operacións, pode ocorrer que os compoñentes identificables dunha mesma transacción deban recoñecerse aplicando criterios diversos, como unha venda de bens e os servizos anexos; á inversa, transaccións diferentes 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 por deterioración e non como un menor ingreso.

2. *Ingresos por vendas*

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

a) A empresa transferiu ao comprador os riscos e beneficios significativos inherentes á propiedade dos bens, con independencia da súa transmisión xurídica. Presumírase 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 deles.

c) O importe dos ingresos pode valorarse con fiabilidade.

d) É probable que a empresa reciba os beneficios ou rendementos económicos derivados da transacción, e

e) Os custos en que se incorreu ou se 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 iso 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 cumpran todas e cada unha das seguintes condicións:

- a) O importe dos ingresos pode valorarse 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 aqueles en que se incorrerá 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 reconeceranse ingresos só na contía en que os gastos reconecidos se consideren recuperables.

17.^a Provisións e continxencias

1. *Recoñecemento*

A empresa reconecerá como provisións os pasivos que, cumprindo a definición e os criterios de rexistro ou reconecemento 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 con 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 devengando. 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 a recibir 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 devandito 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 exteriorízase 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.

18.^a Subvencións, doazóns e legados recibidos

1. *Subvencións, doazóns e legados outorgados por terceiros distintos aos 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 reconeceranse 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 adquiren 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 déficit 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 en tales exercicios.

b) Cando se concedan para financiar gastos específicos: imputaranse como ingresos no mesmo exercicio en que se devenguen 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 devandita cancelación, salvo cando se outorguen en relación cun financia-

mento específico, caso en que a imputación se realizará 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 deberán rexistrarse 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 da devanditas axudas públicas efectuarase de acordo cos criterios contidos no número anterior desta norma.

19.^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 conxunto 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, e 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 incorrese conxuntamente, así como os activos afectos á explotación conxunta que estean baixo o seu control e os pasivos en que 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 incorrese polo negocio conxunto, así como os gastos en que incorrese en relación coa súa participación no negocio conxunto, e que, de acordo co disposto neste Plan xeral de contabilidade de pequenas e medianas empresas, deban ser imputados á conta de perdas e ganancias.

No estado de cambios no patrimonio neto e, se voluntariamente o presentase, no 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 integrándoos nas contas anuais individuais dos partícipes en función da porcentaxe de participación e sen prexuízo de que debe rexistrarse conforme o previsto no artigo 28 do Código de comercio. Tal integración realizarase unha vez efectuada a necesaria homoxeneización temporal, atendendo á data de peche e ao exercicio económico do partícipe, a homoxeneización valorativa no caso de que o negocio conxunto utilizase 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 2.3 da norma relativa a activos financeiros.

20.^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 11.^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 número seguinte, os elementos obxecto da transacción contabilizaranse no momento inicial polo prezo acordado, se equivale ao 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. *Norma particular: achegas en cousa distinta a diñeiro dun negocio*

Nas achegas en cousa distinta a diñeiro a unha empresa do grupo nas que o obxecto sexa un negocio, o investimento no patrimonio no achegante valorarase polo valor contable dos elementos patrimoniais que integren o negocio.

Para estes efectos, 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. Non se considerará

que as participacións no patrimonio neto doutras empresas constitúen en si mesmas un negocio.

21.^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 da devandita 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 afectar 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 a que afecte o cambio de criterio contable.

Na rectificación de 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 ter utilizado, ou non telo feito adecuadamente, información fiable que estaba dispoñible cando se formularon e que a empresa podería ter obtido e tido en conta na formulación da devanditas 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 contables 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 do exercicio 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 rectificación 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.

22.^a Feitos posteriores ao peche do exercicio

Os feitos posteriores que poñan de manifesto condicións que xa existían no momento do 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 no momento do peche non suporán un axuste nas contas anuais. Non obstante, cando os feitos sexan de tal importancia que, se non se facilitase información ao respecto, podería distorsionarse 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 do devandito principio se os xestores, aínda que sexa con posterioridade ao peche do exercicio, determinan que teñen 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

1. Normas de elaboración das contas anuais

1.^a Documentos que integran as contas anuais

As contas anuais das pequenas e medianas empresas comprenden o balance, a conta de perdas e ganancias, o estado de cambios no patrimonio neto 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 de pequenas e medianas empresas; 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.

Sen prexuízo do anterior, estas empresas poderán incorporar nas súas contas anuais un estado de fluxos de efectivo, que se elaborará e presentará de acordo co establecido no Plan xeral de contabilidade.

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, os cales responderán da súa veracidade, no prazo máximo de tres meses, contado desde o peche do exercicio. Para estes efectos, as contas anuais expresarán a data en que se formulasen 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, farase expresa indicación da 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 e a memoria deberán estar identificados. Indicarase de forma clara e en cada un dos citados documentos 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.

3.^a Estrutura das contas anuais

1. As contas anuais das empresas que apliquen este Plan xeral de contabilidade de pequenas e medianas empresas adaptaranse aos modelos para pequenas e medianas empresas.

2. O contido da memoria que se inclúe nesta terceira parte do Plan xeral de contabilidade de pequenas e medianas empresas ten carácter de información mínima que deberán fornecer as empresas que a poidan utilizar. Adicionalmente, sempre que tales empresas realicen operacións cuxa información en memoria estea regulada nos modelos normal ou abreviado das contas anuais incluídos na terceira parte do Plan xeral de contabilidade, deberán incluír a citada información na súa memoria. Entre estas operacións poden mencionarse: coberturas contables, combinacións de negocios e información sobre o medio ambiente, entre outras.

4.^a Normas comúns ao balance, á conta de perdas e ganancias e ao estado de cambios no patrimonio neto

Sen prexuízo do disposto nas normas particulares, o balance, a conta de perdas e ganancias e o estado de

cambios no patrimonio neto formularanse 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 se realizar un cambio de criterio contable ou rectificación de erro, deberase proceder a adaptar o exercicio precedente, para efectos da súa presentación no exercicio a que se refiren as contas anuais, informando disto detalladamente na memoria.

2. Non figurarán as partidas ás cales non corresponda ningún importe 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 recollidos neste Plan xeral de contabilidade para pequenas e medianas empresas, sempre que o seu contido non estea previsto nas existentes.

5. Poderase facer unha subdivisión máis detallada das partidas que aparecen nos modelos.

6. Poderanse agrupar as partidas precedidas de números árabes no balance e estado de cambios no patrimonio neto, 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 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.

5.^a Balance

O balance, que comprende, coa debida separación, o activo, o pasivo e o patrimonio neto da empresa, formularase tendo en conta:

1. Que a clasificación entre partidas correntes e non correntes se realizará 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 seu transcurso. 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 asumirase 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, no prazo máximo dun ano, contado a partir da data de peche do exercicio. En consecuencia, os activos financeiros non

correntes reclasificaranse 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 ao menos dentro do ano seguinte á data de peche do exercicio.

Os demais elementos do activo clasificaranse 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 seu transcurso.

— 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 reclasificaranse en correntes 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 clasificaranse como non correntes.

2. Que un activo financeiro e un pasivo financeiro se poderán presentar no balance polo seu importe neto sempre que se dean simultaneamente as seguintes condicións:

a) Que a empresa teña nese momento o dereito exigible 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 producise unha transferencia dun activo financeiro que non cumpra as condicións para a súa baixa do balance segundo o disposto no punto 4 da norma de rexistro e valoración relativa a activos financeiros, o pasivo financeiro asociado que se recoñeza non se poderá compensar 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. 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.

5. Se a empresa tiver créditos con clientes por vendas e prestacións de servizos con vencemento superior a un ano, esta partida da epígrafe B.II do activo do balance desagregarase para recoller separadamente os clientes a longo prazo e a curto prazo. Se o prazo de vencemento for superior ao ciclo normal de explotación, creará a epígrafe A.VII no activo non corrente, coa denominación «Debedores comerciais non correntes».

6. 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 producise a inscrición no Rexistro Mercantil con anteriori-

dade 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 3. «Outras débedas a curto prazo» da epígrafe C.II «Débedas a curto prazo» do pasivo corrente.

7. 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.

8. Cando a empresa adquira valores do seu propio capital, sen prexuízo de informar na memoria, rexistraranse na epígrafe A-1.IV. «Accións e participacións en patrimonio propias», que se mostrará con signo negativo, dentro da agrupación «Patrimonio neto».

9. Cando a empresa teña ingresos fiscais a distribuír en varios exercicios, ou realice unha operación que, por aplicación dos criterios contidos no Plan xeral de contabilidade, comporte outros ingresos ou gastos imputados directamente no patrimonio neto, creará unha subagrupación específica «Axustes en patrimonio neto», dentro da agrupación «Patrimonio neto».

10. 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-2. «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».

11. Se a empresa tiver débedas con provedores con vencemento superior a un ano, esta partida da epígrafe C.IV 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, creará a epígrafe B.VI no pasivo non corrente, coa denominación «Acredores comerciais non correntes».

12. 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 coma no corrente, denominado «Débeda con características especiais a longo prazo» e «Débeda con características especiais a curto prazo». Na memoria detallaranse as características destas emisións.

6.^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 o seguinte:

1. Os ingresos e gastos clasificaranse de acordo coa súa natureza.

2. O importe correspondente ás vendas, prestacións de servizos e outros ingresos de explotación reflectirase na conta de perdas e ganancias polo seu importe neto de devolucións e descontos.

3. A partida 4. «Aprovisionamentos» recolle, entre outros, os importes correspondentes a actividades realizadas por outras empresas no proceso produtivo.

4. As subvencións, doazóns e legados recibidos que financien activos ou gastos que se incorporen ao ciclo normal de explotación reflectiranse na partida 5. «Outros ingresos de explotación», 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 á partida 9. «Imputación de subvencións de inmovilizado non financeiro e outras». De se financiar un gasto ou un activo de natureza financeira, o ingreso correspondente incluírase no resultado financeiro incorporándose, en 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 provisionamentos» recolle as reversiones de provisionamentos 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. «Outros gastos de explotación».

6. En 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, creárase unha partida coa denominación «Outros resultados», formando parte do resultado de explotación e informará disto detalladamente na memoria.

7.^a Estado de cambios no patrimonio neto

O estado de cambios no patrimonio neto informa de todos os cambios habidos no patrimonio neto derivados:

a) Do resultado do exercicio da conta de perdas e ganancias.

b) Do importe dos ingresos ou gastos recoñecidos en patrimonio neto. En particular, o importe, neto do efecto impositivo, dos ingresos e gastos imputados directamente ao patrimonio neto da empresa, relacionados con subvencións, doazóns ou legados non reintegrables outorgados por terceiros distintos aos socios ou propietarios.

c) No caso de que a empresa teña ingresos fiscais a distribuír en varios exercicios ou realice unha operación que por aplicación dos criterios contidos no Plan xeral de contabilidade comporte outros ingresos ou gastos imputados directamente ao patrimonio neto, incorporárase a correspondente fila e columna coa denominación apropiada e cun contido similar ao establecido no punto anterior.

d) Das variacións orixinadas no patrimonio neto por operacións cos socios ou propietarios da empresa cando actúen como tales.

e) Das restantes variacións que se produzan no patrimonio neto.

f) 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 de cambios no patrimonio neto, de forma que o patrimonio inicial do devandito exercicio comparativo será 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 de cambios no patrimonio neto.

As mesmas regras se aplicarán respecto aos cambios de criterio contable.

Este documento formularase tendo en conta:

1. Que o resultado correspondente a un exercicio se traspasará no exercicio seguinte á columna de resultados de exercicios anteriores.

2. Que a aplicación que nun exercicio se realiza do resultado do exercicio anterior se reflectirá:

— Na partida 3. «Outras operacións con socios ou propietarios» da epígrafe B.III ou D.III «Operacións con socios ou propietarios», pola distribución de dividendos.

— Na epígrafe B.IV ou D.IV «Outras variacións do patrimonio neto», polas restantes aplicacións que supoñan reclasificacións de partidas de patrimonio neto.

8.^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 se consignará; non obstante, naqueles casos en que a información que se solicita non sexa significativa non se completarán os puntos correspondentes.

2. Deberá indicarse 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 reflectan 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 incorporárase 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 deberase entender 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.

9.^a Cifra anual de negocios

O importe neto da cifra anual de negocios determínase 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 elas, que deban ser obxecto de repercusión.

10.^a Número medio de traballadores

Para a determinación do número medio de traballadores consideráranse todas aquelas persoas que teñan ou tiveron algunha relación laboral coa empresa durante o exercicio, promediadas segundo o tempo durante o cal prestasen os seus servizos.

11.^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 estean 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, en caso de existir este, incluídas as entidades ou persoas físicas dominantes, exerzan sobre tal empresa unha influencia significativa por ter unha participación nela que, creando con esta unha vinculación duradeira, estea destinada a contribuír á súa actividade.

Neste sentido, enténdese que existe influencia significativa na xestión doutra empresa cando se cumpran 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.

Presumírase, 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, cando 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.

12.^a Estados financeiros intermedios

Os estados financeiros intermedios presentaranse coa forma e os criterios establecidos para as contas anuais.

13.^a Partes vinculadas

1. Unha parte considérase 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, consideráranse partes vinculadas:

a) As empresas que teñan a consideración de empresa do grupo, asociada ou multigrupo, no sentido indicado na anterior norma 11.^a 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 dita influencia, entre outros casos, cando as operacións non se realicen en condicións normais de mercado (salvo que tales 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 que 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.

3. Para os efectos desta norma, entenderase por familiares próximos aqueles que poderían exercer influencia en, ou ser influídos por, esa persoa nas súas decisións relacionadas coa empresa. Entre eles incluíranse:

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; e

d) As persoas ao seu cargo ou a cargo do cónxuxe ou persoa con análoga relación de afectividade.

II. MODELOS DE CONTAS ANUAIS DE PEQUENAS E MEDIANAS EMPRESAS

BALANCE DE PEMES AO PECHE DO EXERCICIO 200X

Nº CONTAS	ACTIVO	NOTAS da MEMORIA	200X	200X-1
	A) ACTIVO NON CORRENTE			
20,(280),(290) 21,(281),(291),23 22,(282),(292) 2403,2404,2413,2414,2423,2424,(2493),(2494),(2933), (2934),(2943),(2944),(2953),(2954) 2405,2415,2425,(2495),250,251,252,253,254, 255, 258, (259),26,(2935),(2945),(2955),(296),(297),(298) 474	I. Inmobiliado intanxible. II. Inmobiliado material. III. Invetimentos inmobiliarios. IV. Invetimentos en empresas do grupo e asociadas a longo prazo. V. Invetimentos financeiros a longo prazo. VI. Activos por imposto diferido.			
	B) ACTIVO CORRENTE			
30,31,32,33,34,35,36,(39),407 430,431,432,433,434,435,436, (437),(490),(493) 5580 44,460,470,471,472, 544 5303,5304,5313,5314,5323,5324,5333,5334, 5343,5344, 5353,5354, (5393),(5394),5523,5524,(5933),(5934),(5943),(5944),(5953),(5954) 5305,5315,5325,5335,5345,5355,(5395),540,541,542,543,545,546,547,548, (549),551,5525,5590,565,566,(5935),(5945),(5955),(596),(597),(598) 480, 567 57	I. Existencias. II. Debedores comerciais e outras contas a cobrar. 1. Clientes por vendas e prestacións de servizos. 2. Accionistas (socios) por desembolsos exixidos. 3. Outros debedores. III. Invetimentos en empresas do grupo e asociadas a curto prazo. IV. Invetimentos financeiros a curto prazo. V. Periodificacións a curto prazo. VI. Efectivo e outros activos líquidos equivalentes.			
	TOTAL ACTIVO (A + B)			

Nº CONTAS	PATRIMONIO NETO E PASIVO	NOTAS da MEMORIA	200X	200X-1
<p>100,101,102 (1030), (1040) 110 112,113,114,119 (108),(109)</p> <p>120,(121) 118 129 (557) 130,131,132</p> <p>14</p> <p>1605, 170 1625,174</p> <p>1615, 1635, 171, 172, 173, 175, 176, 177, 179, 180, 185</p> <p>1603, 1604, 1613, 1614, 1623, 1624, 1633, 1634</p> <p>479 181</p> <p>499, 529</p> <p>5105,520,527 5125,524</p> <p>(1034),(1044),(190),(192), 194,500,505,506,509,51115,5135,5145,521,522, 523, 525,526,528,551,5525, 555,5565,5566,5595,560,561 5103,5104,5113,5114,5123,5124,5133,5134,5143,5144,5523,5524,5563,5564 400,401,403,404,405,(406) 41,438, 465, 475,476,477 485, 568</p>	<p>A) PATRIMONIO NETO</p> <p>A-1) Fondos propios.</p> <p>I. Capital.</p> <p>1. Capital escriturado.</p> <p>2. (Capital non exixido).</p> <p>II. Prima de emisión.</p> <p>III. Reservas.</p> <p>IV. (Accións e participacións en patrimonio propias).</p> <p>V. Resultados de exercicios anteriores.</p> <p>VI. Outras achegas de socios.</p> <p>VII. Resultado do exercicio.</p> <p>VIII. (Dividendo á conta).</p> <p>A-2) Subvencións, doazóns e legados recibidos.</p> <p>B) PASIVO NON CORRENTE</p> <p>I. Provisións a longo prazo.</p> <p>II. Débedas a longo prazo.</p> <p>1. Débedas con entidades de crédito.</p> <p>2. Acredores por arrendamento financeiro</p> <p>3. Outras débedas a longo prazo.</p> <p>III. Débedas con empresas do grupo e asociadas a longo prazo.</p> <p>IV. Pasivos por imposto diferido</p> <p>V. Periodificacións a longo prazo</p> <p>C) PASIVO CORRENTE</p> <p>I. Provisións a curto prazo.</p> <p>II. Débedas a curto prazo.</p> <p>1. Débedas con entidades de crédito.</p> <p>2. Acredores por arrendamento financeiro</p> <p>3. Outras débedas a curto prazo.</p> <p>III. Débedas con empresas do grupo e asociadas a curto prazo.</p> <p>IV. Acredores comerciais e outras contas a pagar.</p> <p>1. Proveedores.</p> <p>2. Outros acredores.</p> <p>V. Periodificacións a curto prazo.</p> <p>TOTAL PATRIMONIO NETO E PASIVO (A + B + C)</p>			

CONTA DE PERDAS E GANANCIAS DE PEMES CORRESPONDENTE
AO EXERCICIO TERMINADO O ... DE 200X

Nº CONTAS	Nota	(Debe) Haber	
		200X	200X-1
700,701,702,703,704, 705,(706),(708),(709) (6930),71*,7930 73	1. Importe neto da cifra de negocios.		
(600),(601),(602),606,(607),608,609,61*(,6931), (6932),(6933),7931,7932,7933 740,747,75	2. Variación de existencias de produtos terminados e en curso de fabricación. 3. Trabajos realizados pola empresa para o seu activo. 4. Aprovisionamentos.		
(62),(631),(634),636,639,(65),(694),(695),794, 7954 (64) (68) 746	5. Outros ingresos de explotación. 6. Gastos de persoal. 7. Outros gastos de explotación. 8. Amortización do inmovilizado.		
7951,7952,7955 (670),(671),(672),(690),(691),(692),770,771,772, 790,791,792	9. Imputación de subvencións de inmovilizado non financeiro e outras. 10. Excesos de provisionés. 11. Deterioración e resultado por alleamentos do inmovilizado.		
760,761,762,769 (660),(661),(662),(664),(665),(669) (663),763 (668),768	A) RESULTADO DE EXPLOTACIÓN (1+2+3+4+5+6+7+8+9+10+11) 12. Ingresos financeiros. 13. Gastos financeiros. 14. Variación de valor razoable en instrumentos financeiros. 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.		
(6300)*,6301*(,633),638	B) RESULTADO FINANCEIRO (12+13+14+15+16) C) RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS (A+B) 17. Impuestos sobre beneficios. D) RESULTADO DO EXERCICIO (C + 17)		

* O seu signo pode ser positivo ou negativo

CONTIDO DA MEMORIA DE PEMES

1. Actividade da empresa

Neste punto describirase o obxecto social da empresa e a actividade ou actividades a que se dedique.

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, no caso de confeccionar o estado de fluxos de efectivo, a veracidade dos fluxos incorporados.

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 o seu lugar 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) 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.

b) Cando a dirección sexa consciente da existencia de incertezas importantes, relativas a eventos ou condicións que poidan ofrecer 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, tal feito será obxecto de revelación explícita, xunto coas hipóteses alternativas sobre as cales fosen elaboradas, así como as 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, caso de se confeccionar, 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, en caso contrario, as razóns excepcionais que fixeron impracticable a reexpressión 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, sinalándose as

razóns polas cales o cambio permite unha información máis fiable e relevante.

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.

Non será necesario incluír información comparativa neste punto.

7. Corrección de erros.

Explicación detallada dos axustes por corrección de erros realizados no exercicio, indicándose a natureza do erro.

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

Base de repartición		Importe
Saldo da conta de perdas e ganancias		
Remanente		
Reservas voluntarias		
Outras reservas de libre disposición		
Total		-----
Aplicación		Importe
A reserva legal		
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 provisional formulado preceptivamente para pór de manifesto a existencia de liquidez suficiente. O dito 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

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.

Deberá indicarse de forma detallada o criterio de valoración seguido para calcular o valor recuperable dos 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.

Ademais, precisarase 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.

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, indicárase:

a) Se o valor razoable se determina, na súa totalidade ou en parte, tomando como referencia os prezos cotizados en mercados activos ou se estima utilizando modelos e técnicas de valoración. Neste último caso, sinaláranse os principais supostos en que se basean os citados modelos e técnicas de valoración.

b) Por categoría de activos financeiros, o valor razoable e as variacións no valor rexistradas na conta de perdas e ganancias.

c) Con respecto aos instrumentos financeiros derivados, informárase 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.

Detallárase 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.

– 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, cotización media do último trimestre do exercicio e cotización ao peche do exercicio.

b) A mesma información que a do punto anterior respecto das empresas multigrupo, asociadas, aquelas en que, mesmo posuíndo máis do 20% do capital a empresa, non se exerza influencia significativa e aquelas en que a sociedade sexa socio colectivo. Así mesmo, informárase sobre as continxencias en que se incorrese en relación coas ditas empresas. Se a empresa exerce 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, explicáranse as circunstancias que afectan as ditas relacións.

c) Detalláranse 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.

7. Pasivos financeiros

1. Revelárase o valor en libros de cada unha das categorías de pasivos financeiros sinalados na norma de rexistro e valoración novena.

Para estes efectos desagregárase 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
Pasivos financeiros a custo amortizado														
Pasivos financeiros mantidos para negociar														
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.

b) O importe das débedas con garantía real, con indicación da súa forma e natureza.

3. En relación cos préstamos pendentes de pagamento ao peche do exercicio, informárase:

– Dos detalles de calquera falta de pagamento do principal ou xuros que se producise 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 reparada ou se renegociaron 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, indicárase o número e o valor nominal de cada unha delas, distinguindo por clases, así como os dereitos outorgados a elas e as restricións que poidan ter. Tamén, de ser o caso, se indicará para cada clase os desembolsos pendentes, así como a data de exixibilidade.

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.

9. Situación fiscal

1. Impostos sobre beneficios.

a) Información relativa ás diferenzas temporarias deducibles e impositivas rexistradas no balance ao peche do exercicio.

b) Antigüidade e prazo previsto de recuperación fiscal dos créditos por bases impositivas negativas.

c) Incentivos fiscais aplicados no exercicio e compromisos asumidos en relación con eles.

d) Provisións derivadas do imposto sobre beneficios así como 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, así como os exercicios pendentes de comprobación.

10. Ingresos e gastos

1. Desagregaranse as compras e variación de existencias, de mercadorías e de materias primas e outras materias consumibles, dentro da partida 4. «Aprovisionamentos», do modelo da conta de perdas e ganancias. Así mesmo, diferenciaranse as compras nacionais, as adquisicións intracomunitarias e as importacións.

Desagregación da partida 7. «Outros gastos de explotación» do modelo da conta de perdas e ganancias, especificando 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 características das subvencións, doazóns e legados recibidos que aparecen no balance, así como os 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.

3. Información sobre a orixe das subvencións, doazóns e legados, indicando, para as primeiras, o ente público que as concede, precisando se a outorgante delas é a Administración local, autonómica, estatal ou internacional.

12. Operacións con partes vinculadas

1. A información sobre operacións con partes vinculadas subministrarse 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 información suficiente para comprender as operacións con partes vinculadas que efectuase e os efectos delas sobre os seus estados financeiros, incluíndo, entre outros, os seguintes aspectos:

a) Identificación das persoas ou empresas con que se realizaron as operacións vinculadas, expresando a natureza da relación con cada parte implicada.

b) Detalle da operación e a súa cuantificación, informando dos criterios ou métodos seguidos para determinar o seu valor.

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, 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 dudoso cobramento ou incobrables relacionadas cos saldos pendentes anteriores.

3. A información anterior poderase presentar de forma agregada cando se refira a partidas de natureza similar. En todo caso, facilitarase 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, axudas de custo e 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 do 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 información sobre indemnizacións por cesamento. 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, así como as 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 a aquel que constituía o obxecto social, así como os cargos ou as funcións que nela exerzan, así como 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, así como o 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 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.

11. RESERVAS

110. Prima de emisión ou asunción.
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.
 1144. Reservas por accións propias aceptadas en garantía.
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, LEGADOS E OUTROS AXUSTES EN PATRIMONIO NETO

130. Subvencións oficiais de capital.
131. Doazóns e legados de capital.
132. Outras subvencións, doazóns e legados.
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

141. Provisión para impostos.
142. Provisión para outras responsabilidades.
143. Provisión por desmantelamento, retiro ou rehabilitación do inmovilizado.
145. Provisión para actuacións ambientais.

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.
 177. Obrigas e bonos.
 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.
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.
 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. Equipos 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.
 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 de 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.

2935. Deterioración de valor de participacións a longo prazo noutras partes vinculadas.

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.

296. Deterioración de valor de participacións no patrimonio neto a longo prazo.

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**
- ACREDITORES 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. ACREDITORES 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 dubioso 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 dubioso 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 dubioso cobramento.
 449. Debedores por operacións en común.
46. PERSOAL
 460. Anticipos de remuneracións.
 465. Remuneracións pendentes de pagamento.
47. ADMINISTRACIÓN 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, acredores.
477. Facenda pública, IVE repercutido.
479. Pasivos por diferenzas temporarias 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 CARÁCTERÍSTICAS ESPECIAIS E OUTRAS EMISIÓNS ANÁLOGAS A CURTO PRAZO
500. Obrigas e bonos 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.
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.
 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.
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 en empresas do grupo.
 5334. Xuros a curto prazo de valores representativos de débeda en empresas asociadas.
 5335. Xuros a curto prazo de valores representativos de débeda noutras 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 débeda.
 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.
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.
 5595. Pasivos por derivados financeiros a curto prazo.

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.

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.

59. DETERIORACIÓN DO VALOR DE INVESTIMENTOS FINANCIEROS A CURTO PRAZO

- 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.
 - 5935. Deterioración de valor de participacións a curto prazo noutras partes vinculadas.
- 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.
- 596. Deterioración de valor de participacións a curto prazo.
- 597. Deterioración de valor de valores representativos de débeda a curto prazo.
- 598. Deterioración de valor de créditos a curto prazo.

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.
 - 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 activos e pasivos financeiros polo seu valor razoable.
 - 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 SERVIZOS, 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. SUBVENCIÓNS, 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 activos e pasivos financeiros polo seu valor razoable.
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.
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.
775. Beneficios por operacións con obrigas propias.
778. Ingresos excepcionais.
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.
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.
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.
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.
7962. Reversión da deterioración de participacións en instrumentos de patrimonio neto a longo prazo, outras partes vinculadas.
7963. Reversión da deterioración de participacións en instrumentos de patrimonio neto a longo prazo, outras empresas.
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.

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 clasifícanse, con carácter xeral, para efectos da súa valora-

ción, na categoría de «Pasivos financeiros a custo amortizado», salvo os derivados financeiros de negociación, que se inclúen neste grupo cando a súa liquidación sexa superior a un ano.

b) 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 do capital inicial 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 o cesamento destes.

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 dita conta.

103. Socios por desembolsos non exixidos

Capital social escriturado pendente de desembolso non exixido aos socios ou accionistas, excepto os desembolsos 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, excepto as cantidades que correspondan a capital emitido pendente de inscrición, que figurarán minorando a partida do pasivo corrente na 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 subscritas 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 subscritas 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, excepto as achegas pendentes que correspondan a instrumentos financeiros cuxa cualificación contable sexa a de pasivo financeiro.

Figurarán no patrimonio neto, con signo negativo, minorando a partida de capital social, excepto as cantidades que correspondan a capital emitido pendente de inscrición, que figurarán minorando a partida do pasivo corrente na 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 subscritas 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 subscritas 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 ou participacións, 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

110. Prima de emisión ou asunción.

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.

1144. Reservas por accións propias aceptadas en garantía.

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 poidan xurdir entre os valores de escritura e os valores polos que deben rexistrarse os bens recibidos en concepto de achega en cousa distinta a diñeiro, de acordo co disposto nas normas de rexistro e valoración.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, con cargo, xeralmente, á conta 194.

b) Cargarase pola disposición que da prima poida realizarse.

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.

Os gastos de transacción de instrumentos de patrimonio propio imputaranse a reservas de libre disposición. Con carácter xeral, imputaranse 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 mentres 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 ditas 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 ditas 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 incluíra o nominal das accións ou participacións da propia empresa amortizadas, se foron adquiridas por esta a título gratuito. A dotación e dispoñibilidade desta conta rexerá 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 dela se realicen.

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.

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 poida realizarse.

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 ás 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 ás 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, LEGADOS E OUTROS AXUSTES EN PATRIMONIO NETO

130. Subvencións oficiais de capital.

131. Doazóns e legados de capital.

132. Outras subvencións, doazóns e legados.

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 contabilizados directamente no patrimonio neto, ata que, de conformidade co previsto nas normas de rexistro e valoración, se produza 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) Pola subvención concedida á empresa, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 47 ou 57.

a₂) Polas débedas a longo prazo que se transforman en subvencións, con cargo á conta 172.

a₃) Polo gasto por imposto diferido vinculado á subvención imputada á conta de perdas e ganancias, con cargo á conta 479.

b) Cargarase:

b₁) Ao peche do exercicio, pola parte da subvención imputada á conta de perdas e ganancias, con aboamento á conta 746.

b₂) Pola cota a ingresar por imposto sobre beneficios vinculado á subvención rexistrada directamente no patrimonio neto, con aboamento á conta 4752.

b₃) Polo gasto por imposto diferido asociado á subvención rexistrada directamente no patrimonio neto, con aboamento á conta 479.

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 encontren 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.

137. *Ingresos fiscais a distribuír en varios exercicios*

Vantaxes fiscais materializadas en diferenzas permanentes e deducións e bonificacións que, por teren 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, xeralmente, con cargo á conta 6301, polo importe do efecto impositivo das diferenzas permanentes a imputar en varios exercicios.

b) Cargarase, xeralmente, con aboamento á conta 6301, pola parte correspondente a imputar á conta de perdas e ganancias no exercicio, de forma correlacionada coa depreciación do activo que motive a diferenza permanente.

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

141. Provisión para impostos.

142. Provisión para outras responsabilidades.

143. Provisión por desmantelamento, retiro ou rehabilitación do inmovilizado.

145. Provisión para actuacións ambientais.

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.

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 demora 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) Ao nacemento da obriga que determina a indemnización ou pagamento, ou por cambios posteriores no seu importe que supoñan un incremento da provisión, con cargo ás 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 utilizar este 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) Ao 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 ter utilizado 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) Ao 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.

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 prazo 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 de 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 en cousa distinta a diñeiro, 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 ás contas representativas dos bens non dineros 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 deberían 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 prazo 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, de ser o caso, nos custos da transacción, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

a₂) Polo gasto financeiro devengado 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 devengado 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) 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 devengado 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.

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, 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.

177. Obrigas e bonos.

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 rexistraranse na forma que as empresas teñan por conveniente mentres se encontran os valores en período de subscripción.

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 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, de ser o caso, nos custos da transacción, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

a₂) Polo gasto financeiro devengado 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.

Incluirase, 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, de ser o caso, nos custos da transacción, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

a₂) Polo gasto financeiro devengado 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 súa redución total ou parcial, 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 130, 131 ou 132 ou a contas 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 devengado 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 devengado 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 devengado 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 clasificados na carteira de negociación de acordo co disposto nas normas de rexistro e valoración, con valoración desfavorable para a empresa, cuxo prazo de liquidación sexa superior a un ano.

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 con que opere a empresa: opcións, futuros, permutas financeiras, compravenda a prazo de moeda estranxeira, etc.

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 663.

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 763.

b₂) 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, de ser o caso, nos custos da transacción, con cargo a contas do subgrupo 57.

a₂) Polo gasto financeiro devengado 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.

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 son análogos aos sinalados para a conta 177.

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.

As contas deste subgrupo figurarán no pasivo non corrente do balance.

A parte de fianzas, anticipos e depósitos recibidos 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 e depósitos recibidos 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 devengado 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 devengado 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.

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.

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 deberá producirse nun prazo superior a un ano.

En particular, aplicaranse as seguintes regras:

a) 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 cumprir o requisitos establecidos nas normas de rexistro e valoración, salvo os derivados financeiros de negociación cuxo prazo de liquidación sexa superior a un ano.

b) Se se adquiren activos financeiros híbridos, inclúranse 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. As contas que recollan estes activos cargaránse ou aboaranse, polas variacións no seu valor razoable, con aboamento ou cargo, respectivamente, ás contas 763 e 663.

c) A diferenza entre o valor polo que se recoñecen inicialmente os activos financeiros e o seu valor de reembolso rexistrárase 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.

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 cumpran 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 encargo 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 encargo 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 inventariadas 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 sexan 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 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.

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. Utensilios.

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 inmoables, excepto 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

Soares de natureza urbana, predios 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, mesmo sendo separables por natureza, están ligados de forma definitiva para o seu funcionamento e sometidos ao mesmo ritmo de amortización; inclúiranse, así mesmo, os repostos ou recambios válidos exclusivamente para este tipo de instalacións.

213. Maquinaria

Conxunto de máquinas ou bens de equipamento mediante os 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 modelos.

A regularización anual (por reconto físico) a 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 cuxa validez 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, excepto os que se deban rexistrar na conta 213.

219. Outro inmovilizado material

Calquera outra inmovilización material non incluída nas demais contas do subgrupo 21. Inclúiranse 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, 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 terminadas tales 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 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 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, accións emitidas por unha sociedade anónima ou participacións en sociedades de responsabilidade limitada.

Figurará no activo non corrente do balance.

2403/2404/2405

O movemento das contas citadas de catro cifras é o seguinte:

a) Cargaranse á subscrición ou compra, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57 e, de ser o caso, á conta 249.

b) Aboaranse 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.

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 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 anticipadas ou baixa do activo dos valores, con cargo a contas do subgrupo 57 e, en caso de perdas, á conta 666.

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 en 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.

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 vendelos no curto prazo.

No caso de que os valores representativos de débeda ou os créditos 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 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 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.

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 fosen 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 subscripción ou compra, polo prezo de adquisición, excluídos os xuros explícitos devengados e non vencidos, con aboamento a contas do subgrupo 57.

b₂) 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.

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 fosen 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 alleamento de inmovilizado.

Cando os créditos por alleamento de inmovilizado fosen 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 ditos 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 clasificados na carteira de negociación de acordo co disposto nas normas de rexistro e valoración, con valoración favorable para a empresa, cuxo prazo de liquidación sexa superior a un ano.

En particular, recolleranse nesta conta as primas pagadas en operacións con opcións, así como, con carácter 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.

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 763.

b) Aboarase:

b₁) Polas perdas que se xeren no exercicio ata o límite do importe polo que figurara rexistrado o derivado no activo no exercicio anterior, con cargo á conta 663.

b₂) Polo importe recibido no momento da liquidación, con cargo, xeralmente, 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 fosen 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, minorando 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.

2935. Deterioración de valor de participacións a longo prazo noutras partes vinculadas.

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.

296. Deterioración de valor de participacións no patrimonio neto a longo prazo.

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 reducir ata a súa total recuperación, cando así proceda de acordo co disposto nas ditas normas.

As contas deste subgrupo figurarán no activo non corrente do balance minorando a partida en 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 partes vinculadas.

2933/2934/2935.

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.

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.

296. Deterioración de valor de participacións no patrimonio neto a longo prazo

Importe das correccións valorativas por deterioración do valor de participacións a longo prazo no patrimonio neto de entidades que non teñen a consideración de partes vinculadas.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polo importe da deterioración estimada, con cargo á conta 696.

b) Cargarase:

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 25.

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.

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. Inclúiranse nesta conta as que teñan un ciclo de almacenamento inferior a un ano.

325. *Materiais diversos*

Outras materias de consumo que non teñen que 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 nel.

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 encontran 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 non 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 teren valor intrínseco, entran novamente en almacén despois de ter sido 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.

b) Cargaranse pola estimación da deterioración efectuada ao peche do exercicio precedente, con aboamento á conta 793.

Grupo 4

ACREDORES E DEBEDORES POR OPERACIÓNS 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 efectos da súa clasificación, poderanse utilizar os subgrupos 42 e 45 ou proceder á dita reclasificación nas propias contas.

En particular, aplicaranse as seguinte regras:

a) Os activos financeiros e os pasivos financeiros incluídos neste grupo clasificaranse, con carácter xeral, para efectos da súa valoración, nas categorías de «Activos financeiros a custo amortizado» e «Pasivos financeiros a custo amortizado», respectivamente.

b) Se os activos financeiros se clasifican para efectos da súa valoración en máis dunha categoría, desenvolvevanse as contas de catro ou máis cifras que sexan necesarias para diferenciar a categoría en que se inclúsen.

c) Unha conta que recolla activos financeiros clasificados na categoría de «Activos financeiros mantidos para negociar», aboaranse ou cargarase, polas variacións no seu valor razoable, con cargo ou aboamento, respectivamente, ás contas 663 e 763.

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 incluíranse 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, incluso 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, incluso 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, incluso 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) Aboaranse:

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.

Figurarán 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, abranse contas de tres cifras que especificamente recollan os débitos con elas, 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.

Figurarán 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.

Figurarán 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.

Figurarán 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 corresponda 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 a 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.

Figurarán 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 resulte definitivamente incobráble, 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, descontados, os entregados en xestión de cobramento e os impagados; neste último caso só cando non deban reflectirse 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 resulte definitivamente incobrábel, 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 a 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 deban reflectirse 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 resulte definitivamente incobrábel, 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 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, incluso 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.

435. *Cientes, outras partes vinculadas*

Créditos con outras persoas ou entidades vinculadas na súa calidade de clientes, incluso 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 de 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 resulte incobrábel.

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 tiver efectuado, 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 desenvolver as contas de tres cifras correspondentes.

Figurarán 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, abriñanse contas de tres cifras que especificamente recollan

os créditos con elas, 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 contabilizarase 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.

Figurarán 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 resulte definitivamente incobrible, 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 deban reflectirse na conta 446.

Figurarán 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 resulte definitivamente incobrible, con cargo á conta 650.

O financiamento obtido polo desconto de efectos constitúe unha débeda que deberá recollerse, xeralmente, nas contas correspondentes do subgrupo 52. En consecuencia, ao vencemento dos efectos atendidos, aboarase a conta 4411, con cargo á conta 5208.

446. *Debedores de dubioso 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 dubioso cobramento.

Figurarán 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.

Figurarán no activo do balance.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase:

a₁) Polas achegas realizadas pola empresa como partícipe non xestor, con cargo, 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.

Saldos con persoas que prestan os seus servizos á empresa 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 préstamo 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.

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, acredores.
477. Facenda pública, IVE repercutido.
479. Pasivos por diferenzas temporarias impositivos.
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 terminar 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 130, 131, 132, 172 ou 740.

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) 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 estes 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 acredores 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 se realizasen as operacións gravadas, ou cando estas quedaren sen efecto total ou parcialmente, ou cando deba reducirse a base impositiva 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.

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, non sendo admisible a súa compensación cos pasivos por imposto diferido, nin sequera dentro dun mesmo exercicio. Todo isto, sen prexuízo do disposto na terceira parte deste plan, para os efectos da súa presentación nas contas anuais.

Figurarán 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 se derivan.

a) Cargarase:

a₁) Polo importe do activo por diferenzas temporarias deducibles orixinado no exercicio, con aboamento, xeralmente, á conta 6301.

a₂) Polo aumento dos activos por diferenzas temporarias deducibles, con aboamento, xeralmente, á conta 638.

b) Aboarase:

b₁) Polas reducións dos activos por diferenzas temporarias deducibles, con cargo, xeralmente, á conta 633.

b₂) Cando se imputen os activos por diferenzas temporarias deducibles, xeralmente, con cargo á conta 6301.

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 terminar 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 substituto 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, ás contas 130, 131 ou 132.

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 patrimonio persoal do titular da explotación ou ao consumo final deste, 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 importe deste 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 realizaron as operacións gravadas ou cando estas quedaren sen efecto total ou parcialmente ou cando deba reducirse a base imponible en virtude de descontos e bonificacións outorgados despois do devengo do imposto.

479. Pasivos por diferenzas temporarias impositibles

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, non sendo 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 os 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 impositibles orixinados no exercicio, con cargo, xeralmente, á conta 6301.

a₂) Polo importe dos pasivos por diferenzas temporarias impositibles que xurdan con cargo ás contas 130, 131 ou 132.

a₃) Polo aumento dos pasivos por diferenzas temporarias impositibles, con cargo, xeralmente, á conta 633.

a₄) Polo aumento dos pasivos por diferenzas temporarias impositibles orixinados pola recepción dunha subvención, doazón ou legado oficial non reintegrable, con cargo ás contas 130, 131 ou 132.

b) Cargarase:

b₁) Polas reducións dos pasivos por diferenzas temporarias impositibles, con aboamento, xeralmente, á conta 638.

b₂) Polas reducións dos pasivos por diferenzas temporarias impositibles orixinados pola recepción dunha subvención, doazón ou legado oficial non reintegrable, con aboamento ás contas 130, 131 ou 132.

b₃) Cando se cancelen os pasivos por diferenzas temporarias impositibles, xeralmente, con aboamento á conta 6301.

b₄) Cando se cancelen os pasivos por diferenzas temporarias impositibles orixinados pola recepción dunha

subvención, doazón ou legado oficial non reintegrable, con aboamento ás contas 130, 131 ou 132.

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 incurrirá 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 considerados, 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 prevexa 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 deberá producirse nun prazo non superior a un ano e medios líquidos dispoñibles.

En particular, aplicaranse a seguintes regras:

a) Neste grupo inclúense os derivados financeiros de negociación cando a súa liquidación non sexa superior a un ano.

b) Os activos financeiros que, de acordo co disposto nas normas de rexistro e valoración das contas anuais, se clasifiquen na categoría de «Activos 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 adquirisen 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 de acordo co establecido nas normas de rexistro e valoración.

d) Se se adquiren activos financeiros híbridos, 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 curto prazo. As contas que recollan estes activos cargaranse ou aboaranse, polas variacións no seu valor razoable, con aboamento a cargo, respectivamente, ás contas 763 e 663.

e) Unha conta que recolla activos financeiros clasificados na categoría de «Activos financeiros mantidos para negociar», cargarase ou aboarase, polas variacións no seu valor razoable, con aboamento ou cargo respectivamente ás contas 763 e 663.

f) A diferenza entre o valor polo cal 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 CARÁCTERÍSTICAS ESPECIAIS E OUTRAS EMISIÓNS ANÁLOGAS A CURTO PRAZO

500. Obrigas e bonos 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.

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 pasivos financeiros, 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, de ser o caso, nos custos da transacción, con cargo a contas do subgrupo 57.

a₂) Polo gasto financeiro devengado ata alcanzar o valor de reembolso da débeda, con cargo, xeralmente, á conta 661.

b) Cargarase polo importe a reembolsar dos valores, á amortización destes, con aboamento á conta 509.

502. *Accións ou participacións a curto prazo consideradas como pasivos financeiros*

Capital social escriturado e, de ser o caso, prima de emisión a 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, determinadas 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 daquel 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 son análogos aos sinalados para a conta 500.

506. *Xuros a curto prazo de empréstitos e outras emisións análogas*

Xuros a pagar, con vencemento a curto prazo, de empréstitos 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 deberían 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 recolleanse 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, de ser o caso, nos custos da transacción, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

a₂) Polo gasto financeiro devengado 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 devengado 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 devengado 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.

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.

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, de ser o caso, nos custos da transacción, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

a₂) Polo gasto financeiro devengado 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 devengado 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 devengado 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 devengado 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, de ser o caso, nos custos da transacción, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

a₂) Polo gasto financeiro devengado 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 delas, consonte 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 130, 131 ou 132 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 devengado 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 devengado 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 devengado 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 definitivos 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 FINANCIEROS 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 recolleanse 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 prazo 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 á subscrición ou compra, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57 e, de ser o caso, á conta 539.
- b) Aboaranse 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.

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, estean 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 devengado, 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 FINANCIEROS 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 relacionadas 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 fosen 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.

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 fosen 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 fosen 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 ditos 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 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 «á conta», pendentes de cobramento.

Figurarán no activo corrente do balance.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase polo importe devengado, 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 fosen 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 subscripción 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.

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.

5595. Pasivos por derivados financeiros a curto prazo.

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 personal 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.

O seu movemento é o seguinte:

Cargarase 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.

554. Conta corrente con unións temporais de empresas e comunidades de bens

Recole os movementos coas unións temporais de empresas e comunidades de bens en que participe a empresa, derivados de achegas en diñeiro, incluída a fundacional, devolucións en diñeiro das unións temporais de empresas, prestacións recíprocas de medios, servizos e outros suplidos, e asignacións dos resultados obtidos nelaas.

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 ditos 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.

Desagregaranse, 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 ditos desembolsos se vaian efectuando, con cargo ás contas do subgrupo 57.

559. *Derivados financeiros a curto prazo*

Importe correspondente ás operacións con derivados financeiros, clasificados na carteira de negociación de acordo co disposto nas normas de rexistro e valoración, 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 con que opere a empresa: opcións, futuros, permutas financeiras, compravenda a prazo de moeda estranxeira, etc.

O contido e movemento das contas citadas de catro cifras é o seguinte:

5590. *Activos por derivados financeiros a curto prazo*

Importe correspondente ás operacións con derivados financeiros a curto prazo, con valoración favorable para a empresa, incluídos na categoría «Activos financeiros mantidos para negociar».

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 763.
- 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 663.
 - b₂) Polo importe recibido no momento da liquidación, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57.

5595. *Pasivos por derivados financeiros a curto prazo*

Importe correspondente ás operacións con derivados financeiros a curto prazo, con valoración desfavorable para a empresa, incluídos na categoría «Pasivos financeiros mantidos para negociar».

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 663.

- 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 763.

- b₂) 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.

A parte das fianzas e depósitos, recibidos ou constituídos, a longo prazo que teña vencemento a curto deberá figurar no pasivo ou activo corrente do balance; para estes efectos, traspasarase a este subgrupo o importe que representen as fianzas e depósitos 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 rexistrasen os xuros contabilizados.
- b) Cargarase, ao principio do exercicio seguinte, con aboamento a contas do subgrupo 76.

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, ...*

Dispoñibilidades de medios líquidos en caixa.

Figurarán no activo corrente do balance.

O seu movemento é o seguinte:

Cargarase á entrada dos medios líquidos e aboaranse á súa saída, con aboamento e cargo ás contas que deben 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 excluírán 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) Cargarase polas entregas de efectivo e polas transferencias, con aboamento á conta que debe 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 debe 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.

Figurarán no activo corrente do balance.

O seu movemento é o seguinte:

Cargarase á entrada dos investimentos financeiros e aboarase á súa saída, con aboamento e cargo ás contas que deben servir de contrapartida.

59. DETERIORACIÓN DO VALOR DE INVESTIMENTOS FINANCEIROS A CURTO PRAZO

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.

5935. Deterioración de valor de participacións a curto prazo noutras partes vinculadas.

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.

596. Deterioración de valor de participacións a curto prazo.

597. Deterioración de valor de valores representativos de débeda a curto prazo.

598. Deterioración de valor de créditos a curto prazo.

Expresión contable das correccións de valor motivadas polas 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 ditas 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 participacions a curto prazo en partes vinculadas

Importe das correccións valorativas por deterioración do valor que corresponda ás investimentos a curto prazo en partes vinculadas.

5933/5934/5935

O movemento das contas citadas de catro cifras é o seguinte:

a) Aboarase polo importe da deterioración estimada, con cargo á conta 698.

b) Cargarase:

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) Aboarase polo importe da deterioración estimada, con cargo á conta 698.

b) Cargarase:

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) Aboarase polo importe da deterioración estimada, con cargo á conta 699.

b) Cargarase:

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.

596. Deterioración de valor de participacions a curto prazo

Importe das correccións valorativas por deterioración do valor de participacions a curto prazo no patrimonio neto de entidades que non teñan a consideración de partes vinculadas.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polo importe da deterioración estimada, con cargo á conta 698.

b) Cargarase:

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 54.

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 conta 595.

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 someténdolos previamente 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 cargarase polo importe das compras, á recepción das remesas dos provedores ou á súa posta en camiño se as mercadorías e bens se transportasen 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 recep- ción da factura.

O seu movemento é o seguinte:

- a) Aboarase polo importe das compras que se devol- van 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 ter alcanzado 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 con- tas 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 aprovisiona- mentos.

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. 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.

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 investi- mentos 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 servi- zos encargados a outras empresas.

621. *Arrendamentos e canons*

Arrendamentos.

Os devengados polo aluguer ou arrendamento opera- tivo 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 mani- festacións 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 eco- nomistas, avogados, auditores, notarios, etc., así como as comisións de axentes mediadores independentes.

624. *Transportes*

Transportes a cargo da empresa realizados por tercei- ros, cando non proceda incluílos no prezo de adquisición do inmovilizado ou das existencias. Nesta conta rexistra- ranse, entre outros, os transportes de vendas.

625. *Primas de seguros*

Cantidades satisfeitas en concepto de primas de segu- ros, excepto as que se refiren ao persoal da empresa e as de natureza financeira.

626. *Servizos bancarios e similares*

Cantidades satisfeitas en concepto de servizos banca- rios 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 teña 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 trans- porte, e os gastos de oficina non incluídos noutras con- tas.

63. TRIBUTOS

630. Imposto sobre beneficios.

- 6300. Imposto corrente.
- 6301. Imposto diferido.

631. Outros tributos.

- 633. Axustes negativos na imposición sobre bene- ficios.
- 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 devengado no exercicio, salvo o orixinado con motivo dunha transacción ou suceso que se recoñecese directamente nunha partida do patrimonio neto.

Con carácter xeral, o contido e movemento das contas citadas de catro cifras é o seguinte:

6300. *Imposto corrente*

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.

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 1370.
- a₅) Polo importe do efecto impositivo correspondente ás deducións e bonificacións a imputar en varios exercicios, con aboamento á conta 1371.
- 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 correspondente imposto corrente en exercicios previos, con aboamento ás contas 130, 131 ou 132.

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 impositiva negativa a compensar, con cargo á conta 4745.
- b₃) Pola cancelación de pasivos por diferenzas temporarias impositivas de exercicios anteriores, con cargo á conta 479.
- b₄) Polas diferenzas permanentes periodificadas que se imputan ao exercicio, con cargo á conta 1370.
- b₅) Polas deducións e bonificacións periodificadas que se imputan ao exercicio, con cargo á conta 1371.
- b₆) Polos activos por deducións e outras vantaxes fiscais non utilizadas, pendentes de aplicar fiscalmente, con cargo á conta 4742.

c) Aboarase ou cargarase, con cargo ou aboamento na conta 129.

631. *Outros tributos*

Importe dos tributos dos que a empresa é contribuínte e 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 definicións destas, 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 coñecido no exercicio, dos pasivos por imposto diferido, respecto dos activos e pasivos por imposto diferido anteriormente xerados, salvo que os ditos 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 impositivas, 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 investimento, 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 ditos 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 á 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 impositivas, 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) Cargarase 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.

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 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 devengadas, con aboamento á conta 476.

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., excepto 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 análogas características.

Na conta 6510 a empresa xestora contabilizará o dito 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 FINANCEIROS

660. Gastos financeiros por actualización de provisións.

661. Xuros de obrigas e bonos.

662. Xuros de débedas.

663. Perdas por valoración de activos e pasivos financeiros polo seu valor razoable.

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 débedas.

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 periodicación da diferenza entre o importe de reembolso e o prezo de emisión dos valores, menos, de ser o caso, 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 activos e pasivos financeiros polo seu valor razoable*

Perdas orixinadas pola valoración a valor razoable de activos e pasivos financeiros clasificados como mantidos para negociar ou de activos financeiros híbridos.

Cargarase pola diminución no valor razoable dos activos financeiros ou o aumento no valor dos pasivos financeiros, con aboamento á correspondente conta do elemento patrimonial.

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 51 ou 52 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 estranxeira.

Cargarase:

a₁) En cada peche, pola perda de valoración das partidas monetarias vivas na dita data, con aboamento ás contas representativas delas denominadas en moeda estranxeira.

a₂) Cando venzan ou se cancelen anticipadamente as partidas monetarias, mediante entrega do efectivo en moeda estranxeira, 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 devengados, 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 ditos activos.

Cargaranse pola perda producida no alleamento ou baixa, con aboamento ás contas do grupo 2 que correspondan.

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 cargaranse pola perda producida no alleamento ou baixa, con aboamento a contas do subgrupo 24.

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.

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.

Cargaranse 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.

Cargaranse polo importe da deterioración estimada, con aboamento ás contas 290, 291 e 292, respectivamente.

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.

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 ou 493.

Cando se utilice a alternativa segunda prevista na conta 490, a definición e o movemento contable adaptaranse ao establecido na dita 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, contabilizaranse 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 devolucións 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.

Cargarase polo importe da deterioración estimada, con aboamento ás contas 293, 294, 296 ou 297.

697. *Perdas por deterioración de créditos a longo prazo*

Corrección valorativa por deterioración do valor en créditos dos subgrupos 24 e 25.

Cargarase polo importe da deterioración estimada, con aboamento ás contas 295 ou 298.

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.

Cargarase polo importe da depreciación estimada, con aboamento ás contas 593, 594, 596 ou 597.

699. *Perdas por deterioración de créditos a curto prazo*

Corrección valorativa por deterioración do valor en créditos dos subgrupos 53 e 54.

Cargarase polo importe da deterioración estimada, con aboamento ás contas 595 ou 598.

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 cárganse 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. 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.
- 708. Devolucións 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. Ventas 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 de exercicio, con cargo á conta 129.

708. Devolucións de vendas e operacións similares

Remesas devoltas por clientes, normalmente por incumprimento das condicións do pedido. Nesta conta contabilízanse tamén os descontos e similares orixinaos 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 de exercicio, con cargo á conta 129.

709. «Rappels» sobre vendas

Descontos e similares que se basean en ter alcanzado 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 encargo, 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 peche del, 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 130.

747. *Outras subvencións, doazóns e legados transferidos ao resultado do exercicio*

Importe traspasado ao resultado do exercicio doutras subvencións, doazóns e legados.

O seu movemento é análogo ao da conta 746.

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 dita 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 aluguer 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 maneira 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 modo de exemplo, os de transporte, reparacións, asesorías, informes, etc.

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 752.

76. INGRESOS FINANCEIROS

- 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 activos e pasivos financeiros polo seu valor razoable.
- 766. Beneficios en participacións e valores representativos de débeda.
- 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 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.

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 activos e pasivos financeiros polo seu valor razoable

Beneficios orixinados pola valoración a valor razoable de activos e pasivos financeiros clasificados como mantidos para negociar ou de activos financeiros híbridos.

Aboarase polo aumento no valor razoable dos activos financeiros ou a diminución no valor dos pasivos financeiros, con cargo á correspondente conta do elemento patrimonial.

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.

768. Diferenzas positivas de cambio

Beneficios producidos por modificacións do tipo de cambio en partidas monetarias denominadas en moeda estranxeira.

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 estranxeira.

a₂) Cando venzan ou se cancelen anticipadamente as partidas monetarias, mediante entrega do efectivo en moeda estranxeira, 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.

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.

Aboaranse 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.

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.

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.

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.

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.

Aboaranse polo importe da corrección de valor, con cargo ás contas 290, 291 ou 292.

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.

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 ou 493.

Cando se utilice a alternativa segunda prevista na conta 490, a definición e movemento contable adaptaranse ao establecido na dita conta.

795. Exceso de provisións

7951/7952/7954/7955

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, ata o límite das perdas contabilizadas con anterioridade.

Aboarase polo importe da corrección de valor, con cargo ás contas 293, 294, 296 ou 297.

797. Reversión da deterioración de créditos a longo prazo

Corrección valorativa, pola recuperación de valor en créditos dos subgrupos 24 e 25.

Aboarase polo importe da corrección de valor, con cargo ás contas 295 ou 298.

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, ata o límite das perdas contabilizadas con anterioridade.

Aboarase polo importe da corrección de valor, con cargo ás contas 593, 594, 596 ou 597.

799. Reversión da deterioración de créditos a curto prazo

Corrección valorativa, pola recuperación de valor en créditos dos subgrupos 53 e 54.

Aboarase polo importe da corrección de valor, con cargo ás contas 595 ou 598.

(Este real decreto publícase tendo en conta a corrección de erratas publicada no BOE núm. 286, do 29 de novembro, e mais a corrección de erros publicada no BOE núm. 313, do 31 de decembro de 2007.)