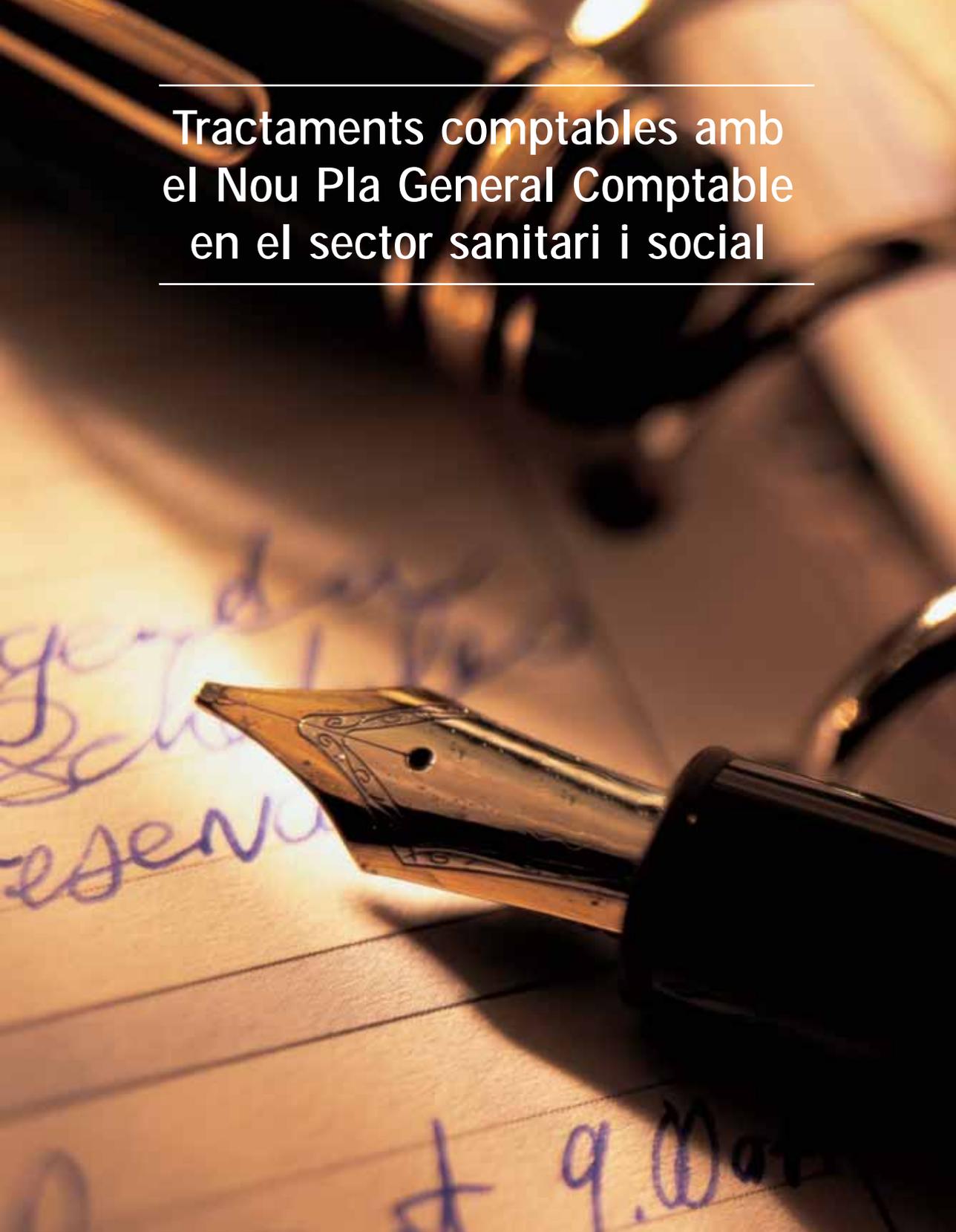

Tractaments comptables amb el Nou Pla General Comptable en el sector sanitari i social



TRACTAMENTS COMPTABLES AMB EL NOU PGC EN EL SECTOR SANITARI I SOCIAL

INTRODUCCIÓ

Com ja va fer amb el Pla General de Comptabilitat de 1990, la Unió Catalana d'Hospitals, amb la recent aprovació del nou Pla General de Comptabilitat, vol col·laborar amb l'objectiu d'obtenir sistemes d'informació homogenis dins del sector de l'assistència sanitària i social. És per això que presentem aquest treball que busca facilitar el traspàs del Pla General de Comptabilitat de 1990 al nou Pla General de Comptabilitat dins de l'àmbit del sector assistencial. Seguint aquesta línia de treball, publiquem aquest document on es tracten aquells aspectes que tenen major impacte en les entitats sanitàries i socials, arran de la implantació del nou Pla.

L'exercici 2008 és el primer en el qual s'aplica el nou Pla General de Comptabilitat. La seva implantació requereix un conjunt d'ajustaments i reclassificacions en data 1 de gener de 2008 i una anàlisi de determinats tractaments comptables que afecten principalment les entitats sanitàries i socials.

El document que a continuació es presenta no té caràcter oficial, ni de tipus normatiu, sinó que ha estat preparat per un grup de treball promogut per la Unió Catalana d'Hospitals format per directors economicofinancers d'entitats proveïdores, auditors, membres de patronals i de l'Administració pública en l'àmbit d'actuació del sector sanitari i social amb la finalitat de servir de guia per tal d'ajudar a resoldre les qüestions tècniques que afronten les entitats proveïdores de serveis sanitaris i socials com a conseqüència de l'aplicació per primera vegada del nou Pla General Comptable, així com per tal de promoure l'aplicació de solucions uniformes a les entitats del nostre entorn.

Amb el document s'adjunta també un quadre de comptes del nou pla comptable adaptat al sector sanitari i social, amb l'objectiu que pugui orientar i servir d'ajut en la utilització dels diferents comptes, sense tenir caràcter oficial ni normatiu.

Aquest grup tècnic de treball està compost per:

Miquel Arrufat

(Consorci Sanitari Integral)

Lluïsa Muní

(Serveis de Salut Integrals del Baix Empordà)

Natàlia Pérez

(Hospital Sant Joan de Déu d'Esplugues)

Jaume Sató

(Corporació Sanitària Parc Taulí)

Pere Ruiz

(Faura-Casas, Auditors-Consultors, S.L.)

Maria Josep Arasa

(Faura-Casas, Auditors-Consultors, S.L.)

Anna Roman

(Servei Català de la Salut)

Manel Casserras

(Servei Català de la Salut)

Carles Loran

(Unió Catalana d'Hospitals)

El document que presentem és fruit del treball, qualificat i generós, dels integrants del grup tècnic de treball, als quals agraeixo la seva col·laboració i que felicito per la seva magnífica tasca.

Dr. Boi Ruiz

President Unió Catalana d'Hospitals

ÍNDIX

1. Tractament comptable de les cessions d'ús	7
2. Tractament comptable de la deterioració del valor dels actius	8
3. Tractament comptable de les operacions d'arrendament financer	12
4. Tractament comptable de les existències de serveis	14
5. Tractament comptable del reconeixement d'ingressos	15
6. Tractament comptable dels errors comptables i canvis d'estimacions comptables.....	17
7. Tractament comptable de les aportacions en capital	18
8. Tractament comptable dels préstecs a llarg termini	19
9. Tractament comptable de la moratòria referida als deutes, causats fins al 31 de desembre de 1994, amb la Seguretat Social.....	20
10. Tractament comptable del premi de fidelització	21
11. El balanç d'obertura del 2008 amb el nou PGC: una visió pràctica	23

1. TRACTAMENT COMPTABLE DE LES CESSIONS D'ÚS

Sovint les administracions públiques construeixen i equi- pen establiments sanitaris o socials (per exemple, centres d'atenció primària, residències, centres de dia...) que posteriorment cedeixen en ús a tercers perquè els gestionin, durant un període de temps determinat i sense contraprestació econòmica, a fi que aquests darrers desenvolupin i organitzin en aquests establiments les activitats sanitàries o socials pels que van ser concebuts.

El cessionari assumeix els riscos de l'explotació econòmica dels serveis que es presten en els citats establiments. Els immobilitzats rebuts en cessió (edificis i altres construccions, instal·lacions i equipament necessari), tot i que són propietat del cedent, seran utilitzats pel cessionari per obtenir, a través d'aquests, un rendiment econòmic; a més, són susceptibles de valoració fiable. En aquest sentit compleixen perfectament, des del punt de vista del cessionari, allò que el pla general de comptabilitat anomena actiu quan en la primera part defineix els criteris de registre o reconeixement comptable dels elements que integren els comptes anuals.

Els elements d'immobilitzat rebuts per part del cessionari han d'enregistrar-se comptablement **en funció de la seva naturalesa**, tot i no ser-ne els propietaris; per tant, si l'element en qüestió és material (edificis i d'altres construccions, instal·lacions, equipaments...) serà considerat immobilitzat material independentment de qui en sigui el propietari.

La **valoració inicial** d'aquests elements d'immobilitzat cedits ha de fer-se en funció del seu **valor raonable** en el moment de la cessió. Amb caràcter general el valor raonable es calcula en referència a un valor fiable de mercat, i en el cas que no existeixi un mercat actiu, el valor raonable es calcula per l'aplicació de models i tècniques de valoració, com per exemple la utilització de referències a transaccions recents en condicions d'independència entre les parts i en un entorn d'informació plena, mètodes de descompte de fluxos d'efectiu futurs..., en definitiva cal utilitzar aquella metodologia que ens permeti una estimació realista del seu preu.

Per tant, si les obres instal·lacions i equipaments cedits han estat recentment adquirits per part del cedent (fet habitual), el valor raonable podria coincidir, si realment la cessió es fa en el mateix període anual de l'adquisició, amb els preus d'adquisició o construcció del cedent.

El reconeixement comptable d'un actiu implica també el reconeixement simultàniament d'una contrapartida que, en aquest cas, en la valoració inicial hauria de ser el reconeixement d'un ingrés directament imputat en el patrimoni net (és a dir, un ingrés que no es comptabilitza al compte de pèrdues i guanys sinó a l'estat de canvis en el patrimoni net i posteriorment al balanç de situació).

En aquest sentit el tractament comptable de les cessions d'ús, des del punt de vista del cessionari, seria molt similar al que es descriu a la norma de valoració divuitena, que és la que fa referència a les donacions rebudes.

El tractament comptable de la valoració inicial seria,

Immobilitzacions materials (21X)	a	Ingressos per cessions d'ús (943)
-------------------------------------	---	--------------------------------------

Pel que fa referència a les **valoracions posteriors**, pels elements de l'**immobilitzat material** caldrà enregistrar l'amortització (en funció de la vida útil) i les correccions valoratives per deteriorament reconegudes.

En el cas de l'amortització,

Dotació amortització immobilitzat material (681)	a	Amortització acumulada immobilitzat material (281)
---	---	---

I en el cas del possible deteriorament, si s'escau, després de fer el test oportú,

Pèrdues per deteriorament d'immobilitzat material (691)	a	Deteriorament de valor d'immobilitzat material (291)
--	---	---

En el cas dels **ingressos** que han anat a patrimoni net, s'imputaran a resultats com a ingressos de l'exercici en proporció a la dotació a l'amortització efectuada en el període corresponents dels elements d'immobilitzat als quals fan referència, també en el cas que es produeixi una correcció valorativa per deteriorament.

Transferència de cessions d'ús (843)	a	Cessions d'ús traspassades a resultats de l'exercici (748)
---	---	---

Tots els moviments que haguem fet contra els grups 8 i 9 a finals de l'exercici caldrà traspassar-los al corresponent compte patrimonial,

En el cas de la valoració inicial,

Ingressos per cessions (943)	a	Cessions (138)
---------------------------------	---	-------------------

En el cas de la compensació per amortitzacions o d'altres correccions valoratives,

Cessions (138)	a	Transferència de cessions (843)
-------------------	---	------------------------------------

En el cas que l'entitat tributi per impost de societats, a final de l'exercici el compte que hem denominat CESSIONS D'ÚS (138) recollirà l'import net de l'efecte impositiu que està pendent de transferència o imputació a resultats i, per tant, minorarem la seva quantia amb abonament a un compte del grup 8.

Cessions (138)	a	Impost diferit (8301)
-------------------	---	--------------------------

I el pas final de traspàs del compte del grup 8 a un compte patrimonial.

Impost diferit (8301)	a	Diferències temporàries imposables (479)
--------------------------	---	---

Podríem fer altres consideracions d'interès respecte de les cessions d'ús.

Si la durada de la cessió d'ús fos sensiblement inferior a la vida útil dels béns cedits i en el contracte de cessió no s'inclouessin pròrrogues que podrien compensar aquest fet, seria recomanable no comptabilitzar la cessió d'ús.

Hem analitzat les cessions d'ús sota el supòsit que el cessionari no liquida cap contraprestació per la cessió. Si estiguéssim en el cas contrari, hauríem de valorar si aquesta contraprestació és significativa per si pogués derivar-se'n un reflex comptable en l'àmbit dels arrendaments operatius o financers segons el cas (atenent a la durada de la cessió, l'import de la contraprestació i la vida útil dels béns objecte de la cessió) .

El tractament comptable proposat sobre les cessions d'ús, des del punt de vista del cessionari, és independent de la documentació contractual sobre la seva formalització (sempre tenint en compte les restriccions abans esmentades) i independent del tractament que en faci el cedent, tot i que seria recomanable que aquest estigués informat que s'ha procedit a reflectir comptablement , per part del cessionari, la corresponent cessió d'ús.

2. TRACTAMENT COMPTABLE DE LA DETERIORACIÓ DE VALOR DELS ACTIUS

INTRODUCCIÓ

Per tal de donar compliment al que estableix el NPGC en l'avaluació periòdica del valor dels actius, es presenta, a títol indicatiu, una llista dels principals indicis que podrien fer-nos pensar que algun dels immobilitzats materials hagin patit una deterioració i aquesta hagi de ser calculada i reconeguda comptablement.

Prèviament, i per tal de situar la llista d'indicis, es transcriuen a continuació alguns dels paràgrafs de la llei¹ on es fa referència a la deterioració. (Aquesta transcripció no pot mai substituir el contingut complet de la llei, la lectura de la qual s'hauria de fer abans de procedir a cap decisió sobre valoració o comptabilització que se'n pugui derivar).

1) DETERIORACIÓ DE L'IMMOBILITZAT MATERIAL

Definició:

Es produeix una deterioració de valor d'un element de l'immobilitzat material quan el seu valor comptable sigui superior al seu import recuperable, entenent aquest com el major import entre el seu valor raonable² menys les despeses de venda i el seu valor en ús.

Valor raonable:

És l'import pel qual pot ser adquirit un actiu (o liquidat un passiu), entre parts interessades i degudament informades, que realitzin una transacció en condicions d'independència mútua. El valor raonable es determinarà sense deduir les despeses de transacció en els quals es pogués incórrer en la seva alienació...

Amb caràcter general, el valor raonable es calcularà per referència a un valor de mercat fiable. En aquest sentit, el preu cotitzat en un mercat actiu serà la millor referència del valor raonable,...

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

Valor en ús:

El valor en ús d'un actiu o d'una unitat generadora d'efectiu és el valor actual dels fluxos d'efectiu futurs esperats³, a través de la seva utilització en el curs normal del negoci, tenint en compte el seu estat actual i actualitzats a un tipus de descompte adequat, ajustat pels riscos específics de l'actiu que no hagin ajustat les estimacions de fluxos d'efectiu futurs...

¹ Reial Decret 1514/2007 de 16-11-2007

² Les despeses de venda poden assimilar-se als costos d'alienació, que poden ser de caràcter legal, impositiu, o originats per la necessitat de desmuntar i/o desplaçar l'actiu.

³ Les projeccions dels cobraments procedents del funcionament de l'actiu, les projeccions de pagaments necessaris atribuïbles a l'actiu i els fluxos nets de tresoreria generats per la venda de l'actiu al final de la seva vida útil.

⁴ Valor de mercat

Per consegüent, almenys al tancament de l'exercici, l'empresa avaluarà si existeixen indicis que algun immobilitzat material o, si és el seu cas, alguna unitat generadora d'efectiu, puguin estar deteriorats, i en aquest cas, s'hauran de calcular els seus imports recuperables efectuant les correccions valoratives que siguin procedents.

Unitat generadora d'efectiu:

El grup identificable més petit d'actius que genera entrades d'efectiu que són, en bona mesura, independents dels fluxos d'efectiu derivats d'altres actius o grups d'actius.

Els càlculs de la deterioració dels elements de l'immobilitzat material s'efectuaran element a element de forma individualitzada. Si no fos possible estimar l'import recuperable de cada bé individual, l'empresa determinarà l'import recuperable de la unitat generadora d'efectiu a la qual pertanyi cada element de l'immobilitzat.

2) OBTENCIÓ D'INDICIS

El centre pot obtenir indicis que algun element de l'immobilitzat material pot estar deteriorat mitjançant fontes externes o internes.

Situacions procedents de fontes externes:

- Durant el període, el valor⁴ de l'element de l'actiu ha disminuït més enllà de l'esperat pel pas del temps o pel seu ús normal
- Durant el període, s'han produït circumstàncies legals, econòmiques, de mercat o d'una altra mena, amb una incidència significativament adversa per al centre
- Durant el període, la taxa d'actualització⁵ utilitzada per calcular el valor en ús de l'actiu ha patit canvis significatius, de manera que el seu import recuperable ha disminuït
- El valor comptable del centre⁶ és més gran que la capitalització borsària

Situacions procedents de fontes internes:

- L'empresa disposa d'evidències de deterioració de l'actiu.
- S'espera que hi hagi canvis que podrien afectar desfavorablement l'actiu, com ara el cas d'un pla d'interrupció d'operacions.
- Es té evidència que el rendiment econòmic de l'actiu⁷ serà inferior a l'esperat i qualsevol altre indicatiu de deterioració dels actius detectat per l'empresa.

- Així, podem confeccionar, a títol d'exemple, una llista d'indicis:

3) LLISTA DE POSSIBLES INDICIS

- Es fa evident o es preveu la pròxima obsolescència tècnica o tecnològica d'un element
- Es fa evident o es preveu la pròxima obsolescència funcional d'un element
- El nombre d'hores anual en què l'element resta fora d'ús per avaria o revisió excedeix significativament el que és normal
- Les despeses de manteniment necessàries per conservar-lo excedeixen significativament el que és habitual
- La utilització actual de l'element excedeix significativament del que s'havia previst en el moment de la seva adquisició i en el moment de preveure la seva vida útil (sobreeplotació)
- L'element va ser inclòs en l'informe o auditoria de problemes o fallides detectats en la darrera inspecció a la qual va ser sotmès
- L'element ha de ser reubicat i no es garanteix que en la nova ubicació sigui igualment útil o rendible
- L'element no compleix la normativa o acreditació actual o es preveu el no-compliment de la nova pròxima normativa o procés d'acreditació
- La línia de producció de béns o serveis generada amb l'element ha deixat de ser contractada per cap client (s'extingeix el contracte i no es renova, p.e.) o ho és amb un rendiment significativament inferior al que era fins ara habitual
- El centre ha adoptat una tecnologia de comunicacions o d'emmagatzematge i gestió de la informació assistencial (p.e. història clínica electrònica) que fa que alguns aparells no puguin ser connectats o adaptats per tal que els seus resultats (dades, imatges, gràfics,...) formin part del sistema

Obsolescència tècnica o tecnològica: (no està definida en el NPGC)⁸

Podem definir l'obsolescència tècnica o tecnològica d'un element o grup d'elements com la seva disminució de valor d'ús, originada per l'aparició de nous elements o grups similars en el mercat que realitzen millor o de manera més

⁵ Tipus d'interès de mercat

⁶ L'import en llibres dels seus actius nets

⁷ Que afecten la manera com l'actiu és utilitzat

⁸ Definicions elaborades a títol d'exemple, a partir d'experiències particulars d'ús en centres assistencials.

econòmica aquells serveis o prestacions que l'element o grup d'elements podia realitzar quan va ser adquirit. L'obsolescència tecnològica determina la seva incapacitat per adequar-se al nou estàndard tecnològic definit pel mercat o per la mateixa organització o per la impossibilitat de ser connectat a altres dispositius o sistemes amb els quals necessàriament ha de compartir informació. Sovint l'existència en el mercat d'una nova tecnologia que substitueix l'actual permet un major rendiment dels equipaments, un menor cost de funcionament o, en definitiva, una major utilitat.

Obsolescència funcional: (no està definida en el NPGC)

Podem definir l'obsolescència funcional d'un element o grup d'elements com la seva disminució de valor d'ús originada pel canvi en les necessitats del centre en la quantitat, qualitat o tipologia de serveis o prestacions que es requereixen avui de l'element o grup d'elements, respecte als que es requerien quan va ser adquirit. En aquesta situació l'element o grup d'elements perd utilitat per la tasca en la qual estava prestant el seu servei, atès que no pot suportar les noves funcionalitats demanades.

4) MÈTODE D'APLICACIÓ

Abans de procedir a avaluar l'existència o no d'indicis de deterioració, es recomana una revisió prèvia dels coeficients d'amortització emprats, en el sentit d'avaluar si s'han establert segons la vida útil dels béns i del seu valor residual, i si estan d'acord amb la depreciació que pateixen normalment pel seu funcionament i utilització.

En segon lloc, caldria escollir la forma més eficient d'avaluar si hi ha indicis de deterioració. Respecte al moment o la freqüència d'aquesta avaluació el Pla Comptable demana que es faci, almenys, al tancament de l'exercici. Tanmateix seria convenient disposar d'un circuit o procediment dissenyat expressament amb actuacions programades a l'efecte, de manera que periòdicament es tingués un control suficient i no s'hagués de realitzar un procés anual costós i de gran abast. Per exemple, amb revisions mensuals per àmbits, amb procediments de declaració d'obsolescència formulats per professionals qualificats, etc.

Respecte a la forma de l'avaluació, el Pla Comptable determina que els càlculs de la deterioració dels elements de l'immobilitzat material s'efectuaran element a element de forma individualitzada. Si no fos possible estimar l'import recuperable de cada bé individual, l'empresa determinarà l'import recuperable de la unitat generadora d'efectiu a la qual pertanyi cada element de l'immobilitzat.

En l'àmbit dels centres sanitaris i socials es podria recomanar una forma combinada d'ambdues avaluacions, encara que cada centre hauria d'adaptar-se a la seva organització: Per una banda, una avaluació individualitzada d'aquells elements de l'immobilitzat més significatius i rellevants (tant pel seu valor econòmic com pel pes que tenen en l'activitat del centre)

I per una altra, una avaluació d'unitats generadores d'efectiu (UGE).

A partir de l'única definició d'UGE que ens dona el PGC:

“Unitat generadora d'efectiu: el grup identificable més petit d'actius que genera entrades d'efectiu que són, en bona mesura, independents dels fluxos d'efectiu derivats d'altres actius o grups d'actius”.

Podem definir les UGE a diferents nivells. Per exemple, podem establir que cada línia d'activitat és una UGE: Atenció sanitària a malalts aguts, sociosanitària, de salut mental, primària i altres.

Si continuem cercant un grup més petit d'actius amb fluxos d'efectiu independents podem anar a les línies de producte: hospitalització (mèdica i quirúrgica), consultes externes i hospital de dia, hospitalització domiciliària, atenció pal·liativa, urgències, suport diagnòstic, etc.

Però sovint ens trobarem que una part important de l'activitat realitzada en cadascuna d'aquestes línies s'integra en un mateix flux d'efectiu, en forma d'ingressos “forfait”, així que ens quedaran aquells dispositius que responen a fluxos d'efectiu molt concrets, com per exemple, els de tècniques, tractaments i procediments específics, que representen un conjunt d'activitats individualitzades no incloses en altres línies de producte, que requereixen dispositius específics per a la seva prestació. S'hi poden incloure els serveis de cirurgia menor ambulatoria, l'hospital de dia, els tractaments i proves diagnòstiques d'alta complexitat i altres serveis de característiques similars. Cadascun d'aquests podria ser una UGE.

També podríem fer que cada unitat, servei, departament o institut del qual poguéssim singularitzar els fluxos d'efectiu fos una UGE.

Malgrat que en ocasions pugui ser difícil individualitzar els fluxos d'efectiu generats en algunes unitats, la seva importància nuclear o estratègica ho pot fer necessari. Ens referim als blocs quirúrgics, a les unitats de cures intensives o a serveis o departaments singulars com poden ser les unitats de trasplantament (cardíac, renal, hepàtic), una unitat de litotripsia, etc.

També podríem singularitzar com a UGE aquelles unitats d'alta complexitat en les que s'atenen processos de baixa prevalença i/o que requereixen una assistència multidisciplinària que poden necessitar d'equipaments complexos i que tenen un cost unitari elevat, com una unitat de cremats, una unitat de medicina hiperbàrica, etc.

A continuació procediríem a complimentar el qüestionari d'indicis (l·listat anterior posat en forma de preguntes):

- Es fa evident o es preveu la pròxima obsolescència tècnica o tecnològica d'algun element o grup d'elements?

- Es fa evident o es preveu la pròxima obsolescència funcional d'algun element o grup d'elements?

- El nombre d'hores anual en què algun element o grup d'elements resta fora d'ús per avaria o revisió, ¿excedeix significativament el que és normal?

- Les despeses de manteniment necessàries per la conservació d'algun element o grup d'elements, ¿excedeixen significativament el que és habitual?

- La utilització actual d'algun element o grup d'elements, ¿excedeix significativament del que s'havia previst en el moment de la seva adquisició? o en el moment de preveure la seva vida útil? (índici de sobreexplotació)

- Algun element o grup d'elements va ser inclòs en l'informe o auditoria de problemes o fallides detectats en la darrera inspecció?

- Algun element o grup d'elements ha de ser reubicat i no es garanteix que en la nova ubicació sigui igualment útil o rendible?

- Algun element o grup d'elements no compleix la normativa o acreditació actual? o es preveu el no-compliment amb la nova pròxima normativa o procés d'acreditació?

- La línia de producció de béns o serveis generada amb algun element o grup d'elements, ¿ha deixat de ser contractada per cap client? (s'extingeix el contracte i no es renova, p.e.) o ho és amb un rendiment significativament inferior al que era fins ara habitual?

- El centre ha adoptat una tecnologia de comunicacions o d'emmagatzematge i gestió de la informació assistencial (p.e. història clínica electrònica) que fa que alguns elements o grups d'elements no puguin ser connectats o adaptats per tal de que els seus resultats (dades, imatges, gràfics,...) formin part del sistema?

Finalment, per a aquells elements, grups d'elements o UGE en els quals haguem detectat indicis de deterioració, s'hauran de calcular els seus imports recuperables efectuant les correccions valoratives que siguin procedents.

5) COMPTABILITZACIÓ

En el cas de la possible deterioració, per l'import estimat d'aquesta (normalment a 31/12/XXXX):

Atès que la correcció valorativa per deterioració té caràcter reversible, (excepte en el cas del fons de comerç) quan desapareguin les causes que van determinar el reconeixement de la correcció valorativa per deterioració es carregarà el compte 291 amb abonament al compte 791 per l'import del valor recuperat i fins el límit de les pèrdues comptabilitzades amb anterioritat.

Cal recordar que un cop s'hagin reconegut correccions valoratives per deterioració o s'hagin revertit, s'hauran d'ajustar les amortitzacions dels exercicis següents de l'immobilitzat deteriorat, tenint en compte el nou valor comptable.

6) DETERIORACIÓ DE L'IMMOBILITZAT INTANGIBLE I DE LES INVERSIONS IMMOBILIÀRIES

Deterioració de valor d'immobilitzat material (291)	a	Reversió de la deterioració d'immobilitzat material (791)
--	---	--

En el cas de l'immobilitzat intangible i de les inversions immobiliàries, el funcionament de la deterioració és molt similar a l'explicat per l'immobilitzat material, fins i tot per a aquells elements que no s'amortitzen.

6) DETERIORACIÓ DE L'IMMOBILITZAT INTANGIBLE I DE LES INVERSIONS IMMOBILIÀRIES

En el cas de l'immobilitzat intangible i de les inversions immobiliàries, el funcionament de la deterioració és molt similar a l'explicat per l'immobilitzat material, fins i tot per a aquells elements que no s'amortitzen.

Tanmateix, es recomana una lectura aprofundida del tractament que el Nou Pla Comptable dona als diferents comptes d'immobilitzat intangible.

Concretament, el NPGC estableix que cada any s'haurà de revisar la vida útil dels immobilitzats intangibles que no s'estiguin amortitzant, per tal de determinar si es donen fets o circumstàncies que permetin continuar mantenint una vida útil indefinida per a aquests actius, o en cas contrari, es canviarà la vida útil indefinida a definida, i s'aplicaran els mateixos procediments de deterioració, si s'escau, que als que s'amortitzen.

La deterioració abasta també les inversions immobiliàries i els actius no corrents mantinguts per a la venda.

Els assentaments comptables, en cas de deterioració serien:

Els assentaments de reversió corresponents:

Pèrdues per deterioració d'immobilitzat intangible (690)	a	Deterioració de valor d'immobilitzat material (791)
---	---	--

Cal tenir present que en la presentació del balanç les co-

Pèrdues per deterioració d'inversions immobiliàries (692)	a	Deterioració de valor d'inversions immobiliàries (292)
--	---	---

Pèrdues per deterioració d'immobilitzat material (691)	a	Deterioració de valor d'immobilitzat material (291)
---	---	--

Pèrdues per deterioració d'inversions immobiliàries (692)	a	Deterioració de valor d'actius no corrents mantinguts per a la venda (599)
--	---	---

reccions valoratives per deterioració i les amortitzacions

Deterioració de valor d'immobilitzat intangible (290)	a	Revisió de la deterioració d'immobilitzat intangible (790)
--	---	---

Deterioració de valor d'inversions immobiliàries (292)	a	Revisió de la deterioració d'inversions immobiliàries (792)
---	---	--

acumulades minoren les partides d'actius que figuren pel

Deterioració de valor d'actius no corrents mantinguts per a la venda (290)	a	Revisió de la deterioració d'inversions immobiliàries (792)
---	---	--

seu valor net, i és en la memòria de l'exercici on cal indicar els criteris comptables emprats per a les correccions valoratives per deterioració, així com la reversió d'aquestes i, per altra banda, l'anàlisi dels moviments de cadascuna de les partides de l'immobilitzat on es detallaran les amortitzacions i les correccions valoratives per deterioració acumulades... (vegeu el text complet per a més detall).

3. TRACTAMENT DE LES OPERACIONS D'ARRENDAMENT FINANCER

D'acord amb el que estableix el PGC en la seva norma 8a de registre i valoració en relació amb els arrendaments financers, s'entendrà que un contracte d'arrendament és financer si, de les seves condicions econòmiques, es dedueix que es transfereixen substancialment tots els riscos i avantatges derivats de la propietat de l'actiu.

En aquest sentit, si el contracte inclou l'opció de compra, es presumirà que es transfereixen substancialment tots els riscos i avantatges derivats de la propietat, quan no hi hagi dubtes raonables que s'exercirà.

Encara que no existeixi l'opció de compra, també es presumirà que un contracte d'arrendament és financer si es dona qualsevol de les condicions següents:

- Es dedueix que a la finalització del termini de l'arrendament, la propietat de l'actiu es transferirà a l'arrendatari.
- La vida de l'actiu coincideix amb el període de lloguer.
- Al començament de l'arrendament financer el valor actual dels pagaments coincideix pràcticament amb el valor raonable de l'actiu
- Quan les característiques especials del bé fan que la seva utilitat quedi restringida a l'arrendatari.

- L'arrendatari pugui cancel·lar el contracte d'arrendament, assumint el cost de la cancel·lació.

- Els resultats derivats de les fluctuacions del valor raonable de l'import del valor residual recauen sobre l'arrendatari.

- L'arrendatari pot prorrogar el contracte, amb uns pagaments substancialment inferiors als habituals de mercat.

Per tal de determinar les condicions abans esmentades, pot ser útil considerar els següents elements:

- Valor raonable d'un actiu: pot considerar-se, per exemple, que el preu de venda al comptat d'un actiu en el moment de formalitzar el contracte d'arrendament, podria ser equivalent al seu valor raonable.

- Valor actual dels pagaments: per al càlcul cal considerar el tipus d'interès implícit en l'operació que, preferentment, hauria de ser facilitat per l'entitat arrendadora i, si no se'n disposa, pot ser utilitzat el tipus d'interès mitjà d'operacions financeres a un termini similar a aquell en què es formalitza l'arrendament financer.

- Per a l'estimació de la vida útil dels actius arrendats, cal considerar la vida útil estimada en el moment de formalització del contracte, sobre la base de les característiques tècniques de l'actiu, el nivell d'utilització prevista, el desgast habitual d'aquest tipus d'actiu, etc. Per tant, aquesta vida útil no ha de ser coincident amb l'ús real que en el futur se li donarà al bé i que, en ocasions, pot excedir el termini de l'arrendament.

En aquells casos en què un contracte s'hagi definit com a financer, la comptabilització que caldrà seguir des del punt de vista de l'arrendatari, serà la següent:

- El bé arrendat es classifica a l'actiu com a material o intangible, segons la seva naturalesa, registrant el passiu financer pel mateix import (a curt i/o llarg termini).

- No s'activen els interessos (desapareixen les "despeses a distribuir").

- L'actiu i el deute s'imputen per l'import menor de:

- Valor raonable de l'actiu arrendat.
- Valor actual dels pagaments de l'arrendament, incloent-hi l'opció de compra, quan es preveu que aquesta serà exercida i excloses les quotes contingents i el cost dels serveis que puguin anar incorporats a l'arrendament, com per exemple, en els casos de contractes de rënting (assegurança, manteniment, etc.)

- Les despeses directes de posada a punt de l'actiu s'imputen com a major cost de l'actiu.

- La càrrega financera s'imputa al compte de pèrdues i

guanys durant la durada del contracte, aplicant el mètode del tipus efectiu.

- L'arrendatari aplicarà sobre els béns que ha de reconèixer al balanç, els criteris d'amortització i deteriorament que corresponguin segons la naturalesa i vida útil del bé.

Tota aquesta operativa que defineix el pla general comptable, respon a la naturalesa econòmica de les operacions, independentment de quina sigui la seva instrumentació jurídica i dependrà de les circumstàncies de cadascuna de les parts del contracte, amb la qual cosa un contracte podria ser qualificat de manera diferent per l'arrendatari i l'arrendador.

Per tot això, amb l'aplicació del nou pla comptable, és probable que molts dels contractes d'arrendament formalitzats sota la fórmula de "rènting" que s'utilitzen en el sector sanitari, hagin de passar a ser considerats contractes d'arrendament financer i, en conseqüència, ser activats en el balanç i reconèixer l'endeutament corresponent.

L'impacte d'aquesta operació no és irrellevant, ja que pot fer aflorar determinats passius vinculats a l'adquisició d'actius que, fins ara quedaven encoberts sota la figura del rènting. Per tant, en aquest tipus d'operacions, hauriem de prescindir del contingut jurídic del contracte formalitzat i comptabilitzar-lo d'acord amb la seva naturalesa econòmica.

Exemple:

- Contracte de rènting sobre un equipament informàtic de l'hospital a 4 anys. En aquest cas, es pressuposa que el termini de lloguer és coincident amb la vida útil dels equips i, per tant, compleix una de les condicions per considerar el contracte d'arrendament com a financer.
- El contracte correspon a 48 quotes mensuals de 5.000 € cadascuna. El rènting incorpora el manteniment dels equips mentre duri el contracte.

En un cas com el de l'anterior exemple, l'entitat haurà en primer lloc de diferenciar l'import de les quotes entre manteniment i cost de l'arrendament. Aquesta és una informació que, en un principi, haurà de subministrar el proveïdor de l'equipament arrendat o, en cas contrari, fer-ne una estimació.

Si per exemple, considerem que del total de la quota d'arrendament, 1.000 € corresponen a manteniment, caldria obtenir el càlcul del valor actual dels pagaments, actualitzat a un tipus d'interès determinat (que sovint el facilitarà l'empresa arrendadora o, en qualsevol cas, hauria de ser equivalent al tipus d'interès mitjà de les operacions financeres a llarg termini que l'entitat tingui formalitzades). A efectes de l'exemple, considerem un tipus d'interès del 4,8 %:

- Valor actual dels 48 pagaments de 4.000 € a un 4,8 % = 174.377 €

Nota: Per determinar el valor actual pot ser utilitzada la funció financera de "valor actual" mitjançant Excel, en què, per a aquest exemple, seria =VA(4,8%/12;48;4000;0)

Sobre la base d'aquest càlcul del valor actual, obtindrem la taula financera de l'operació:

VENCIMENT	INTERESSOS	CAPITAL	QUOTA TOTAL	CAPITAL PENDT.
				174.377
1	698	3.302	4.000	171.075
2	684	3.316	4.000	167.759
3	671	3.329	4.000	164.430
4	658	3.342	4.000	161.088
5	644	3.356	4.000	157.732
6	631	3.369	4.000	154.363
7	617	3.383	4.000	150.980
8	604	3.396	4.000	147.584
9	590	3.410	4.000	144.175
10	577	3.423	4.000	140.751
11	563	3.437	4.000	137.314
12	549	3.451	4.000	133.864
13	535	3.465	4.000	130.399
14	522	3.478	4.000	126.921
15	508	3.492	4.000	123.428
16	494	3.506	4.000	119.922
17	480	3.520	4.000	116.402
18	466	3.534	4.000	112.867
19	451	3.549	4.000	109.319
20	437	3.563	4.000	105.756
21	423	3.577	4.000	102.179
22	409	3.591	4.000	98.588
23	394	3.606	4.000	94.982
24	380	3.620	4.000	91.362
25	365	3.635	4.000	87.727
26	351	3.649	4.000	84.078
27	336	3.664	4.000	80.415
28	322	3.678	4.000	76.736
29	307	3.693	4.000	73.043
30	292	3.708	4.000	69.335
31	277	3.723	4.000	65.613
32	262	3.738	4.000	61.875
33	248	3.752	4.000	58.123
34	232	3.768	4.000	54.355
35	217	3.783	4.000	50.573
36	202	3.798	4.000	46.775
37	187	3.813	4.000	42.962
38	172	3.828	4.000	39.134
39	157	3.843	4.000	35.290
40	141	3.859	4.000	31.432
41	126	3.874	4.000	27.557
42	110	3.890	4.000	23.668
43	95	3.905	4.000	19.762
44	79	3.921	4.000	15.841
45	63	3.937	4.000	11.905
46	48	3.952	4.000	7.952
47	32	3.968	4.000	3.984
48	16	3.984	4.000	0

Per comptabilitzar l'operació a l'actiu i reconèixer el passiu financer, haurem de comparar aquest valor actual amb el valor raonable del bé i activar l'import menor. Si el valor raonable és superior a 174.377, activarem el bé pel valor actual dels pagaments.

Si el valor raonable fos inferior, activaríem per aquest valor i, per tant, caldria recalculer el tipus d'interès efectiu de l'operació. Per exemple, si el valor raonable de l'equipament informàtic fos de 160.000 € (preu de compra d'aquest mateix equipament al comptat al moment de formalització del rënting), el tipus d'interès efectiu de l'operació passaria a ser del 9,2418 % i la taula financera que recolliria el cost amortitzat de l'operació seria la següent:

VENCIMENT	INTERESSOS	CAPITAL	QUOTA TOTAL	CAPITAL PENDT.
				160.000
1	1.232	2.768	4.000	157.232
2	1.211	2.789	4.000	154.443
3	1.189	2.811	4.000	151.633
4	1.168	2.832	4.000	148.800
5	1.146	2.854	4.000	145.946
6	1.124	2.876	4.000	143.070
7	1.102	2.898	4.000	140.172
8	1.080	2.920	4.000	137.252
9	1.057	2.943	4.000	134.309
10	1.034	2.966	4.000	131.343
11	1.012	2.988	4.000	128.355
12	989	3.011	4.000	125.343
13	965	3.035	4.000	122.309
14	942	3.058	4.000	119.251
15	918	3.082	4.000	116.169
16	895	3.105	4.000	113.064
17	871	3.129	4.000	109.934
18	847	3.153	4.000	106.781
19	822	3.178	4.000	103.603
20	798	3.202	4.000	100.401
21	773	3.227	4.000	97.175
22	748	3.252	4.000	93.923
23	723	3.277	4.000	90.646
24	698	3.302	4.000	87.344
25	673	3.327	4.000	84.017
26	647	3.353	4.000	80.664
27	621	3.379	4.000	77.285
28	595	3.405	4.000	73.881
29	569	3.431	4.000	70.450
30	543	3.457	4.000	66.992
31	516	3.484	4.000	63.508
32	489	3.511	4.000	59.997
33	462	3.538	4.000	56.459
34	435	3.565	4.000	52.894
35	407	3.593	4.000	49.301
36	380	3.620	4.000	45.681
37	352	3.648	4.000	42.033
38	324	3.676	4.000	38.357
39	295	3.705	4.000	34.652
40	267	3.733	4.000	30.919
41	238	3.762	4.000	27.157
42	209	3.791	4.000	23.366
43	180	3.820	4.000	19.546
44	151	3.849	4.000	15.697
45	121	3.879	4.000	11.818
46	91	3.909	4.000	7.909
47	61	3.939	4.000	3.969
48	31	3.969	4.000	0

Nota: Per determinar el tipus d'interès efectiu del flux de pagaments pot ser utilitzada la funció financera de "TIR" mitjançant Excel, en què, per a aquest exemple, seria =TIR(rang de dades del flux financer; tipus d'interès estimat)*12 (pel fet de ser pagaments mensuals)

Els assentaments a realitzar serien els següents:

Al reconeixement de l'arrendament financer pel valor actual dels pagaments:

D	H
174.377	217 - Equips per a processos d'informació
	174 - Creditors per arrendament financer a llarg t.
	133.864
	524 - Creditors per arrendament financer a curt t.
	40.513

Al pagament de la primera de les quotes:

D	H
3.302	524 - Creditors per arrendament financer a curt t.
698	6624 - Interessos de deutes, altres empreses
1.000	622 - Reparacions i conservacions
	572 - Bancs
	5.000

L'equipament informàtic s'amortitzaria d'acord amb la seva vida útil estimada de 4 anys, utilitzant els comptes "681- Amortització de l'immobilitzat material" i "2817- amortització acumulada d'equips per a processos d'informació". D'igual manera, si fos necessari, aquest actiu podria ser objecte de deteriorament.

4. TRACTAMENT COMPTABLE DE LES EXISTÈNCIES DE SERVEIS

El nou PGC, en la seva norma 10a de registre i valoració, regula de manera específica les existències en la prestació de serveis, establint que tot allò que el pla prescriu per a les existències de béns, serà també d'aplicació als serveis. En concret, les existències de serveis inclouran el cost de producció de serveis, mentre no s'hagi reconegut l'ingrés per la prestació del servei.

Aquesta figura de les existències de serveis no es trobava específicament regulada en l'anterior normativa comptable i, tot i que era una pràctica que en determinats sectors s'havia utilitzat, és un criteri que no s'ha aplicat al sector sanitari i social amb caràcter general.

Interpretant el sentit d'aquesta norma de registre i valoració aplicada a l'activitat assistencial, estariem parlant de tots els serveis prestats que al tancament de l'any queden pendents de facturar, tals com, per exemple, serveis hospitalització o de rehabilitació que no es facturen fins a l'exercici següent en el moment de l'alta del pacient.

El criteri de valoració inicial d'aquests serveis no facturats hauria de ser el del seu cost, el qual hauria d'incloure els directament imputables i la part que raonablement correspongui dels costos indirectes imputables. Per tant, els centres assistencials haurien de calcular o, al menys obtenir una aproximació, al cost directe i indirecte aplicable a:

- Les estades d'hospitalització a 31 de desembre que es facturaran com a alta en l'exercici posterior.
- Les sessions de rehabilitació prestades a 31 de desembre que es facturaran en el moment que finalitzi el tractament.
- Altres ingressos similars...

Tanmateix, tal com el mateix PGC preveu en la norma de registre 10a, punt 2, les existències han de ser objecte de valoració posterior, aplicant correccions valoratives quan el valor net realitzable sigui inferior al cost.

En aquest sentit, la norma esmentada estableix que els serveis que han estat objecte d'un contracte de venda o prescripció de serveis en ferm, no hauran de ser afectats per la correcció valorativa quan el preu de venda estipulat al contracte cobreixi com a mínim el cost dels serveis.

Per tant, en el cas de les estades d'hospitalització o sessions de rehabilitació no facturades, caldria comparar el cost d'aquests serveis amb el preu al qual s'espera facturar-los (sobre la base del concert i clàusules vigents en l'exercici posterior per serveis prestats al sistema públic de salut, o sobre la base de les tarifes aplicables a altres usuaris). Si aquest preu de venda és inferior al cost que hagi estat calculat, caldrà aplicar una correcció valorativa fins a igualar el valor en llibres de les existències amb el preu de venda.

Els assentaments que caldria fer per reconèixer les existències de serveis en curs al tancament de l'exercici (o en tancaments parcials durant l'any) serien els següents:

Pel reconeixement del valor de les existències:

Serveis en curs (330)	a	Variació d'existències de serveis en curs (710)
--------------------------	---	--

Per l'aplicació, si cal, del deteriorament de valor de les existències:

Pèrdues per deteriorament d'existències (693)	a	Deteriorament de serveis en curs (393)
--	---	---

5. TRACTAMENT DEL RECONeixEMENT D'INGRESSOS

En el sector sanitari i social és habitual l'existència d'ingressos que al tancament de l'exercici no estan encara plenament concretats, per restar subjectes a determinades variables que sovint no es defineixen fins a l'exercici següent. En aquestes situacions podem trobar-nos amb regularitzacions de tarifes, clàusules addicionals no signades, estimacions d'ingressos procedents del sistema capítatiu...

Amb la nova normativa comptable es planteja el dubte si aquests ingressos compleixen els criteris de reconeixement per tal de ser inclosos en el compte de pèrdues i guanys fent una estimació del seu import.

Així mateix, és evident que les estimacions que es realitzin sempre diferiran dels imports reals que acabin resultant, amb la qual cosa es planteja una nova indefinició sobre quin ha de ser el tractament comptable d'aquestes diferències, que ja no podran ser imputades als comptes de beneficis o pèrdues d'exercicis anteriors que desapareixen en el nou pla. Per al tractament d'aquestes diferències cal remetre'ns a allò que el nou Pla Comptable estableix per als "errors" o "canvis en estimacions comptables".

Si bé aquest aspecte s'analitza amb més deteniment a l'apartat 6è d'aquest document, convé fer un recordatori de la norma 22a del PGC sobre "canvis en criteris comptables, errors i estimacions comptables", per la seva vinculació amb el tema que ara tractem:

En aquesta norma, en síntesi, s'estableixen les següents indicacions:

- S'entén per "error", les omissions o inexactituds en els comptes anuals d'exercicis anteriors per no haver utilitzat o no haver-ho fet adequadament, informació fiable que estava disponible quan es van formular i que l'entitat podria haver obtingut i considerat en la formulació dels comptes. Qualsevol error haurà de ser tractat de manera retrospectiva i ha d'imputar-se directament al patrimoni net, en concret a una partida de reserves.
- D'altra banda, es qualificarà com a "canvis en estimacions comptables" aquells ajustos en el valor comptable d'actius i passius que siguin conseqüència de l'obtenció d'informació addicional, d'una major experiència o del coneixement de nous fets. Aquests canvis seran tractats de manera prospectiva i s'aplicaran segons la naturalesa de l'operació que es tracti, com ingrès o despesa al compte de pèrdues i guanys de l'exercici o al patrimoni net, quan sigui procedent.

A la vista d'aquestes consideracions, sembla que el més procedent és que les entitats hauran de fer al tancament de l'exercici la millor estimació possible de totes aquelles partides d'ingressos que en aquell moment encara no estan plenament concretades (regularitzacions de tarifes, clàusules

les addicionals no signades, estimacions d'ingressos procedents del sistema capítatiu ...), reconeixent-les com a ingressos de l'exercici sobre la base del criteri d'acreditació. Aquest reconeixement es realitzarà amb càrrec, generalment, a comptes del grup 43 i abonament a comptes del grup 70.

Quan aquestes estimacions es concretin en ingressos certs a l'exercici següent, les diferències que inevitablement es produiran, en general, seran conseqüència d'allò que el pla comptable qualifica com "canvis en estimacions" i, per tant, afectaran el compte de pèrdues i guanys de l'exercici següent, dintre dels ingressos d'explotació. Amb tot, a efectes operatius, pot ser útil fer servir subcomptes diferenciats en els quals recollir aquestes diferències a efectes d'analitzar resultats anuals, ràtios, etc.

Únicament en aquells casos en què una estimació realitzada al tancament de l'exercici sigui manifestament errònia (per no haver utilitzat de manera adequada tota la informació disponible en aquell moment, haver-se produït un error numèric en el càlcul de l'estimació o circumstàncies similars) i es tracti d'un import significatiu, caldrà considerar la diferència com un error i, en conseqüència, imputable al patrimoni net.

En relació amb la consideració d'un error com a significatiu i que, per tant, calgui imputar-lo retrospectivament al patrimoni net, hauríem de trametre'ns a allò que el pla comptable exposa sobre el principi d'importància relativa i l'efecte d'aquesta circumstància sobre la imatge fidel.

Donat que el pla comptable no concreta quan un fet pot alterar la imatge fidel, com a referència podria ser utilitzada la norma tècnica d'auditoria dictada per l'ICAC (Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes) en relació amb la importància relativa.

Si bé cal recordar que aquesta norma és únicament d'aplicació als treballs d'auditoria i no a les entitats per al registre de les seves operacions, la consulta de les magnituds de referència que s'indiquen en aquesta norma pot ser una orientació pràctica per quantificar quan un error és suficientment important com perquè calgui procedir al seu impacte retrospectiu sobre el patrimoni de l'entitat.

S'exposen seguidament quins són els paràmetres orientatius per considerar quan un fet que afecta el resultat de l'exercici és material (segons norma tècnica de l'ICAC sobre importància relativa, resolució de 14 de juny de 1999):

SITUACIÓ	IMPORT BASE	TRAM
Empreses amb beneficis normals	- Resultat activitats ordinàries	5% - 10%
Empreses amb pèrdues o punt mort	El major de: - Total import net de xifra negoci - Total d'actius - Fons propis	0,5% - 1%
Empreses en desenvolupament	- Fons propis 3% - 5%	
Entitats no lucratives	El major de: 0,5% - 1% - Ingressos o despeses totals - Total d'actius - Fons propis	
Petites i mitjanes empreses	El major de: - Resultat activitats ordinàries - Total import net de xifra negoci - Total d'actius	5% - 12% 1% - 3% 1% - 3%

6. TRACTAMENT D'ERRORS COMPTABLES I CANVIS ESTIMACIONS COMPTABLES

INTRODUCCIÓ

1a) La Norma de Valoració 22º defineix el concepte **"error comptable"** i exposa el tractament comptable a donar-los.

El nou PGC entén per error les omissions o inexactituds en els estats financers d'exercicis anteriors que tenen les següents característiques:

- Que tinguin un impacte significatiu en els estats financers, de forma que provoqui que aquests ja no siguin fiables.
- Que tinguin el seu origen en no haver utilitzat (o no haver-ho fet adequadament) informació fiable que estava disponible quan es van formular els estats financers corresponents. El seu origen està, doncs, en errors intencionats, en errors aritmètics, frauds, aplicació incorrecte de normes i criteris comptables...

Es detecta en l'exercici actual i afecten exercicis anteriors

Quan es detecti un error comptable s'haurà d'imputar directament a patrimoni net, en concret a una partida de reserves i, seguint el criteri d'uniformitat, s'haurà de corregir de forma retroactiva, havent de calcular l'efecte des de l'exercici més antic pel qual es disposi d'informació. El saldo inicial de patrimoni net de l'exercici més antic presentat serà modificat en l'import corresponent i s'hauran de modificar les xifres afectades en la informació comparativa dels exercicis presentats

Adicionalment a la modificació de la informació comparativa presentada (de forma que balanç i compte d'explotació presentin la mateixa imatge que haurien expressat si no s'hagués produït l'error en el passat) s'ha d'incorporar la corresponent informació explicativa a la memòria.

1b) La norma de valoració 22a defineix també el concepte **"canvi d'estimació comptable"** i exposa el tractament comptable que s'hi ha de donar.

El nou PGC entén per "canvis en estimacions comptables" aquells ajustos en els valors comptables d'actius i passius que siguin conseqüència de l'obtenció d'informació addicional, d'una major experiència o del coneixement de nous fets ocorreguts.

Quan es detecti un canvi d'estimació comptable s'haurà d'imputar com a ingrés o despesa al compte de pèrdues i guanys de l'exercici, escollint el compte comptable més adient considerant la naturalesa de l'operació. Amb objecte de facilitar el seu seguiment pot ser convenient crear dintre del grup comptable corresponent algun compte específic amb objecte d'enregistrar aquests impactes quan siguin rellevants.

Seguint les descripcions anteriors es important remarcar que un concepte de despesa o d'ingrés meritat en "exercici X" i enregistrar a "exercici X+1" (coneguts en PGC de 1990 com a "ingressos/despeses anys anteriors"), tindrà la consideració d' "error" (i s'haurà d'enregistrar a patrimoni net) o de "canvi en estimació comptable" (i s'haurà d'enregistrar al compte de pèrdues i guanys) en funció de les seves característiques (existia informació disponible en exercici X per haver-ho enregistrar?, és resultat de nous fets que han tingut lloc a exercici X+1? ...)

EXEMPLES D'ERRORS

Amb caràcter enunciatiu, que no limitatiu, presentem els següents exemples d'errors (per què siguin considerats com a tal, els quals haurien de tenir un efecte significatiu i afectar exercicis anteriors):

- Factures de proveïdors meritades en l'exercici anterior i no provisionades
 - Si no van ser proveïdes per no poder disposar d'informació sobre aquesta qüestió-> no és un error (seria un "canvi d'estimació")
 - Si no es van proveir, malgrat que es tenia coneixement de la prestació del servei -> sí és un error
 - Si no es van proveir perquè, a causa de debilitats de control intern del Centre, no havia arribat la factura/recepció a coneixement del departament de comptabilitat -> sí és un error
- Es detecta que, durant els últims exercicis s'ha estat amortitzant un software amb el percentatge aplicable a "edificis". La diferència entre l'import efectivament dotat i el que s'hauria d'haver dotat constituiria un error
- Com a resultat d'una inspecció fiscal es rep una multa per no haver aplicat correctament la legislació vigent en IVA en els últims 4 anys. L'import total de la multa seria una "despesa excepcional" a enregistrar al compte de pèrdues i guanys; el passiu derivat dels 4 anys inspeccionats seria un error.
- Es detecta que en l'exercici anterior per un error aritmètic no es van sumar tots els imports de factures pendents de rebre de proveïdors i va quedar pendent de proveir un import rellevant. El diferencial no dotat constituiria un error.

- A tancament de l'exercici X es realitza la millor estimació possible dels ingressos meritats amb el CatSalut; malgrat això, en el moment de conèixer la xifra definitiva de tancament en l'exercici X+1 apareixen diferències en els imports proveïts en el moment de tancar l'exercici X -> no és un error (seria un "canvi d'estimació" explicat en el següent apartat d'aquesta document)

7. TRACTAMENT COMPTABLE DE LES APORTACIONS EN CAPITAL

En el sector sanitari i social, les entitats que presten serveis sanitaris i socials i sociosanitaris i que concerten o contracten serveis assistencials amb l'Administració presenten diferents formes jurídiques. No obstant això, les formes jurídiques més habituals són empreses públiques, consorcis o fundacions.

Per part de les administracions públiques que integren un consorci o empresa pública, és pràctica habitual, l'atorgament d'aportacions de capital amb càrrec al capítol VIII de despesa del pressupost de l'Administració concedent. Aquest fet és també habitual en les aportacions atorgades per les entitats públiques que són membres del patronat de les corresponents fundacions.

Des del punt de vista de l'entitat que rep l'aportació en capital, es poden donar dues situacions:

1.- Que es rebí un únic cobrament.

En aquest cas el registre seria del dret de cobrament a l'actiu amb contrapartida al compte de aportacions de capital dintre dels fons propis.

2.- Que es facin aportacions plurianuals degudament acordades per l'òrgan competent, és a dir, per acord de govern de l'administració pública concedent.

En aquest cas, d'acord amb allò que estableix el pla general de comptabilitat en el seu marc conceptual, com que els comptes anuals han d'expressar la imatge fidel del patrimoni, es registraria com un actiu el dret de cobrament pel total de l'aportació acordada amb contrapartida a fons propis.

D'acord amb la norma sisena d'elaboració dels comptes anuals del pla general de comptabilitat, hem de distingir entre la part de deute que ha de figurar com actiu corrent i la part del deute que figurarà com a actiu no corrent, en funció del seu venciment, és a dir, si el termini de liquidació és com a màxim en un any serà actiu corrent i, si és superior a l'any, serà actiu no corrent.

La valoració de l'aportació, d'acord amb la norma 18a de valoració del pla general de comptabilitat, ha de fer-se en funció del valor raonable de l'import atorgat.

Pel que fa a la presentació d'aquestes partides en el balanç, les normes d'elaboració dels comptes anuals, en la norma sisena, estableixen que les aportacions no reintegrables aportades per socis formen part del patrimoni net dintre dels fons propis, i que els desemborsaments no exigits es registraran dintre del patrimoni net amb signe negatiu.

En aquest sentit, registrarem el total de les aportacions com a patrimoni net, i la part pendent de cobrament o actiu no corrent, també dintre del patrimoni net amb signe negatiu. El tractament comptable seria el següent,

Aportacions de capital pendents	Aportacions de capital
(105)	(100)

Pel total de les aportacions de capital atorgades:

Per l' anualitat corresponent a l'exercici en curs de l'apor-

Entitat pública deutora per aportació de capital anual	Aportacions de capital pendents
(558)	(105)

tació:

Tresoreria	Entitat pública deutora per aportació de capital anual
(558)	(558)

Al cobrament:

El reflex en el patrimoni net del balanç de situació seria el següent:

	A) Patrimoni net
	A-1) Fons propis
	I. Fons propis
100	1. Aportacions de capital
(105)	2.- (Aportacions de capital pendents)

8. TRACTAMENT COMPTABLE DELS PRÉSTECES A LLARG TERMINI

Els préstecs a llarg termini formen part del passiu financer de l'entitat. El passiu financer el podríem definir com un instrument financer mitjançant el qual l'emissor capta recursos i es compromet a la seva devolució segons les condicions del contracte. En cap cas, tal finançament suposa per a l'inversor cap tipus de participació al patrimoni net de l'entitat emissora.

Els passius financers, en funció de la seva valoració, s'agrupen en quatre categories. Els préstecs a llarg termini estarien dins del grup de passius financers amb venciment: debèits i partides a pagar. Es tracta de passius financers que serveixen per al finançament de l'entitat amb la voluntat de mantenir-los fins al venciment.

Els passius financers a venciment es valoren inicialment pel seu valor raonable, que exceptuant-ne una evidència contrària, serà el preu de transacció que equivaldrà al valor raonable de la contraprestació rebuda, ajustat per les despeses de transacció que siguin directament atribuïbles.

No obstant això, i d'acord amb la normativa relativa a les existències, els debèits per operacions comercials amb venciment no superior a 12 mesos, es podran valorar pel seu nominal. El moment de reconeixement serà quan es rep l'efectiu corresponent.

Exemple:

Una entitat sanitària obté l'1 de gener de 2008 un préstec d'una entitat de crèdit de 2.000.000 € amb les condicions següents:

- Despeses de formalització del préstec: 90.000 €
- Devolució del préstec: 5 anys
- Tipus d'interès: 5%

Valoració inicial:

Import nominal del préstec 2.000.000 €
 Despeses de l'operació - 90.000 €
 Valoració inicial del passiu 1.910.000 €

ANY	INTERESSOS	CAPITAL	QUOTA TOTAL	CAPITAL PENDENT
				2.000.000
1	100.000	361.950	461.950	1.638.050
2	81.903	380.047	461.950	1.258.003
3	62.900	399.049	461.950	858.954
4	42.948	419.002	461.950	439.952
5	21.998	439.952	461.950	0

L'entitat reconeixerà el passiu financer ajustat pels costos de formalització 1.910.000 €

		1/01/08
1.910.000	(572) Bancs	a
		(170) Deutes a ll/t amb entitats de crèdit
		1.575.796,14
		(520) Deutes c/t amb entitats de crèdit
		334.203,86

Valoració posterior:

Els passius financers amb venciment es valoraran pel seu cost amortitzat, i en conseqüència, computant al compte de PiG els interessos meritats, aplicant el tipus d'interès efectiu.

En el nostre exemple el tipus d'interès efectiu seria 6,69%. La fórmula matemàtica per al càlcul d'aquest tipus d'interès seria:

$$Valor\ cost\ actiu = \sum_{t=1}^n \frac{Fluxos_t}{(1+i)^t}$$

Aquest càlcul del tipus d'interès efectiu, resulta molt senzill calcular mitjançant una opció del Excel, que calcula automàticament el tipus d'interès. Aquesta fórmula la trobarem dins de les funcions (Fx) a la categoria de financeres. Així doncs, les condicions del préstec serien:

Capital inicial: 1.910.000 € (un cop descomptades les despeses de formalització de 90.000 €)
 Tipus d'interès: 6,69%, que seria el tipus d'interès recalculat per tal que la quota sigui la mateixa.

ANY	INTERESSOS	CAPITAL	QUOTA TOTAL	CAPITAL PENDENT
				1.910.000
1	127.746	334.204	461.950	1.575.796
2	105.393	356.556	461.950	1.219.240
3	81.546	380.404	461.950	838.836
4	56.104	405.846	461.950	432.990
5	28.959	432.990	461.950	0

A final del període haurem de comptabilitzar els interessos meritats:

		31/12/08
127.745	(662) Interessos de deutes	a
		(520) Deutes c/t amb entitats de crèdit
		127.745

I el pagament de la quota:

	31/12/08	
461.949,60 (520) Deutes c/t	a	
amb entitats de crèdit	(572) Bancs	461.949,60

Com es pot veure en l'exemple, el que provoca haver de recalcular el valor del passiu financer és el fet de tenir despeses de formalització. La incidència seria nul·la si es contractés un préstec sense cap tipus de despesa de formalització.

9. TRACTAMENT COMPTABLE DE LA MORATÒRIA REFERIDA ALS DEUTES, CAUSATS FINS AL 31 DE DESEMBRE DE 1994, AMB LA SEGURETAT SOCIAL

Les entitats es van acollir en el seu dia a la moratòria establerta en la disposició addicional trentena de la Llei 41/94, de 30 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a 1995, referida als deutes, causats fins al 31 de desembre de 1994, que mantenien les institucions sanitàries sense ànim de lucre amb la Seguretat Social, per la qual s'ajornà el deute establert-se un període de deu anys, amb tres anys de carència, i la condonació dels interessos acreditats per aquest deute.

Posteriorment, les entitats s'han anat acollint a successives ampliacions dels períodes de manca i moratòria recollides en lleis de pressupostos generals de l'Estat per als exercicis compromesos entre 1995 i 2007. L'any 2008 ha estat sol·licitada una nova ampliació dels esmentats períodes, d'acord amb la disposició addicional quarta de la Llei 51/2007, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per l'any 2008. Aquesta disposició diu expressament: *Las instituciones sanitarias cuya titularidad ostenten las Administraciones Públicas o instituciones públicas o privadas sin ánimo de lucro, acogidas a la moratoria prevista en la disposición adicional trigésima de la Ley 41/1994, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1995, podrán solicitar a la Tesorería General de la Seguridad Social la ampliación de la carencia concedida a catorce años, junto con la ampliación de la moratoria concedida hasta un máximo de diez años con amortizaciones anuales.*

Al tancament de l'exercici 2007 les entitats que en el seu dia es van acollir a aquesta moratòria i que els han estat concedides les successives ampliacions que han anat demanant, presenten com a deute a llarg termini amb l'Organisme de la Seguretat Social els imports dels deutes causats fins al 31 de desembre de 1994 ajornats i sense interessos, d'acord amb la Resolució del director general de la Seguretat Social.

Atenent a aquestes circumstàncies, el deute ajornat amb la Seguretat Social al tancament de l'exercici 2007, haurà de ser liquidat en 120 terminis mensuals, entre el 1 de gener de 2008 i el 31 de desembre del 2016. Per pràctica general, els interessos acreditats per aquest deute i que van ser condonats van ser disminuïts del deute amb la Seguretat Social en anys anteriors. Cal tenir present que aquesta moratòria es troba condicionada al pagament de totes les quotes de l'ajornament i al pagament de les cotitzacions a la Seguretat Social acreditades a partir del primer de gener de 1995. En cas de no complir aquests requeriments durant la vigència de la moratòria, els interessos condonats podrien esdevenir de nou exigibles. És per això, que algunes entitats tenen dotada una provisió pels imports d'aquests interessos.

Aquest deute, de difícil comparació en altres àmbits que no siguin del nostre sector, s'ha generat per entitats públiques o privades sense ànim de lucre, proveïdores de serveis sanitaris públics que, per falta de finançament, va crear tensions de tresoreria i la impossibilitat de fer front a aquest deute. Tenint en compte aquesta particularitat del nostre sector, seria interessant que totes les entitats que es van acollir en el seu dia a aquesta moratòria valoressin de la mateixa forma aquest deute i el tinguessin classificat dins d'un mateix apartat.

En el nou pla de comptes aquest deute es classifica com un passiu financer i la seva valoració es realitzarà d'acord amb el concepte de valor raonable definit en l'apartat de criteris de valoració dins del marc conceptual de la comptabilitat.

Per conèixer el valor raonable d'aquest deute s'utilitzarà l'anàlisi de fluxos d'efectiu descomptats amb una taxa de descompte igual al tipus d'interès vigent en el mercat per a instruments financers que tinguin, en essència, els mateixos terminis i característiques. S'haurà d'informar a la memòria del mètode utilitzat i de les hipòtesis adoptades per a la seva aplicació.

Cal tenir en compte que aquest deute en el seu moment no va generar cap tipus de despesa de transacció que li sigui directament atribuïble i tampoc s'imputen interessos per al seu ajornament.

La valoració en el balanç d'obertura serà per l'import del deute al cost amortitzat al tipus d'interès efectiu i la diferència entre el valor que es desprengui d'aquesta operació i el valor del deute en llibres a 31 de desembre de 2007, es portarà a un compte de reserves segons la disposició addicional única del RD 1514/2007.

El valor al cost amortitzat del deute ajornat al tipus d'interès efectiu (i) de la quota anual d'amortització durant un període de 10 anys es calcularia aplicant la fórmula següent:

$$\text{Valor cost amortitzat} = \sum_{t=1}^n \frac{\text{Fluxos}_t}{(1+i)^t}$$

Cada vegada que es concedeixi la moratòria caldrà recalcular el valor del deute ajornat al cost amortitzat al tipus d'interès efectiu vigent en el moment. La diferència que pugui sortir entre el nou valor i l'import del deute en llibres es considerarà despeses o ingressos financers.

Mentre que es pugui gaudir de la moratòria, si el tipus d'interès efectiu no varia, el valor en llibres d'aquest deute es mantindrà constant.

En el moment de fer efectiu els pagaments caldrà tenir en compte el diferencial entre les quotes a pagar i les previstes segons el quadre d'amortització al cost amortitzat al tipus d'interès efectiu, i per tant l'import del deute en llibres en aquell moment, considerant els imports de conciliació com a despeses financeres o ingressos financers.

Exemple:

Una entitat sanitària que té un deute ajornat amb la Seguretat Social de 1.000.000' euros per la moratòria establerta en la disposició addicional trentena de la Llei 41/94, de 30 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a 1995, referida als deutes, causats fins al 31 de desembre de 1994, presenta a 31 de desembre de 2007 el quadre d'amortització d'aquest deute següent:

	ANY	CAPITAL INICIAL	INTERES	AMORTITZACIÓ	CAPITAL FINAL
0	2007		0		1.000.000
1	2008	1.000.000	0	100.000	900.000
2	2009	900.000	0	100.000	800.000
3	2010	800.000	0	100.000	700.000
4	2011	700.000	0	100.000	600.000
5	2012	600.000	0	100.000	500.000
6	2013	500.000	0	100.000	400.000
7	2014	400.000	0	100.000	300.000
8	2015	300.000	0	100.000	200.000
9	2016	200.000	0	100.000	100.000
10	2017	100.000	0	100.000	0
	Total			1.000.000	

El valor actual de 1.000.000 euros a 10 anys amb una estimació del tipus d'interès efectiu del 5%, és de 772.173 €.

$$\text{Valor cost amortitzat} : 772.173 = \sum_{t=1}^{10} \frac{100.000_{10}}{(1 + 0,05)^t}$$

Per tant, l'assentament a realitzar amb data 1 de gener de 2008 per ajustar el valor en llibres, d'acord amb el nou criteri de valoració, és el següent:

223.065 (171.*) Deutes amb l'Organisme Seguretat Social, creditor a llarg termini	a	(116) Altres reserves per aplicació del nou PGC	223.065
---	---	---	---------

El nou quadre d'amortització al cost amortitzat al tipus d'interès efectiu del 5% seria el següent:

PERIODE VENCIM.	INTERESSOS	CAPITAL	QUOTA TOTAL	CAPITAL PENDT.
				772.173
1	38.609	61.391	100.000	710.782
2	35.539	64.461	100.000	646.321
3	32.316	67.684	100.000	578.637
4	28.932	71.068	100.000	507.569
5	25.378	74.622	100.000	432.948
6	21.647	78.353	100.000	354.595
7	17.730	82.270	100.000	272.325
8	13.616	86.384	100.000	185.941
9	9.297	90.703	100.000	95.238
10	4.762	95.238	100.000	0

Quan es concedeixi de nou la moratòria i en cas que el tipus d'interès efectiu variés, s'hauria de calcular el nou quadre d'amortització i el diferencial entre el deute calculat a un tipus d'interès efectiu i un altre es portaria a resultats.

En el moment de fer efectiva la primera quota, considerant que el tipus d'interès efectiu no ha variat, es realitzarà l'assentament següent:

77.693,5 (171.*) Deutes amb l'Organisme Seguretat Social, creditor a llarg termini		
22.306,5 (669) Altres despeses financeres	a	(572) Bancs i institucions de de crèdit c/c vista
		100.000

10. TRACTAMENT COMPTABLE DEL PREMI DE FIDELITZACIÓ

Entenem que els centres sanitaris sotmesos a l'àmbit d'aplicació del conveni laboral de la XHUP, i que en el seu article 30.4 explicita:

Premi de Fidelització. Els treballadors que prestin serveis a l'empresa durant 25 anys tindran dret a en un mes de vacances addicional o la seva compensació en metàl·lic, fent-ho extensiu al cas d'acomiadament, amb una antiguitat a la empresa de més de 10 anys, i en aquest cas el premi proporcional al temps transcorregut.

Caldrà procedir a la provisió anual del Premi de Fidelització.

D'acord amb la norma de valoració nº 15, i a tenen al compliment dels següents aspectes:

Reconeixement:

Es un passiu clarament especificat quant a la seva naturalesa, està determinat per una disposició legal, però en la data de tancament d'exercici, resultarà indeterminat respecte al seu import o a la data en què es cancel·larà.

Serà probable el seu venciment, i para liquidar l'obligació, l'empresa haurà de despendre de recursos econòmics.

D'acord amb el marc conceptual, les provisions queden incloses en el passiu no corrent.

Valoració:

D'acord amb la informació disponible en cada moment, les provisions es comptabilitzaran en la data de tancament de l'exercici, pel valor actual de la millor estimació possible de l'import necessari per cancel·lar o transferir a un tercer la obligació. Els ajustos que sorgeixin per l'actualització de la provisió es registraran com una despesa financera conforme es vagi meritant.

D'acord amb la norma de valoració n 16, el Premi de Fidelització tindrà la consideració de passius per retribucions a llarg termini del personal.

Memòria:

Segons la (Nota 14): A la Memòria caldrà incloure la següent informació sobre la provisió del Premi de Fidelització:

- a) Saldo inicial
 - Dotacions
 - Aplicacions
 - Saldo final
- b) Informació respecte a l'augment, durant l'exercici, als saldos actualitzats al tipus de descompte per causa del temps, així com l'efecte que hagi pogut tenir qualsevol canvi en el tipus de descompte.

- c) Descripció de la naturalesa de l'obligació assumida.
- d) Descripció de les estimacions i procediments de càlcul aplicats per a la valoració dels corresponents imports, així com de les incerteses que puguin aparèixer en aquestes estimacions.
- e) Indicació dels imports de qualsevol dret de reemborsament, assenyalant les quantitats que, si és el cas, s'hagin reconegut a l'actiu del balanç per aquest drets.

El tractament comptable seria el següent:

(644) Contribucions anuals	a	(140) Provisió per retribucions a llarg termini al personal
----------------------------	---	---

Import contribució anual al Premi de Fidelització:

Transferència a curt termini del Premi de Fidelització, si correspon:

(140) Provisió per retribucions a llarg termini al personal	a	(465) Remuneracions pendents de pagament
---	---	--

Ajustos per actualització del saldo per provisió pel Premi de Fidelització:

(66) Despeses financeres	a	(140) Provisió per retribucions a llarg termini al personal
--------------------------	---	---

Excés de provisió pel Premi de Fidelització:

(140) Provisió per retribucions a llarg termini al personal	a	(7950) Excés de provisió
---	---	--------------------------

Pel pagament del Premi de Fidelització:

(465) Remuneracions pendents de pagament	a	(57) Tresoreria
--	---	-----------------

11. EL BALANÇ D'OBERTURA DEL 2008 AMB EL NOU PLA GENERAL DE COMPTABILITAT

11.1 NORMES D'ELABORACIÓ DELS COMPTES ANUALS EN EL PRIMER EXERCICI D'APLICACIÓ DEL NOU PLA GENERAL COMPTABLE 2007

INTRODUCCIÓ

La Llei 16/2007, de 4 de juliol, de reforma i adaptació de la legislació mercantil en matèria comptable per a la seva harmonització internacional amb base a la normativa de la Unió Europea (BOE 160 de 5 de juliol de 2007), estableix a la seva disposició transitoria que a efectes de l'elaboració dels comptes anuals que corresponguin al primer exercici iniciat a partir de l'1 de gener de 2008, les empreses elaboraran un balanç d'obertura al principi de l'esmentat exercici, d'acord amb les normes establertes en la citada llei i les seves disposicions de desenvolupament, sense perjudici de les excepcions previstes reglamentàriament.

Les normes i disposicions de desenvolupament a què feia referència la Llei 16/2007 s'han concretat en el Reial Decret 1514/2007, de 16 de novembre, pel qual s'aprova el Pla General de Comptabilitat (BOE 278 de 20 de novembre de 2007) i, per tant, ens aporta més informació sobre com s'ha de fer la primera aplicació del Pla General de Comptabilitat (en endavant PGC).

Així, en la disposició addicional única del Reial Decret esmentat ja es preveu que a l'inici del primer exercici l'empresa apliqui el nou PGC:

- Aquest s'aplicarà de forma retroactiva (amb determinades excepcions i una sèrie de particularitats relatives a les combinacions de negocis), havent de registrar-se tots els actius i passius reconeguts i exigits en aquest.
- Els ajustaments que es derivin de l'aplicació del nou PGC tindran com a contrapartida un compte de reserves o, en determinats casos, altres partides del patrimoni net.
- A més, s'estableix que en els primers comptes anuals que es formulin d'acord amb el nou PGC es faci constar un apartat específic a la memòria que es denominarà "Aspectes derivats de la transició al Pla General de Comptabilitat", que inclourà:
 - una explicació de les principals diferències entre els criteris comptables utilitzats a l'exercici anterior i els actuals,
 - així com la quantificació de l'impacte que aquesta variació té en el patrimoni net de l'empresa.

Es tracta d'una regulació similar a la recollida a la NIIF 1 ("adopció per primer cop de les normes internacionals d'informació financera"), però que incideix en una major simplicitat.

Les disposicions transitòries (D.T.) primera a quarta del Reial Decret 1514/2007 estableixen:

- les regles generals per a l'aplicació del PGC en el primer exercici que s'iniciï a partir del dia 1 de gener de 2008 (D.T. 1a),
- les excepcions a la regla general de la primera aplicació (D.T. 2a),
- les regles específiques en relació a les combinacions de negocis (D.T. 3a)
- i la informació a incloure en els comptes anuals del primer exercici (D.T. 4a).

REGLES GENERALS PER A L'APLICACIÓ RETROACTIVA

La disposició transitoria primera preveu que el balanç d'obertura del primer exercici en què s'apliqui el nou Pla General Comptable s'elaborarà d'acord amb les següents regles:

- Els criteris del PGC hauran d'aplicar-se de forma retroactiva (amb algunes excepcions recollides a la disposició transitoria segona).
- S'hauran de registrar tots els actius i passius el reconeixement dels quals s'exigeix al PGC.
- S'hauran de donar de baixa tots els actius i passius el reconeixement dels quals no està permès pel PGC.
- S'hauran de reclassificar els elements patrimonials d'acord amb les definicions i els criteris inclosos al nou PGC.
- Respecte a les normes de valoració a aplicar, l'empresa podrà optar per:
 - Valorar tots els elements patrimonials que s'hagin d'incloure en el balanç d'obertura conforme als principis i normes vigents abans de l'entrada en vigor de la Llei 16/2007 (excepte pel que fa als instruments financers que es valorin pel seu valor raonable).
 - Valorar tots els seus elements patrimonials de conformitat amb les noves normes (Llei 16/2007 i RD 1514/2007).

Les contrapartides dels ajustaments seran contra un compte de reserves i en alguns casos específics (segons allò que es determini a la segona part del PGC que correspon a les normes de registre i valoració) contra altres comptes de patrimoni net.

EXCEPCIONS A LA REGLA GENERAL: REGLES POTESTATIVES

La disposició transitoria segona estableix les excepcions a la retroactivitat en l'aplicació de les normes de registre i valoració del nou PGC.

En un primer apartat, destaca la relació de casos en els quals l'empresa podrà optar per aplicar o no la retroactivitat,

- En el cas de les diferències de conversió de comptes

- anuals en divisa distinta a la moneda de presentació (euro) (norma 11.2) es poden comptabilitzar directament i de forma definitiva contra reserves voluntàries.
- b) No serà obligatòria la retroactivitat en l'aplicació de la norma relativa a transaccions amb pagaments basats en instruments de patrimoni net (norma 17).
 - c) Tampoc serà obligatòria en el cas de reflectir en el balanç d'obertura determinats actius financers en les categories de valor raonable amb canvis en el compte de pèrdues i guanys i la d'inversions mantingudes fins al venciment.
 - d) Les provisions de desmantellament i d'altres associades a l'immobilitzat material es poden afllorar en el balanç d'obertura i es podran calcular i comptabilitzar pel valor actual que tinguin en el moment de l'obertura.
 - e) Es preveu l'opció de no aplicar retroactivitat en el criteri de capitalització de despesa financera en l'aplicació de la norma 2.1 (valoració inicial de l'immobilitzat material en aquells casos en què es necessiti un termini superior a l'any per a la posada en funcionament) i la norma 10.1 (valoració inicial de les existències en el cas d'aquelles que necessitin un període de temps superior a l'any per estar en condicions de ser venudes).

EXCEPCIONS A LA REGLA GENERAL: PROHIBICIONS A L'APLICACIÓ RETROACTIVA DE CRITERIS

En un segon apartat de la disposició transitòria segona s'exposen els casos en què es prohibeix l'aplicació retroactiva de determinades normes de registre i valoració:

- a) Baixes en instruments financers: no es permetrà reconèixer en el balanç d'obertura aquells instruments financers (actius o passius) no derivats que es van donar de baixa amb l'anterior normativa comptable, excepte en el cas que s'hagin de reconèixer amb motiu d'una transacció o esdeveniment posterior.
- b) Cobertures comptables: no es permetrà reconèixer en el balanç d'obertura instruments de cobertura que no compleixin les condicions per ser-ho.
- c) Estimacions: en el balanç d'obertura les estimacions han de ser coherents amb les que es van realitzar en el seu moment (llevat que hi hagi una evidència objectiva que hi va haver un error en la seva determinació).
- d) Actius no corrents i altres mantinguts per a la venda i operacions intertemporades: El criteri de valoració serà prospectiu i d'acord amb la informació disponible a data del balanç d'obertura.

REGLES ESPECÍFIQUES EN RELACIÓ AMB LES COMBINACIONS DE NEGOCI

En el cas de la disposició transitòria tercera es recullen regles específiques per al reconeixement d'actius i passius i les seves valoracions amb relació a les combinacions de negocis.

No es fa èmfasi en aquestes regles específiques amb relació a les combinacions de negoci per considerar que no

són habituals en el nostre sector.

INFORMACIÓ A INCLOURE ALS COMPTES ANUALS

La disposició transitòria quarta del RD 1514/2007 es centra en la informació a incloure en els comptes anuals del primer exercici que s'iniciï a partir de l'u de gener de 2008. En aquest sentit estableix que els comptes anuals corresponents a aquest exercici es consideren inicials i, per tant, no serà necessari que es reflecteixin xifres comparatives, amb les de l'exercici passat, en els dits comptes. No obstant això, les empreses que ho vulguin fer podran presentar informació comparativa de l'exercici anterior però adaptada al nou PGC.

En el cas que no es presentin les xifres de l'exercici passat de forma comparada, a la memòria obligatòriament s'haurà de:

- a) Presentar les xifres del balanç i compte de pèrdues i guanys de l'exercici passat dins la memòria (tal com es van formular en l'exercici passat, és a dir, amb el format de l'antic PGC).
- b) Crear un apartat amb la denominació "Aspectes derivats de la transició a les noves normes comptables", en el qual s'inclourà:
 - Les principals diferències entre els criteris comptables aplicats a l'exercici anterior i els actuals, així com la quantificació de l'impacte en el patrimoni net de l'empresa.
 - A més, una conciliació del patrimoni net referida a la data d'obertura del primer exercici d'aplicació del nou PGC.

En el cas que es presentin xifres de l'exercici passat (adaptades al nou PGC), a la memòria obligatòriament s'hauran de fer el següent:

- a) Crear un apartat amb la denominació "Aspectes derivats de la transició a les noves normes comptables", en el qual s'inclourà una explicació de les principals diferències entre els criteris comptables aplicats a l'exercici anterior i els actuals, així com la quantificació de l'impacte en el patrimoni net i els resultats de l'empresa. A més, s'inclourà una conciliació referida a la data d'obertura del primer exercici d'aplicació del nou PGC.
- b) Presentar una conciliació del patrimoni net a la data del balanç d'obertura de l'exercici passat.
- c) Presentar una conciliació del patrimoni net i dels resultats als quals s'ha fet referència a la data de tancament de l'últim exercici en el qual resultaren d'aplicació els criteris de l'antic PGC.

Les conciliacions de patrimoni net i resultats esmentades es realitzaran amb el suficient detall per a permetre als usuaris de la informació comptable la comprensió dels ajustaments significatius com a conseqüència de la transició.

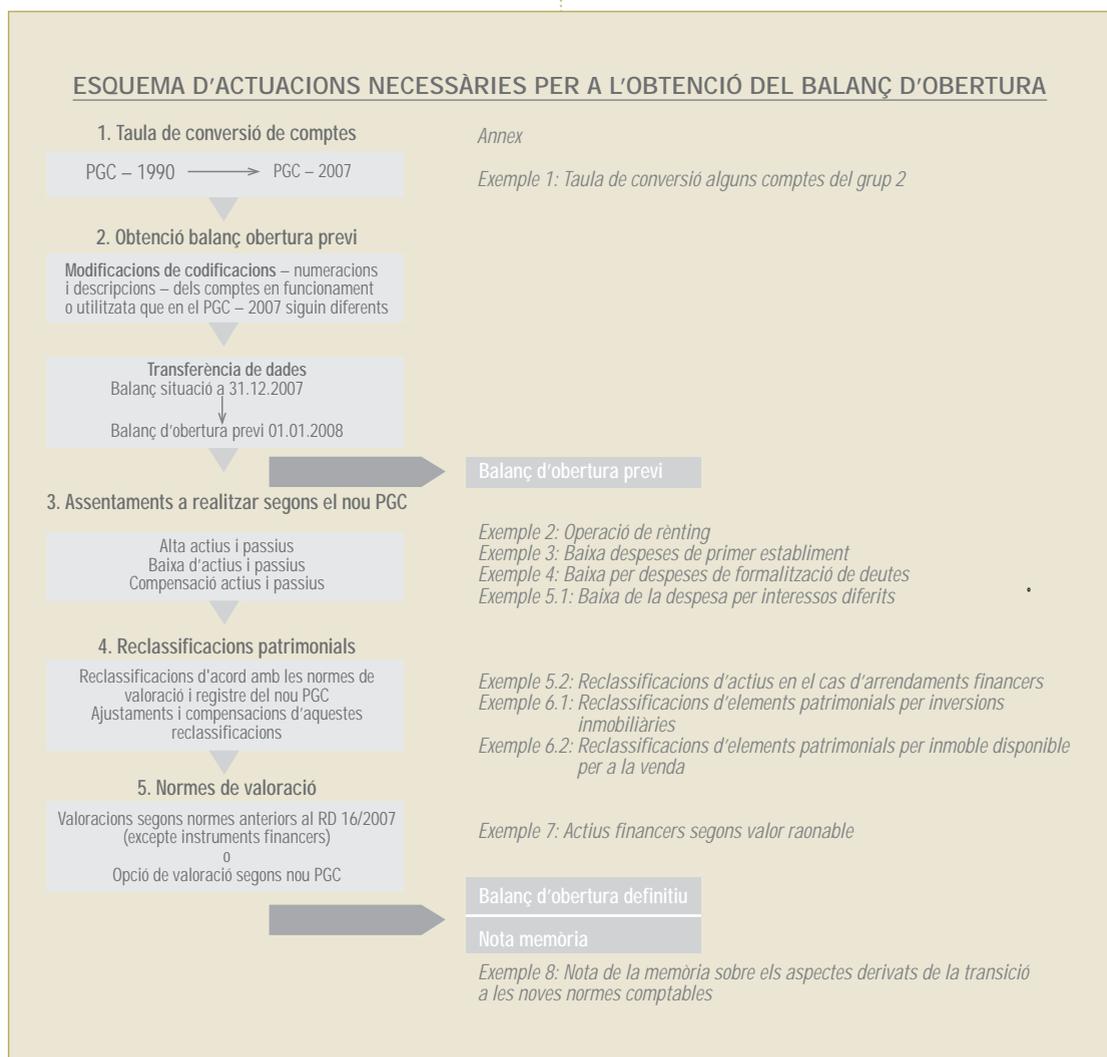
També haurà de constar obligatòriament a la memòria el detall del valor raonable d'aquells instruments financers (actius o passius) que s'han reflectit al balanç d'obertura dins la categoria de "valor raonable amb canvis en el compte de pèrdues i guanys" (que veiem a la disposició transitòria segona), així com la seva classificació i valor comptable als comptes anuals tancats a la data de transició. (La data de transició és la data del balanç d'obertura en el qual s'aplica per primer cop el nou PGC, a excepció que l'empresa inclogui informació comparativa de l'exercici anterior adaptada, en aquest darrer cas la data de transició serà la data del balanç d'obertura de l'exercici anterior).

També s'haurà de fer constar a la memòria la informació relativa a les pèrdues per deteriorament de valor d'actius (si és el cas) en la data de transició.

11.2. GUIA PRÀCTICA PER A LA CONFECCIÓ DEL BALANÇ D'OBERTURA DEL PRIMER EXERCICI D'APLICACIÓ DEL NOU PLA GENERAL COMPTABLE

Podríem esmentar una sèrie d'activitats o passos necessaris per garantir un camí senzill i segur per configurar el balanç d'obertura del primer any d'aplicació nou Pla General Comptable i la seva afectació en d'altres comptes anuals, d'acord amb el següent esquema:

S'exposa a continuació cadascuna de les fases de l'esquema anterior i es fa referència als exemples que es detallen a l'annex segons l'apartat que correspongui.



1. TAULA DE CONVERSIÓ

Farem una taula de conversió del PGC-1990 al nou PGC-2007 dels comptes comptables de l'entitat sanitària que experimenten un canvi de codi o de nom. A l'annex, exemple 1, es presenta de manera orientativa la taula de conversió d'alguns comptes del grup 2 del PGC 1990.

Al final d'aquest document s'adjunta la taula de conversió general completa entre el Pla General de Comptabilitat del Reial decret 1643/1990 i el nou Pla General de Comptabilitat del Reial decret 1514/2007.

2. OBTENCIÓ DEL BALANÇ D'OBERTURA "PREVI"

Farem les gestions necessàries perquè l'empresa subministradora o mantenidora del software comptable de què es disposi faciliti les eines o els procediments per modificar les codificacions –numeracions i descripcions– d'aquells comptes en funcionament o utilitzats que en el nou PGC siguin diferents sense haver de fer assentaments de traspassos entre comptes comptables.

Seria recomanable que aquestes eines i/o procediments permetin garantir que es pugui disposar del seguiment de la informació històrica (traçabilitat).

Caldrà tenir especial cura, per una banda, amb aquells comptes que desapareixen en el nou PGC i, per tant, no tenen una correspondència directa amb els del nou PGC, com també, aquells comptes la numeració dels quals es correspon en el nou pla amb un compte diferent de l'antic per exemple, els codis de l'immobilitzat material i de l'intangible. En aquest sentit, una possible solució seria resituar els saldos dels comptes afectats, de forma temporal, en un compte "pont" o transitori.

Un cop feta la transferència de dades d'acord amb els procediments anteriors obtindriem el balanç d'obertura previ.

3. ASSENTAMENTS A REALITZAR SEGONS EL NOU PGC

D'acord amb la disposició transitòria primera del RD 1514/2007, efectuarem assentaments sobre aquest balanç d'obertura previ, que permetin donar:

3a – Alta de tots els actius i passius el reconeixement dels quals exigeix el nou PGC.

Per exemple:

- els contractes de rënting que reuneixen els requisits de ser afiorats segons el nou PGC (vegeu exemple 2 de l'annex).
- l'alta de l'efecte impositiu de les subvencions en capital.
- les valoracions a valor raonable i efecte impositiu de les carteres d'actius financers mantinguts per negociar i la de disponibles per a la venda.

3b – Baixa d'aquells actius i passius el reconeixement dels quals no està permès en el nou PGC.

Per exemple:

- la baixa de les despeses de primer establiment (vegeu exemple 3 de l'annex)

- la baixa per les despeses per formalització de deutes (vegeu exemple 4 de l'annex)
- la baixa per la provisió per a grans reparacions
- la baixa de diferències positives en moneda estrangera
- la baixa de la reserva per a accions pròpies

3c- Compensació d'actius i passius.

Per exemple:

- la baixa de les despeses per interessos diferits en els arrendaments financers (veure exemple 5.1 de l'annex)

Tots aquells assentaments que no puguin compensar partides d'actiu amb partides de passiu s'ajustaran contra una partida de reserves que podríem denominar "Altres reserves per ajustaments per aplicació del nou Pla General de Comptabilitat 2007" amb la numeració 116.

És recomanable que els assentaments siguin de fàcil identificació, fent referència tots a una mateixa data, per exemple, 01-1-08, i/o amb un codi identificatiu del tipus d'assentaments.

4. RECLASSIFICACIONS PATRIMONIALS

Un cop fets aquests assentaments farem les reclassificacions dels elements patrimonials que ho requereixin d'acord amb les normes de valoració i criteris de registre del nou PGC.

Per exemple:

- les reclassificacions d'actius en cas d'arrendaments financers (vegeu exemple 5.2 de l'annex)
- reclassificacions d'elements patrimonials per inversions immobiliàries (vegeu exemple 6.1. de l'annex)
- reclassificacions d'elements patrimonials per actius disponibles per a la venda (vegeu exemple 6.2. de l'annex)

En tots els casos es faran els ajustaments i compensacions necessaris, efectuant els assentaments que pertocuin.

Tal com hem indicat en el punt 3 és recomanable que els assentaments siguin de fàcil identificació.

5. NORMES DE VALORACIÓ

El RD 1514/2007, en la seva disposició transitòria primera ens dóna la possibilitat de valorar tots els elements patrimonials que s'hagin d'incloure en el balanç d'obertura conforme als principis i normes vigents abans de l'entrada en vigor de la Llei 16/2007 (excepte pel que fa als instruments financers que es valorin pel seu valor raonable) (vegeu exemple 7 de l'annex). No obstant això, aquelles empreses que ho desitgin podrien fer les valoracions dels diferents actius i passius segons el nou PGC, introduint els ajustaments necessaris en els assentaments comptables que es requereixin.

En aquest darrer pas ja podríem dir que hem elaborat el balanç d'obertura definitiu.

6. MEMÒRIA

Elaborarem, amb vista a tenir-lo ja preparat per a quan tanquem l'exercici 2008, l'apartat de la memòria a què fa referència la disposició transitòria quarta del RD1514/ 2007, sobre els "Aspectes derivats de la transició a les noves normes comptables", tenint en compte tots els assentaments realitzats i com aquests hagin afectat el patrimoni net i els resultats si és procedent (vegeu exemple 8 de l'annex).

Al tancament de l'exercici 2008, per fer la comparació amb els comptes anuals de 2007 adaptats al nou PGC, haurem de tenir en compte allò que estableix la disposició transitòria

quarta i que hem esmentat de forma exhaustiva a l'apartat primer d'aquest informe

11.3.- EXEMPLE

A fi de proporcionar una major claredat, en els exemples que es presenten a continuació, no s'han tingut en compte l'efecte impositiu (IVA i l'impost de societats).

Exemple 1: Taula de conversió d'alguns comptes del grup 2, entre el pla de comptabilitat del Reial decret 1643/ 1990 el nou pla del Reial decret 1514/2007

NOMBRE ANTERIOR	COD ANTERIOR	COD NUEVO	NOMBRE NUEVO	CLAVE
Inmovilizado	2	2	Inmovilizado	Sin Modificación
Gastos de establecimiento	20	SIN EQUIV		Desaparece
Gastos de constitución	200	SIN EQUIV		Desaparece
Gastos de primer establecimiento	201	SIN EQUIV		Desaparece
Gastos de ampliación de capital	202	SIN EQUIV		Desaparece
Inmovilizaciones inmateriales	21	20	Inmovilizaciones intangibles	Cambio Nombre y código
Gastos de investigación y desarrollo	210	201	Desarrollo	Cambio Nombre y código
Gastos de investigación y desarrollo	210	200	Investigación	Cambio Nombre y código
Gastos de investigación y desarrollo en proyectos no terminados	2100	200	Investigación	Cambio Nombre y código
Gastos de investigación y desarrollo en 2100 proyectos no terminados	201	Desarrollo	Cambio Nombre y código	
Gastos de investigación y desarrollo en proyectos terminados	2101	200	Investigación	Cambio Nombre y código
Gastos de investigación y desarrollo en proyectos terminados	2101	201	Desarrollo	Cambio Nombre y código
Concesiones administrativas	211	202	Concesiones administrativas	Cambio código
Propiedad industrial	212	203	Propiedad industrial	Cambio código
Fondo de comercio	213	204	Fondo de comercio	Cambio código
Derechos de traspaso	214	205	Derechos de traspaso	Cambio código
Aplicaciones informáticas	215	206	Aplicaciones informáticas	Cambio código
Derechos sobre bienes en régimen de arrendamiento financiero	217	SIN EQUIV		Desaparece
Anticipos para inmovilizaciones inmateriales	219	209	Anticipos para inmovilizaciones intangibles	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	22	Inversiones inmobiliarias	Nueva Cuenta
Inmovilizaciones materiales	22	21	Inmovilizaciones materiales	Cambio código
	SIN EQUIV	220	Inversiones en terrenos y bienes naturales	Nueva Cuenta
Terrenos y bienes naturales	220	210	Terrenos y bienes naturales	Cambio código
	SIN EQUIV	221	Inversiones en construcciones	Nueva Cuenta
Construcciones	221	211	Construcciones	Cambio código
Instalaciones técnicas	222	212	Instalaciones técnicas	Cambio código
Maquinaria	223	213	Maquinaria	Cambio código
Utillaje	224	214	Utillaje	Cambio código
Otras instalaciones	225	215	Otras instalaciones	Cambio código
Mobiliario	226	216	Mobiliario	Cambio código
Equipos para proceso de información	227	217	Equipos para proceso de información	Cambio código
Elementos de transporte	228	218	Elementos de transporte	Cambio código
Otro inmovilizado material	229	219	Otro inmovilizado material	Cambio código
Inmovilizaciones materiales en curso	23	23	Inmovilizaciones materiales en curso	Sin Modificación
Adaptación de terrenos y de bienes naturales	230	230	Adaptación de terrenos y bienes naturales	Sin Modificación
Construcciones en curso	231	231	Construcciones en curso	Sin Modificación

Exemple 1

Exemple 2: Operació de rènting

El mes de gener de l'any 2007, l'entitat sanitària XXX va formalitzar un contracte de rènting sobre un aparell de radiologia, amb les següents condicions:

- Data de la primera quota: 31/01/07
- Durada del contracte: 5 anys
- Import de les quotes mensuals: 2.000 €

En el moment de la implantació del nou PGC s'ha procedit a analitzar les condicions d'aquest contracte de rènting, fent les següents consideracions:

- La durada del contracte de rènting (5 anys) és molt similar a la vida útil del bé.
- En el moment de formalització del contracte, el preu d'adquisició al comptat de l'aparell era aproximadament de 107.000 €. Hem calculat quin seria el valor a l'inici dels pagaments del rènting, que, amb una taxa d'actualització del 5%, és de 105.982 €

A la vista d'aquesta anàlisi, concloem que aquest contracte reuneix els criteris de reconeixement per ser considerat com a "arrendament financer" i, per tant, hem de procedir a la seva activació en el balanç inicial de l'any 2008.

Els assentaments que haurem de realitzar a 1 de gener de 2008, els calcularem en base a les següents dades:

- Valor actual del bé a l'inici: 105.982 € (a un tipus del 5%)
- Deute total a curt termini a 01/01/08: 20.115 € (12 quotes de devolució de principal, segons la taula d'amortització que hem elaborat).
- Deute total a llarg termini a 01/01/08: 67.732 € (36 quotes de devolució de principal, segons la taula d'amortització que hem elaborat).
- Amortització acumulada corresponent als 12 mesos del 2007, un 20% de 105.982: 21.196 €

L'assentament a realitzar amb data 01.01.2008, sense tenir en compte l'efecte impositiu, és el següent:

105.982	(213) Maquinària: aparells mèdics	
2.061	(116) Altres reserves per ajustaments aplicació nou PGC	a
	(2813) Amortització acumulada Aparells mèdics	21.196
	(524) Creditors per arrendament financer a curt termini	20.115
	(174) Creditors per arrendament financer a llarg termini	66.732

Veiem que l'impacte del reconeixement de l'arrendament suposa un impacte negatiu en reserves, originat pel següent:

- D'acord amb els criteris del nou PGC, la despesa que hauríem reconegut en el primer any de vigència del rènting seria de 21.196 € per dotació a l'amortització i

4.865 € per despesa financera (segons taula d'amortització que hem elaborat), és a dir, un total de 26.061 €.

- Segons el criteri aplicat en el PGC-90, el total de quotes reconegudes com a despesa d'arrendament en el 2007, han estat de 24.000 € (12 * 2.000 €).

Exemple 3: Baixa de les despeses de primer establiment

L'any 2006 l'entitat sanitària XXX va inaugurar un nou Centre d'Assistència Primària i al tancament de l'exercici 2007 el Centre registrava unes despeses de primer establiment encara no amortitzades per import de 5.000 €.

L'assentament a 1.1.2008, sense tenir en compte d'efecte impositiu, és el següent:

5.000	(116) Altres reserves per aplicació del nou PGC	
	a	
	(201) Despeses de primer establiment	5.000

Aquest ajustament formarà part de la conciliació del patrimoni net a 1/1/2008.

Exemple 4: Baixa de les despeses per formalització de deutes

L'any 2005 l'entitat sanitària XXX va formalitzar un deute a llarg termini amb una entitat bancària per finançar unes obres d'ampliació de l'edifici. Al tancament de l'exercici 2007, registrava despeses de formalització d'aquest deute a llarg termini encara no distribuïdes per import de 2.000 €.

L'assentament a 1.1.2008 és el següent:

1.500	(170) Deutes a llarg termini amb entitats de crèdit	
500	(520) Deutes a curt termini amb entitats de crèdit	
	a	
	(270) Despeses per formalització de deutes	2.000

Exemple 5: Baixa per compensació d'actius i passius i reclassificacions de comptes d'actiu, operació de leasing (arrendament financer)

L'entitat sanitària XXX va adquirir fa tres anys, a través de leasing (arrendament financer), un equip de tomografia axial computaritzada de 16 talls per un import de 540.000 €. A 31/12/2007 els saldos de part dels comptes que reflecteixen l'estat comptable aquesta operació eren,

	- a l'actiu:	
217	Drets sobre béns en règim d'arrendament financer	540.000
(281)	Amortització acumulada d'immobilitzat immaterial	(162.000)

272	Despeses per interessos diferits	78.500
	- al passiu per la part dels interessos financers pendents de meritjar:	
178	Creditors per arrendament financer a llarg termini	59.700
528	Creditors per arrendament financer a curt termini	18.800

Exemple 5.1: Baixa de les despeses per interessos diferits d'una operació de leasing

18.800	(178) Creditors per arrendament financer a llarg termini	
500	(528) Creditors per arrendament financer a curt termini	
	a	
	(272) Despeses per interessos diferits	78.500

Exemple 5.2: Reclassificació d'actius en el cas d'un arrendament financer

540.000	(213) Maquinària: aparells mèdics	
	a	
	(217) Drets sobre béns en règim d'arrendament financer	540.000

Es produeix una reclassificació de l'immobilitzat intangible (abans immaterial) a immobilitzat material. També procedirem a reclassificar l'amortització acumulada d'intangible a material,

	(280) Amortització acumulada immobilitzat intangible (*)	
162.000	a	
	(2813) Amortització acumulada aparells mèdics	162.000

Exemple 6: Reclassificacions d'elements patrimonials

Exemple 6.1: Reclassificacions d'elements patrimonials per inversions immobiliàries

L'entitat sanitària XXX és propietària d'un immoble que té llogat totalment a una tercera empresa des de fa dos anys. L'immoble figura valorat a l'immobilitzat material de forma separada entre terrenys per un import de 150.000 €, la construcció per un import de 300.000 € i les instal·lacions per un import de 100.000 €. L'amortització acumulada de la construcció a 31 de desembre de 2007 és de 90.000 € i les instal·lacions es troben totalment amortitzades.

Per a les reclassificacions dels immobilitzats materials a inversions immobiliàries,

150.000	(220) Inversions en terrenys i béns naturals	
	a	
	(210) Terrenys i béns naturals	150.000
400.000	(221) Inversions en construcció	
	a	
	(211) Construccions	300.000
	(212) Instal·lacions tècniques	100.000

Per les reclassificacions de les amortitzacions acumulades,

90.000	(2811) Amortització acumulada de construccions	
100.000	(2812) Amortització acumulada d'instal·lacions tècniques	
	a	
	(282) Amortització acumulada d'inversions immobiliàries	190.000

Exemple 6.2: Reclassificacions d'elements patrimonials per immoble disponible per a la venda

L'entitat sanitària XXX és propietària d'uns terrenys que ha decidit posar a la venda el mes d'octubre de 2007. El valor comptable d'aquests terrenys és de 250.000 € i el seu valor raonable menys els costos de venda és de 500.000 €. A 31 de desembre de 2007 resten pendents de pagament, per a aquests terrenys, 20.000 € a entitats financeres. Aquest deute quedarà subrogat per l'entitat compradora.

Reclassificació dels actius, des de l'immobilitzat material a l'actiu corrent,

250.000	(580) Immobilitzat	
	a	
	(210) Terrenys i béns naturals	250.000

Reclassificació del deute corresponent al terreny que està disponible per a la venda,

20.000	(520) Deutes curt termini amb entitats de crèdit	
	a	
	(588) Creditors comercials i altres comptes a pagar	20.000

Exemple 7: Actius financers valorats a valor raonable

L'any 2000 l'entitat sanitària XXX va rebre una donació producte d'una herència de 100 accions de la Cies d'Aigües AAA, valorades en 20.000 euros i, en finalitzar l'exercici

2007, el valor de cotització de les accions és de 215 euros c/u.

L'assentament a realitzar amb data 1.1.2008, sense tenir en compte l'efecte impositiu, és el següent:

1.500	(251) Actius financers disponibles per a la venda	
	a	
	(116) Altres reserves per aplicació del nou PGC	1.500

Exemple 8: Contingut de la nota de la memòria: Aspectes derivats de la transició a les noves normes comptables

NOTA xx: Aspectes derivats de la transició a les noves normes comptables.

1. Diferències entre els aspectes comptables PGC-2007 i del PGC-1990

Fins a l'exercici 2007, l'entitat ha formulat els seus comptes anuals d'acord amb el PGC del 1990. A partir de l'exercici 2008, l'entitat formula els seus comptes anuals d'acord amb el nou PGC, aprovat mitjançant RD 1514/2007.

Les principals diferències entre els criteris comptables aplicats en els exercicis 2007 i 2008, són les següents:

a) Cancel·lació de despeses d'establiment i despeses de formalització de deutes:

En els criteris comptables del PGC de 1990, era possible l'activació de despeses d'establiment i es podien amortitzar sistemàticament en un termini no superior als 5 anys. No obstant això, en el PGC 2007 no està permesa l'activació d'aquest tipus de despeses. Per tant, per convertir els comptes anuals de l'entitat a les noves normes comptables, s'ha cancel·lat el saldo íntegre de les despeses d'establiment, reduint la xifra de reserves.

b) Cancel·lació de despeses a distribuir per interessos diferents del lísing:

El PGC de 1990 permetia l'activació de les despeses financeres dels contractes de lísing, per diferència entre el passiu total i el valor al comptat del bé. No obstant això, en el PGC 2007 només es permet el registre del deute pendent, aplicant el criteri del cost amortitzat. D'aquesta manera, s'ha cancel·lat la xifra de despeses a dis-

tribuir, eliminant el seu saldo contra el deute a curt i llarg termini. La cancel·lació d'aquestes despeses no afecta al patrimoni net.

c) Reconeixement d'actius i passius per béns adquirits en arrendament financer:

El PGC del 1990 no preveia l'activació dels béns utilitzats en règim d'arrendament mitjançant contractes de rënting. Donades les característiques d'un dels contractes de rënting vigent a l'obertura de l'exercici 2008, s'ha procedit al seu reconeixement a l'actiu no corrent, pel valor actual a l'inici de l'operació dels pagaments totals del contracte; i també s'ha reconegut l'amortització acumulada en funció de la seva vida útil estimada, amb contrapartida als corresponents comptes de passiu de creditors per arrendament financer, a curt i llarg termini. Aquest reconeixement d'actiu i passiu ha impactat en una reducció de reserves, deduït l'efecte impositiu.

d) Actius financers valorats estimats a valor raonable:

Sota els criteris comptables establerts en el PGC de 1990, no era possible reconèixer les plusvàlues no realitzades de determinats actius financers. Tanmateix, atès que d'acord amb el nou PGC, l'entitat posseeix actius financers classificats com a "disponibles per a negociar" i atès que al tancament de l'exercici 2007, el seu valor de cotització (valor raonable) era superior al seu preu d'adquisició, és procedent, en el balanç a 1 de gener de 2008, el reconeixement de l'esmentada plusvàlua, incrementant el valor d'aquest actiu financer, amb contrapartida al compte d'"ajustaments per canvi de valor", inclòs al patrimoni net de l'entitat.

2. Conciliació del patrimoni net a la data de transició

El quadre que figura a continuació reflecteix la conciliació del patrimoni net a 1 de gener de 2008 entre el PGC del 1990 i el de 2007

CONCEPTE	IMPORT
Patrimoni net a 01/01/08, segons PGC 1990	100.000
Cancel·lació despeses d'establiment i despeses de formalització de deutes (exemple 3)	- 5.000
Reconeixement d'actius i passius per béns adquirits en arrendament financer (exemple 2)	- 2.061
Actius financers valorats a valor raonable (exemple 7)	+ 1.500
Patrimoni net a 01/01/08, segons PGC 2007	94.439

**11.4.- TAULA DE CONVERSIÓ ENTRE EL PLA DE COMPTABILITAT DEL REIAL DECRET 1643/1990 I
EL NOU PLA DEL REIAL DECRET 1514/2007**

TABLA DE CONVERSIÓN ENTRE EL PLAN DE CONTABILIDAD DEL *REAL DECRETO 1.643/1990* Y EL NUEVO PLAN DEL *DECRETO 1514/2007*

NOMBRE ANTERIOR	COD ANTERIOR	COD NUEVO	NOMBRE NUEVO	CLAVE
Financiación Básica	1	1	Financiación Básica	Sin Modificación
Capital	10	10	Capital	Sin Modificación
Capital social	100	100	Capital social	Sin Modificación
Capital ordinario	1000	100	Capital social	Cambio Nombre y código
Capital privilegiado	1001	100	Capital social	Cambio Nombre y código
Capital sin derecho a voto	1002	100	Capital social	Cambio Nombre y código
Capital con derechos restringidos	1003	100	Capital social	Cambio Nombre y código
Fondo social	101	101	Fondo social	Sin Modificación
Capital	102	102	Capital	Sin Modificación
Reservas	11	11	Reservas y otros instrumentos de patrimonio	Nombre Cambio
Prima de emisión de acciones	110	110	Prima de emisión o asunción	Nombre Cambio
	SIN EQUIV	111	Otros instrumentos de patrimonio neto	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	1110	Patrimonio neto por emisión de instrumentos financieros compuestos	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	1111	Resto de instrumentos de patrimonio neto	Nueva Cuenta
Reservas de revalorización	111	SIN EQUIV		Desaparece
Reserva legal	112	112	Reserva legal	Sin Modificación
Reservas especiales	113	114	Reservas especiales	Cambio código
Reservas para acciones de la sociedad dominante	114	1140	Reservas para acciones o participaciones de la sociedad dominante	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	1143	Reservas por fondo de comercio	Nueva Cuenta
Reservas para acciones propias	115	1144	Reservas para acciones propias aceptadas en garantía	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	115	Reservas por pérdidas y ganancias actuariales y otros ajustes	Nueva Cuenta
Reservas estatutarias	116	1141	Reservas estatutarias	Cambio código
Reservas voluntarias	117	113	Reservas voluntarias	Cambio código
Reserva por capital amortizado	118	1142	Reservas por capital amortizado	Cambio código
Diferencias por ajuste del capital a euros	119	119	Diferencias por ajuste del capital a euros	Sin Modificación
Resultados pendientes de aplicación	12	12	Resultados pendientes de aplicación	Sin Modificación
Remanente	120	120	Remanente	Sin Modificación
Resultados negativos de ejercicios anteriores	121	121	Resultados negativos de ejercicios anteriores	Sin Modificación
Aportaciones de socios por compensación de pérdidas	122	118	Aportaciones de socios o propietarios	Cambio Nombre y código
Pérdidas y ganancias	129	129	Resultados del ejercicio	Nombre Cambio
Ingresos a distribuir en varios ejercicios	13	13	Subvenciones, donaciones y	Nombre Cambio
Subvenciones oficiales de capital	130	130	Subvenciones oficiales de capital	Sin Modificación
Subvenciones del Estado	1300	130	Subvenciones oficiales de capital	Cambio Nombre y código
Subvenciones de otras Administraciones Públicas	1301	130	Subvenciones oficiales de capital	Cambio Nombre y código
Subvenciones de capital	131	131	Donaciones y legados de capital	Nombre Cambio
	SIN EQUIV	132	Otras subvenciones, donaciones y legados	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	133	Ajustes por valoración en activos financieros disponibles para la venta	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	134	Operaciones de cobertura	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	1340	Cobertura de flujos de efectivo	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	1341	Cobertura de una inversión neta en un negocio en el extranjero	Nueva Cuenta
Ingresos por intereses diferidos	135	SIN EQUIV		Desaparece
	SIN EQUIV	136	Ajustes por valoración en activos no corrientes y grupos enajenables de elementos mantenidos para la venta	Nueva Cuenta
Diferencias positivas en moneda extranjera	136	135	Diferencias de conversión	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	137	Ingresos fiscales a distribuir en varios ejercicios	Nueva Cuenta
Ingresos fiscales por diferencias permanentes a distribuir en varios ejercicios	137	1370	Ingresos fiscales por diferencias permanentes a distribuir en varios ejercicios	Cambio código

NOMBRE ANTERIOR	COD ANTERIOR	COD NUEVO	NOMBRE NUEVO	CLAVE
Ingresos fiscales por deducciones y bonificaciones fiscales a distribuir en varios ejercicios	138	1371	Ingresos fiscales por deducciones y bonificaciones a distribuir en varios ejercicios	Cambio código
Provisiones para riesgos y gastos	14	14	Provisiones	Nombre Cambio
Provisión para pensiones y obligaciones similares	140	140	Provisión por retribuciones a largo plazo al personal	Nombre Cambio
Provisión para impuestos	141	141	Provisión para impuestos	Sin Modificación
Provisión para responsabilidades	142	142	Provisión para otras responsabilidades	Sin Modificación
Provisión para grandes reparaciones	143	143	Provisión por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado	Nombre Cambio
Fondo de reversión	144	142	Provisión para otras responsabilidades	Cambio Nombre y código
Provisión para actuaciones medioambientales	145	145	Provisión para actuaciones medioambientales	Sin Modificación
	SIN EQUIV	146	Provisión para reestructuraciones	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	147	Provisión por transacciones con pagos basados en instrumentos de patrimonio	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	15	Deudas a largo plazo con características especiales	Nueva Cuenta
Empréstitos y otras emisiones análogas	15	17	Deudas a largo plazo por préstamos recibidos y otros conceptos	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	150	Acciones o participaciones a largo plazo contabilizadas como pasivos financieros	Nueva Cuenta
Obligaciones y bonos	150	177	Obligaciones y bonos	Cambio código
Obligaciones y bonos simples	1500	177	Obligaciones y bonos	Cambio Nombre y código
Obligaciones y bonos garantizados	1501	177	Obligaciones y bonos	Cambio Nombre y código
Obligaciones y bonos subordinados	1502	177	Obligaciones y bonos	Cambio Nombre y código
Obligaciones y bonos cupón cero	1503	177	Obligaciones y bonos	Cambio Nombre y código
Obligaciones y bonos con opción de adquisición de acciones	1504	177	Obligaciones y bonos	Cambio Nombre y código
Obligaciones y bonos con participación en beneficios	150	177	Obligaciones y bonos	Cambio Nombre y código
Obligaciones y bonos convertibles	151	178	Obligaciones y bonos convertibles	Cambio código
	SIN EQUIV	153	Desembolsos no exigidos por acciones o participaciones consideradas como pasivos financieros	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	1533	Desembolsos no exigidos, empresas del grupo	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	1534	Desembolsos no exigidos, empresas asociadas	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	1535	Desembolsos no exigidos, otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	1536	Otros desembolsos no exigidos	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	154	Aportaciones no dinerarias pendientes por acciones o participaciones consideradas como pasivos financieros	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	1543	Aportaciones no dinerarias pendientes, empresas del grupo	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	1544	Aportaciones no dinerarias pendientes, empresas asociadas	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	1545	Aportaciones no dinerarias pendientes, otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	1546	Otras aportaciones no dinerarias pendientes	Nueva Cuenta
Deudas representadas en otros valores negociables	155	179	Deudas representadas en otros valores negociables	Cambio código
Deudas a largo plazo con empresas del grupo y asociadas	16	16	Deudas a largo plazo con partes vinculadas	Nombre Cambio
	SIN EQUIV	160	Deudas a largo plazo con entidades de crédito vinculadas	Nueva Cuenta
Deudas a largo plazo con empresas del grupo	160	1633	Otras deudas a largo plazo, empresas del grupo	Cambio Nombre y código
Préstamos a largo plazo de empresas del grupo	1600	1633	Otras deudas a largo plazo, empresas del grupo	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	160	Deudas a largo plazo con otras entidades de crédito vinculadas	Nueva Cuenta
Deudas a largo plazo con empresas del grupo por efecto impositivo	1608	1633	Otras deudas a largo plazo, empresas del grupo	Cambio Nombre y código
Otras deudas a largo plazo con empresas del grupo	1609	1633	Otras deudas a largo plazo, empresas del grupo	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	161	Proveedores de inmovilizado a largo plazo, partes vinculadas	Nueva Cuenta
Deudas a largo plazo con empresas asociadas	161	1634	Otras deudas a largo plazo, empresas asociadas	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	1615	Proveedores de inmovilizado a largo plazo, otras partes vinculadas	Nueva Cuenta

NOMBRE ANTERIOR	COD ANTERIOR	COD NUEVO	NOMBRE NUEVO	CLAVE
	SIN EQUIV	163	Otras deudas a largo plazo con partes vinculadas	Nueva Cuenta
Deudas a largo plazo con entidades de crédito del grupo	162	1603	Deudas a largo plazo con entidades de crédito, empresas del grupo	Cambio código
	SIN EQUIV	1635	Otras deudas a largo plazo, con otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
Deudas a largo plazo con entidades de crédito asociadas	163	1604	Deudas a largo plazo con entidades de crédito, empresas asociadas	Cambio código
Proveedores de inmovilizado a largo plazo, empresas del grupo	164	1613	Proveedores de inmovilizado a largo plazo, empresas del grupo	Cambio código
Proveedores de inmovilizado a largo plazo, empresas asociadas	165	1614	Proveedores de inmovilizado a largo plazo, empresas asociadas	Cambio código
	SIN EQUIV	162	Acreedores por arrendamiento financiero a largo plazo, partes vinculadas	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	1623	Acreedores por arrendamiento financiero a largo plazo, empresas de grupo	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	1624	Acreedores por arrendamiento financiero a largo plazo, empresas asociadas	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	1625	Acreedores por arrendamiento financiero a largo plazo, otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
Deudas a largo plazo por préstamos recibidos y otros conceptos	17	17	Deudas a largo plazo por préstamos recibidos y otros conceptos	Sin Modificación
Deudas a largo plazo con entidades de crédito	170	170	Deudas a largo plazo con entidades de crédito	Sin Modificación
Préstamos a largo plazo de entidades de crédito	1700	170	Deudas a largo plazo con entidades de crédito	Cambio Nombre y código
Otras deudas a largo plazo con entidades de crédito	1709	170	Deudas a largo plazo con entidades de crédito	Cambio Nombre y código
Deudas a largo plazo	171	171	Deudas a largo plazo	Sin Modificación
Deudas a largo plazo transformables en subvenciones	172	172	Deudas a largo plazo transformables en subvenciones, donaciones y legados	Nombre Cambio
Proveedores de inmovilizado a largo plazo	173	173	Proveedores de inmovilizado a largo plazo	Sin Modificación
	SIN EQUIV	174	Acreedores por arrendamiento financiero a largo plazo	Nueva Cuenta
Efectos a pagar a largo plazo	174	175	Efectos a pagar a largo plazo	Cambio código
	SIN EQUIV	176	Pasivos por derivados financieros a largo plazo	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	1765	Pasivos por derivados financieros a largo plazo, cartera de negociación	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	1768	Pasivos por derivados financieros a largo plazo, instrumentos de cobertura	Nueva Cuenta
Fianzas y depósitos recibidos a largo plazo	18	18	Pasivos por fianzas, garantías y otros conceptos a largo plazo	Nombre Cambio
Fianzas recibidas a largo plazo	180	180	Fianzas recibidas a largo plazo	Sin Modificación
Depósitos recibidos a largo plazo	185	185	Depósitos recibidos a largo plazo	Sin Modificación
	SIN EQUIV	181	Anticipos recibidos por ventas o prestaciones de servicios a largo plazo	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	189	Garantías financieras a largo plazo	Nueva Cuenta
Situaciones transitorias de financiación	19	19	Situaciones transitorias de financiación	Sin Modificación
	SIN EQUIV	190	Acciones o participaciones emitidas	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	195	Acciones o participaciones emitidas consideradas como pasivos financieros	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	197	Suscriptores de acciones consideradas como pasivos financieros	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	199	Acciones o participaciones emitidas consideradas como pasivos financieros pendientes de inscripción	Nueva Cuenta
Accionistas por desembolsos no exigidos	190	103	Socios por desembolsos no exigidos	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	1030	Socios por desembolsos no exigidos, capital social	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	1034	Socios por desembolsos no exigidos, capital pendiente de inscripción	Nueva Cuenta
Accionistas por desembolsos no exigidos, empresas del grupo	191	103	Socios por desembolsos no exigidos	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	192	Suscriptores de acciones	Nueva Cuenta
Accionistas por desembolsos no exigidos, empresas asociadas	192	103	Socios por desembolsos no exigidos	Cambio Nombre y código
Accionistas por aportaciones no dinerarias pendientes	193	104	Socios por aportaciones no dinerarias pendientes	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	194	Capital emitido pendiente de inscripción	Nueva Cuenta

NOMBRE ANTERIOR	COD ANTERIOR	COD NUEVO	NOMBRE NUEVO	CLAVE
Accionistas por aportaciones no dinerarias pendientes, empresas del grupo	194	103	Socios por desembolsos no exigidos	Cambio Nombre y código
Accionistas por aportaciones no dinerarias pendientes, empresas asociadas	195	103	Socios por desembolsos no exigidos	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	1040	Socios por aportaciones no dinerarias pendientes, capital social	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	1044	Socios por aportaciones no dinerarias pendientes, capital pendiente de inscripción	Nueva Cuenta
Socios, parte no desembolsada	196	103	Socios por desembolsos no exigidos	Cambio Nombre y código
Acciones propias en situaciones especiales	198	108	Acciones o participaciones propias en situaciones especiales	Cambio Nombre y código
Acciones propias para reducción de capital	199	109	Acciones o participaciones propias para reducción de capital	Cambio Nombre y código
Inmovilizado	2	2	Inmovilizado	Sin Modificación
Gastos de establecimiento	20	SIN EQUIV		Desaparece
Gastos de constitución	200	SIN EQUIV		Desaparece
Gastos de primer establecimiento	201	SIN EQUIV		Desaparece
Gastos de ampliación de capital	202	SIN EQUIV		Desaparece
Inmovilizaciones inmateriales	21	20	Inmovilizaciones intangibles	Cambio Nombre y código
Gastos de investigación y desarrollo	210	201	Desarrollo	Cambio Nombre y código
Gastos de investigación y desarrollo	210	200	Investigación	Cambio Nombre y código
Gastos de investigación y desarrollo en proyectos no terminados	2100	200	Investigación	Cambio Nombre y código
Gastos de investigación y desarrollo en 2100 proyectos no terminados	201	Desarrollo		Cambio Nombre y código
Gastos de investigación y desarrollo en proyectos terminados	2101	200	Investigación	Cambio Nombre y código
Gastos de investigación y desarrollo en proyectos terminados	2101	201	Desarrollo	Cambio Nombre y código
Concesiones administrativas	211	202	Concesiones administrativas	Cambio código
Propiedad industrial	212	203	Propiedad industrial	Cambio código
Fondo de comercio	213	204	Fondo de comercio	Cambio código
Derechos de traspaso	214	205	Derechos de traspaso	Cambio código
Aplicaciones informáticas	215	206	Aplicaciones informáticas	Cambio código
Derechos sobre bienes en régimen de arrendamiento financiero	217	SIN EQUIV		Desaparece
Anticipos para inmovilizaciones inmateriales	219	209	Anticipos para inmovilizaciones intangibles	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	22	Inversiones inmobiliarias	Nueva Cuenta
Inmovilizaciones materiales	22	21	Inmovilizaciones materiales	Cambio código
	SIN EQUIV	220	Inversiones en terrenos y bienes naturales	Nueva Cuenta
Terrenos y bienes naturales	220	210	Terrenos y bienes naturales	Cambio código
	SIN EQUIV	221	Inversiones en construcciones	Nueva Cuenta
Construcciones	221	211	Construcciones	Cambio código
Instalaciones técnicas	222	212	Instalaciones técnicas	Cambio código
Maquinaria	223	213	Maquinaria	Cambio código
Utillaje	224	214	Utillaje	Cambio código
Otras instalaciones	225	215	Otras instalaciones	Cambio código
Mobiliario	226	216	Mobiliario	Cambio código
Equipos para proceso de información	227	217	Equipos para proceso de información	Cambio código
Elementos de transporte	228	218	Elementos de transporte	Cambio código
Otro inmovilizado material	229	219	Otro inmovilizado material	Cambio código
Inmovilizaciones materiales en curso	23	23	Inmovilizaciones materiales en curso	Sin Modificación
Adaptación de terrenos y de bienes naturales	230	230	Adaptación de terrenos y bienes naturales	Sin Modificación
Construcciones en curso	231	231	Construcciones en curso	Sin Modificación
Instalaciones técnicas en montaje	232	232	Instalaciones técnicas en montaje	Sin Modificación
Maquinaria en montaje	233	233	Maquinaria en montaje	Sin Modificación
Equipos para procesos de información en montaje	237	237	Equipos para procesos de información en montaje	Sin Modificación
Anticipos para inmovilizaciones materiales	239	239	Anticipos para inmovilizaciones materiales	Sin Modificación
Inversiones financieras en empresas del grupo y asociadas	24	24	Inversiones financieras a largo plazo en partes vinculadas	Nombre Cambio
	SIN EQUIV	240	Participaciones a largo plazo en partes vinculadas	Nueva Cuenta
Participaciones en empresas del grupo	240	2403	Participaciones a largo plazo en empresas del grupo	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	2405	Participaciones a largo plazo en otras partes vinculadas	Nueva Cuenta

NOMBRE ANTERIOR	COD ANTERIOR	COD NUEVO	NOMBRE NUEVO	CLAVE
	SIN EQUIV	241	Valores representativos de deuda a largo plazo de partes vinculadas	Nueva Cuenta
Participaciones en empresas asociadas	241	2404	Participaciones a largo plazo en empresas asociadas	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	2415	Valores representativos de deuda a largo plazo de otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	242	Créditos a largo plazo a partes vinculadas	Nueva Cuenta
Valores de renta fija de empresas del grupo	242	2413	Valores representativos de deuda a largo plazo de empresas del grupo	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	2425	Créditos a largo plazo a otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	243	Intereses a largo plazo de inversiones financieras en partes vinculadas	Nueva Cuenta
Valores de renta fija de empresas asociadas	243	2414	Valores representativos de deuda a largo plazo de empresas asociadas	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	2435	Intereses a largo plazo de inversiones financieras en otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
Créditos a largo plazo a empresas del grupo	244	2423	Créditos a largo plazo a empresas del grupo	Cambio código
Crédito a largo plazo con empresas del grupo por efecto impositivo	2448	2423	Créditos a largo plazo a empresas del grupo	Cambio Nombre y código
Créditos a largo plazo a empresas asociadas	245	2424	Créditos a largo plazo a empresas asociadas	Cambio código
Intereses a largo plazo de inversiones financieras en empresas del grupo	246	2433	Intereses a largo plazo de inversiones financieras en empresas del grupo	Cambio código
Intereses a largo plazo de inversiones financieras en empresas asociadas	247	2434	Intereses a largo plazo de inversiones financieras en empresas asociadas	Cambio código
	SIN EQUIV	248	Desembolsos pendientes sobre participaciones a largo plazo en partes vinculadas	Nueva Cuenta
Desembolsos pendientes sobre acciones de empresas del grupo	248	2483	Desembolsos pendientes sobre participaciones a largo plazo en empresas del grupo	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	2485	Desembolsos pendientes sobre participaciones a largo plazo en otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
Desembolsos pendientes sobre acciones de empresas asociadas	249	2484	Desembolsos pendientes sobre participaciones a largo plazo en empresas asociadas	Cambio Nombre y código
Otras inversiones financieras permanentes	25	25	Otras inversiones financieras a largo plazo	Nombre Cambio
Inversiones financieras permanentes en capital	250	250	Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio	Nombre Cambio
Inversiones financieras permanentes en acciones con cotización en un mercado secundario organizado	2500	250	Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio	Cambio Nombre y código
Inversiones financieras permanentes en acciones sin cotización en un mercado secundario organizado	2501	250	Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio	Cambio Nombre y código
Otras inversiones financieras en capital	2502	250	Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio	Cambio Nombre y código
Valores de renta fija	251	251	Valores representativos de deuda a largo plazo	Nombre Cambio
Participaciones en Fondos de Inversión en Activos del Mercado Monetario a largo plazo	2518	251	Valores representativos de deuda a largo plazo	Cambio Nombre y código
Créditos a largo plazo	252	252	Créditos a largo plazo	Sin Modificación
Créditos a largo plazo por enajenación de inmovilizado	253	253	Créditos a largo plazo por enajenación de inmovilizado	Sin Modificación
Créditos a largo plazo al personal	254	254	Créditos a largo plazo al personal	Sin Modificación
	SIN EQUIV	255	Activos por derivados financieros a largo plazo	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	2550	Activos por derivados financieros a largo plazo, cartera de negociación	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	2553	Activos por derivados financieros a largo plazo, instrumentos de cobertura	Nueva Cuenta
Intereses a largo plazo de valores de renta fija	256	256	Intereses a largo plazo de valores representativos de deuda	Nombre Cambio
	SIN EQUIV	257	Derechos de reembolso derivados de contratos de seguro relativos a retribuciones a largo plazo al personal	Nueva Cuenta
Intereses a largo plazo de créditos	257	256	Intereses a largo plazo de valores representativos de deuda	Cambio Nombre y código
Imposiciones a largo plazo	258	258	Imposiciones a largo plazo	Sin Modificación
Desembolsos pendientes sobre acciones	259	259	Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a largo plazo	Nombre Cambio

NOMBRE ANTERIOR	COD ANTERIOR	COD NUEVO	NOMBRE NUEVO	CLAVE
Fianzas y depósitos constituidos a largo plazo	26	26	Fianzas y depósitos constituidos a largo plazo	Sin Modificación
Fianzas constituidas a largo plazo	260	260	Fianzas constituidas a largo plazo	Sin Modificación
Depósitos constituidos a largo plazo	265	265	Depósitos constituidos a largo plazo	Sin Modificación
Gastos a distribuir en varios ejercicios	27	SIN EQUIV		Desaparece
Gastos de formalización de deudas	270	SIN EQUIV		Desaparece
Gastos por intereses diferidos de valores negociables	271	SIN EQUIV		Desaparece
Gastos por intereses diferidos	272	SIN EQUIV		Desaparece
Amortización acumulada del inmovilizado	28	28	Amortización acumulada del inmovilizado	Sin Modificación
Amortización acumulada del inmovilizado inmaterial	281	280	Amortización acumulada del inmovilizado intangible	Cambio Nombre y código
Amortización acumulada de gastos de investigación y desarrollo	2810	2800	Amortización acumulada de investigación	Cambio Nombre y código
Amortización acumulada de gastos de investigación y desarrollo	2810	2801	Amortización acumulada de desarrollo	Cambio Nombre y código
Amortización acumulada de concesiones administrativas	2811	2802	Amortización acumulada de concesiones administrativas	Cambio código
Amortización acumulada de propiedad industrial	2812	2803	Amortización acumulada de propiedad industrial	Cambio código
Amortización acumulada de fondo de comercio	2813	SIN EQUIV		Desaparece
Amortización acumulada de derechos de traspaso	2814	2805	Amortización acumulada de derechos de traspaso	Cambio código
Amortización acumulada de aplicaciones informáticas	2815	2806	Amortización acumulada de aplicaciones informáticas	Cambio código
Amortización acumulada de derechos sobre bienes en régimen de arrendamiento financiero	2817	SIN EQUIV		Desaparece
Amortización acumulada de derechos sobre bienes en régimen de arrendamiento financiero	2817	SIN EQUIV		Desaparece
	SIN EQUIV	282	Amortización acumulada de las inversiones inmobiliarias	Nueva Cuenta
Amortización acumulada del inmovilizado material	282	281	Amortización acumulada del inmovilizado material	Cambio código
Amortización acumulada de construcciones	2821	2811	Amortización acumulada de construcciones	Cambio código
Amortización acumulada de instalaciones técnicas	2822	2812	Amortización acumulada de instalaciones técnicas	Cambio código
Amortización acumulada de maquinaria	2823	2813	Amortización acumulada de maquinaria	Cambio código
Amortización acumulada de utillaje	2824	2814	Amortización acumulada de utillaje	Cambio código
Amortización acumulada de otras instalaciones	2825	2815	Amortización acumulada de otras instalaciones	Cambio código
Amortización acumulada de mobiliario	2826	2816	Amortización acumulada de mobiliario	Cambio código
Amortización acumulada de equipos para procesos de información	2827	2817	Amortización acumulada de equipos para procesos de información	Cambio código
Amortización acumulada de elementos de transporte	2828	2818	Amortización acumulada de elementos de transporte	Cambio código
Amortización acumulada de otro inmovilizado material	2829	2819	Amortización acumulada de otro inmovilizado material	Cambio código
Provisiones de inmovilizado	29	29	Deterioro de valor de activos no corrientes	Nombre Cambio
	SIN EQUIV	2900	Deterioro de valor de investigación	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	2901	Deterioro de valor de desarrollo	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	2902	Deterioro de valor de concesiones administrativas	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	2903	Deterioro de valor de propiedad industrial	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	2905	Deterioro de valor de derechos de traspaso	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	2906	Deterioro de valor de aplicaciones informáticas	Nueva Cuenta
Provisiones por depreciación del inmovilizado inmaterial	291	290	Deterioro de valor del inmovilizado intangible	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	2910	Deterioro de valor de terrenos y bienes naturales	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	2911	Deterioro de valor de construcciones	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	2912	Deterioro de valor de instalaciones técnicas	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	2913	Deterioro de valor de maquinaria	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	2914	Deterioro de valor de utillaje	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	2915	Deterioro de valor de otras instalaciones	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	2916	Deterioro de valor de mobiliario	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	2917	Deterioro de valor de equipos para procesos de información	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	2918	Deterioro de valor de elementos de transporte	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	2919	Deterioro de valor de otro inmovilizado material	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	292	Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias	Nueva Cuenta
Provisiones por depreciación del inmovilizado material	292	291	Deterioro de valor del inmovilizado material	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	2920	Deterioro de valor de los terrenos y bienes naturales	Nueva Cuenta

NOMBRE ANTERIOR	COD ANTERIOR	COD NUEVO	NOMBRE NUEVO	CLAVE
	SIN EQUIV	2921	Deterioro de valor de construcciones	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	293	Deterioro de valor de participaciones a largo plazo en partes vinculadas	Nueva Cuenta
Provisión por depreciación de valores negociables a largo plazo de empresas del grupo	293	2933	Deterioro de valor de participaciones a largo plazo en empresas del grupo	Cambio Nombre y código
Provisión por depreciación de valores negociables a largo plazo de empresas del grupo	293	2943	Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo de empresas del grupo	Cambio Nombre y código
Provisión por depreciación de participaciones en capital a largo plazo en empresas del grupo	2930	2933	Deterioro de valor de participaciones a largo plazo en empresas del grupo	Cambio Nombre y código
Provisión por depreciación de valores de renta fija a largo plazo en empresas del grupo	2935	2943	Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo de empresas del grupo	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	294	Deterioro de valores representativos de deuda a largo plazo de partes vinculadas	Nueva Cuenta
Provisión por depreciación de valores negociables a largo plazo de empresas asociadas	294	2934	Deterioro de valor de participaciones a largo plazo en empresas asociadas	Cambio Nombre y código
Provisión por depreciación de valores negociables a largo plazo de empresas asociadas	294	2944	Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo de empresas asociadas	Cambio Nombre y código
Provisión por depreciación de participaciones en capital a largo plazo en empresas asociadas	2941	2934	Deterioro de valor de participaciones a largo plazo en empresas asociadas	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	2945	Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo de otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
Provisión por depreciación de valores de renta fija a largo plazo en empresas asociadas	2946	2944	Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo de empresas asociadas	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	295	Deterioro de valor de créditos a largo plazo a partes vinculadas	Nueva Cuenta
Provisión para insolvencias de créditos a largo plazo a empresas del grupo	295	2953	Deterioro de valor de créditos a largo plazo a empresas del grupo	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	2955	Deterioro de valor de créditos a largo plazo a otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
Provisión para insolvencias de créditos a largo plazo a empresas asociadas	296	2954	Deterioro de valor de créditos a largo plazo a empresas asociadas	Cambio Nombre y código
Provisión por depreciación de valores negociables a largo plazo	297	297	Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo	Cambio Nombre y código
Provisión por depreciación de valores negociables a largo plazo	297	297	Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo	Nombre Cambio
Provisión para insolvencias de créditos a largo plazo	298	298	Deterioro de valor de créditos a largo plazo	Nombre Cambio
Existencias	3	3	Existencias	Sin Modificación
Comerciales	30	30	Comerciales	Sin Modificación
Mercaderías A	300	300	Mercaderías A	Sin Modificación
Mercaderías B	301	301	Mercaderías B	Sin Modificación
Materias primas	31	31	Materias primas	Sin Modificación
Materias primas A	310	310	Materias primas A	Sin Modificación
Materias primas B	311	311	Materias primas B	Sin Modificación
Otros aprovisionamientos	32	32	Otros aprovisionamientos	Sin Modificación
Elementos y conjuntos incorporables	320	320	Elementos y conjuntos incorporables	Sin Modificación
Combustibles	321	321	Combustibles	Sin Modificación
Repuestos	322	322	Repuestos	Sin Modificación
Materiales diversos	325	325	Materiales diversos	Sin Modificación
Embalajes	326	326	Embalajes	Sin Modificación
Envases	327	327	Envases	Sin Modificación
Material de oficina	328	328	Material de oficina	Sin Modificación
Productos en curso	33	33	Productos en curso	Sin Modificación
Productos en curso A	330	330	Productos en curso A	Sin Modificación
Productos en curso B	331	331	Productos en curso B	Sin Modificación
Productos semiterminados	34	34	Productos semiterminados	Sin Modificación
Productos semiterminados A	340	340	Productos semiterminados A	Sin Modificación
Productos semiterminados B	341	341	Productos semiterminados B	Sin Modificación
Productos terminados	35	35	Productos terminados	Sin Modificación
Productos terminados A	350	350	Productos terminados A	Sin Modificación
Productos terminados B	351	351	Productos terminados B	Sin Modificación
Subproductos , residuos y materiales recuperados	36	36	Subproductos, residuos y materiales recuperados	Sin Modificación
Subproductos A	360	360	Subproductos A	Sin Modificación
Subproductos B	361	361	Subproductos B	Sin Modificación
Residuos A	365	365	Residuos A	Sin Modificación

NOMBRE ANTERIOR	COD ANTERIOR	COD NUEVO	NOMBRE NUEVO	CLAVE
Residuos B	366	366	Residuos B	Sin Modificación
Materiales recuperados A	368	368	Materiales recuperados A	Sin Modificación
Materiales recuperados B	369	369	Materiales recuperados B	Sin Modificación
Provisiones por depreciación de existencias	39	39	Deterioro de valor de las existencias	Nombre Cambio
Provisión por depreciación de mercaderías	390	390	Deterioro de valor de las mercaderías	Nombre Cambio
Provisión por depreciación de materias primas	391	391	Deterioro de valor de las materias primas	Nombre Cambio
Provisión por depreciación de otros aprovisionamientos	392	392	Deterioro de valor de otros aprovisionamientos	Nombre Cambio
Provisión por depreciación de productos en curso	393	393	Deterioro de valor de los productos en curso	Nombre Cambio
Provisión por depreciación de productos semiterminados	394	394	Deterioro de valor de los productos semiterminados	Nombre Cambio
Provisión por depreciación de productos terminados	395	395	Deterioro de valor de los productos terminados	Nombre Cambio
Provisión por depreciación de subproductos, residuos y materiales recuperados	396	396	Deterioro de valor de los subproductos, residuos y materiales recuperados	Nombre Cambio
Acreedores y deudores por operaciones de tráfico	4	4	Acreedores y deudores por operaciones comerciales	Nombre Cambio
Proveedores	40	40	Proveedores	Sin Modificación
Proveedores	400	400	Proveedores	Sin Modificación
Proveedores (euros)	4000	4000	Proveedores (euros)	Sin Modificación
Proveedores (moneda extranjera)	4004	4004	Proveedores (moneda extranjera)	Sin Modificación
Proveedores, facturas pendientes de recibir o de formalizar	4009	4009	Proveedores, facturas pendientes de recibir o de formalizar	Sin Modificación
Proveedores, efectos comerciales a pagar	401	401	Proveedores, efectos comerciales a pagar	Sin Modificación
Proveedores, empresas del grupo	402	403	Proveedores, empresas del grupo	Cambio código
Proveedores, empresas del grupo (euros)	4020	4030	Proveedores, empresas del grupo (euros)	Cambio código
Efectos comerciales a pagar, empresas del grupo	4021	4031	Efectos comerciales a pagar, empresas del grupo	Cambio código
Proveedores, empresas del grupo (moneda extranjera)	4024	4034	Proveedores, empresas del grupo (moneda extranjera)	Cambio código
Envases y embalajes a devolver a proveedores, empresas del grupo	4026	4036	Envases y embalajes a devolver a proveedores, empresas del grupo	Cambio código
Proveedores, empresas del grupo, facturas pendientes de recibir o de formalizar	4029	4039	Proveedores, empresas del grupo, facturas pendientes de recibir o de formalizar	Cambio código
Proveedores, empresas asociadas	403	404	Proveedores, empresas asociadas	Cambio código
	SIN EQUIV	405	Proveedores, otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
Envases y embalajes a devolver a proveedores	406	406	Envases y embalajes a devolver a proveedores	Sin Modificación
Anticipos a proveedores	407	407	Anticipos a proveedores	Sin Modificación
Acreedores varios	41	41	Acreedores varios	Sin Modificación
Acreedores por prestación de servicios	410	410	Acreedores por prestaciones de servicios	Sin Modificación
Acreedores por prestación de servicios (euros)	4100	4100	Acreedores por prestaciones de servicios (euros)	Sin Modificación
Acreedores por prestación de servicios (moneda extranjera)	4104	4104	Acreedores por prestaciones de servicios (moneda extranjera)	Sin Modificación
Acreedores por prestación de servicios, facturas pendientes de recibir o de formalizar	4109	4109	Acreedores por prestaciones de servicios, facturas pendientes de recibir o formalizar	Sin Modificación
Acreedores, efectos comerciales a pagar	411	411	Acreedores, efectos comerciales a pagar	Sin Modificación
Acreedores por operaciones en común	419	419	Acreedores por operaciones en común	Sin Modificación
Clientes	43	43	Clientes	Sin Modificación
Clientes	430	430	Clientes	Sin Modificación
Clientes (euros)	4300	4300	Clientes (euros)	Sin Modificación
Clientes (moneda extranjera)	4304	4304	Clientes (moneda extranjera)	Sin Modificación
Clientes, facturas pendientes de formalizar	4309	4309	Clientes, facturas pendientes de formalizar	Sin Modificación
Clientes, efectos comerciales a cobrar	431	431	Clientes, efectos comerciales a cobrar	Sin Modificación
Efectos comerciales en cartera	4310	4310	Efectos comerciales en cartera	Sin Modificación
Efectos comerciales descontados	4311	4311	Efectos comerciales descontados	Sin Modificación
Efectos comerciales en gestión de cobro	4312	4312	Efectos comerciales en gestión de cobro	Sin Modificación
Efectos comerciales impagados	4315	4315	Efectos comerciales impagados	Sin Modificación
	SIN EQUIV	432	Clientes, operaciones de "factoring"	Nueva Cuenta
Clientes, empresas del grupo	432	433	Clientes, empresas del grupo	Cambio código
Clientes, empresas del grupo (euros)	4320	4330	Clientes, empresas del grupo (euros)	Cambio código
Efectos comerciales a cobrar, empresas del grupo	4321	4331	Efectos comerciales a cobrar, empresas del grupo	Cambio código
	SIN EQUIV	4332	Clientes, empresas del grupo, operaciones de "factoring"	Nueva Cuenta
Clientes, empresas del grupo (moneda extranjera)	4324	4334	Clientes empresas del grupo, (moneda extranjera)	Cambio código
Envases y embalajes a devolver a clientes, empresas del grupo	4326	4337	Envases y embalajes a devolver a clientes, empresas del grupo	Cambio código

NOMBRE ANTERIOR	COD ANTERIOR	COD NUEVO	NOMBRE NUEVO	CLAVE
Cientes, empresas del grupo, facturas pendientes de formalizar.	4329	4339	Cientes empresas del grupo, facturas pendientes de formalizar	Cambio código
Cientes, empresas asociadas	433	434	Cientes, empresas asociadas	Cambio código
	SIN EQUIV	4336	Cientes empresas del grupo de dudoso cobro	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	435	Cientes, otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
Cientes de dudoso cobro	435	436	Cientes de dudoso cobro	Cambio código
Envases y embalajes a devolver por clientes	436	437	Envases y embalajes a devolver por clientes	Cambio código
Anticipos de clientes	437	438	Anticipos de clientes	Cambio código
Deudores varios	44	44	Deudores varios	Sin Modificación
Deudores	440	440	Deudores	Sin Modificación
Deudores (euros)	4400	4400	Deudores (euros)	Sin Modificación
Deudores (moneda extranjera)	4404	4404	Deudores (moneda extranjera)	Sin Modificación
Deudores, facturas pendientes de formalizar	4409	4409	Deudores, facturas pendientes de formalizar	Sin Modificación
Deudores, efectos comerciales a cobrar	441	441	Deudores, efectos comerciales a cobrar	Sin Modificación
Deudores, efectos comerciales en cartera	4410	4410	Deudores, efectos comerciales en cartera	Sin Modificación
Deudores, efectos comerciales descontados	4411	4411	Deudores, efectos comerciales descontados	Sin Modificación
Deudores, efectos comerciales en gestión de cobro	4412	4412	Deudores, efectos comerciales en gestión de cobro	Sin Modificación
Deudores, efectos comerciales impagados	4415	4415	Deudores, efectos comerciales impagados	Sin Modificación
Deudores de dudoso cobro	445	446	Deudores de dudoso cobro	Cambio código
Deudores por operaciones en común	449	449	Deudores por operaciones en común	Sin Modificación
Personal	46	46	Personal	Sin Modificación
Anticipos de remuneraciones	460	460	Anticipos de remuneraciones	Sin Modificación
Remuneraciones pendientes de pago	465	465	Remuneraciones pendientes de pago	Sin Modificación
	SIN EQUIV	466	Remuneraciones mediante sistemas de aportación definida pendientes de pago	Nueva Cuenta
Administraciones públicas	47	47	Administraciones públicas	Sin Modificación
Hacienda Pública, deudor por diversos conceptos	470	470	Hacienda Pública, deudora por diversos conceptos	Sin Modificación
Hacienda Pública, deudor por IVA	4700	4700	Hacienda Pública, deudora por IVA	Sin Modificación
Hacienda Pública, deudor por subvenciones concedidas	4708	4708	Hacienda Pública, deudora por subvenciones concedidas	Sin Modificación
Hacienda Pública, deudor por devolución de impuestos	4709	4709	Hacienda Pública, deudora por devolución de impuestos	Sin Modificación
Organismos de la Seguridad Social, deudores	471	471	Organismos de la Seguridad Social, deudores	Sin Modificación
Hacienda Pública, IVA soportado	472	472	Hacienda Pública, IVA soportado	Sin Modificación
Hacienda Pública, retenciones y pagos a cuenta	473	473	Hacienda Pública, retenciones y pagos a cuenta	Sin Modificación
Impuesto sobre beneficios anticipado y compensación de pérdidas	474	474	Activos por impuesto diferido	Nombre Cambio
Impuesto sobre beneficios anticipado	4740	4740	Activos por diferencias temporarias deducibles	Nombre Cambio
Impuesto sobre beneficios anticipado a largo plazo	4741	4740	Activos por diferencias temporarias deducibles	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	4742	Derechos por deducciones y bonificaciones pendientes de aplicar	Nueva Cuenta
Crédito por pérdidas a compensar del ejercicio...	4745	4745	Crédito por pérdidas a compensar del ejercicio	Sin Modificación
Crédito por pérdidas a compensar del ejercicio... a largo plazo	4746	4745	Crédito por pérdidas a compensar del ejercicio	Cambio Nombre y código
Impuesto sobre beneficios anticipados por operaciones intra-grupo	4748	4740	Activos por diferencias temporarias deducibles	Cambio Nombre y código
Crédito por pérdidas a compensar en régimen de declaración consolidada del ejercicio...	4749	4745	Crédito por pérdidas a compensar del ejercicio	Cambio Nombre y código
Hacienda Pública, acreedor por conceptos fiscales	475	475	Hacienda Pública, acreedora por conceptos fiscales	Sin Modificación
Hacienda Pública, acreedor por IVA	4750	4750	Hacienda Pública, acreedora por IVA	Sin Modificación
Hacienda Pública, acreedor por retenciones practicadas	4751	4751	Hacienda Pública, acreedora por retenciones practicadas	Sin Modificación
Hacienda Pública, acreedor por impuesto sobre sociedades	4752	4752	Hacienda Pública, acreedora por impuesto sobre sociedades	Sin Modificación
Hacienda Pública, acreedor por subvenciones a reintegrar	4758	4758	Hacienda Pública, acreedora por subvenciones a reintegrar	Sin Modificación
Organismos de la Seguridad Social, acreedores	476	476	Organismos de la Seguridad Social, acreedores	Sin Modificación
Hacienda Pública, IVA repercutido	477	477	Hacienda Pública, IVA repercutido	Sin Modificación
Impuesto sobre beneficios diferido	479	479	Pasivos por diferencias temporarias imposables	Nombre Cambio
Impuesto sobre beneficios diferidos a largo plazo	4791	479	Pasivos por diferencias temporarias imposables	Cambio Nombre y código
Impuesto sobre beneficios diferido por operaciones intra-grupo	4798	479	Pasivos por diferencias temporarias imposables	Cambio Nombre y código
Ajustes por periodificación	48	48	Ajustes por periodificación	Sin Modificación

NOMBRE ANTERIOR	COD ANTERIOR	COD NUEVO	NOMBRE NUEVO	CLAVE
Gastos anticipados	480	480	Gastos anticipados	Sin Modificación
Ingresos anticipados	485	485	Ingresos anticipados	Sin Modificación
Provisiones por operaciones de tráfico	49	49	Deterioro de valor de créditos comerciales y provisiones a corto plazo	Nombre Cambio
Provisión para insolvencias de tráfico	490	490	Deterioro de valor de créditos por operaciones comerciales	Nombre Cambio
	SIN EQUIV	493	Deterioro de valor de créditos por operaciones comerciales con partes vinculadas	Nueva Cuenta
Provisión para insolvencias de tráfico de empresas del grupo	493	4933	Deterioro de valor de créditos por operaciones comerciales con empresas del grupo	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	4935	Deterioro de valor de créditos por operaciones comerciales con otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
Provisión para insolvencias de tráfico de empresas asociadas	494	4934	Deterioro de valor de créditos por operaciones comerciales con empresas asociadas	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	499	Provisión por operaciones comerciales	Nueva Cuenta
Provisión para otras operaciones de tráfico	499	4999	Provisión para otras operaciones comerciales	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	4994	Provisión por contratos onerosos	Nueva Cuenta
Cuentas financieras	5	5	Cuentas financieras	Sin Modificación
Empréstitos y otras emisiones análogas a corto plazo	50	50	Empréstitos, deudas con características especiales y otras emisiones análogas a corto plazo	Nombre Cambio
Obligaciones y bonos a corto plazo	500	500	Obligaciones y bonos a corto plazo	Sin Modificación
Obligaciones y bonos convertibles a corto plazo	501	501	Obligaciones y bonos convertibles a corto plazo	Sin Modificación
	SIN EQUIV	502	Acciones o participaciones a corto plazo contabilizadas como pasivos financieros	Nueva Cuenta
Deudas representadas en otros valores negociables a corto plazo	505	505	Deudas representadas en otros valores negociables a corto plazo	Sin Modificación
Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas	506	506	Intereses a corto plazo de empréstitos y otras emisiones análogas	Sin Modificación
	SIN EQUIV	507	Dividendos de acciones o participaciones consideradas como pasivos financieros	Nueva Cuenta
Valores negociables amortizados	509	509	Valores negociables amortizados	Sin Modificación
Obligaciones y bonos amortizados	5090	5090	Obligaciones y bonos amortizados	Sin Modificación
Obligaciones y bonos convertibles amortizados	5091	5091	Obligaciones y bonos convertibles amortizados	Sin Modificación
Otros valores negociables amortizados	5095	5095	Otros valores negociables amortizados	Sin Modificación
Deudas a corto plazo con empresas del grupo y asociadas	51	51	Deudas a corto plazo con partes vinculadas	Nombre Cambio
	SIN EQUIV	510	Deudas a corto plazo con entidades de crédito vinculadas	Nueva Cuenta
Deudas a corto plazo con empresas del grupo	510	5133	Otras deudas a corto plazo con empresas del grupo	Cambio Nombre y código
Préstamos a corto plazo de empresas del grupo	5100	5133	Otras deudas a corto plazo con empresas del grupo	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	5105	Deudas a corto plazo con otras entidades de crédito vinculadas	Nueva Cuenta
Deudas a corto plazo con empresas del grupo por efecto impositivo	5108	5133	Otras deudas a corto plazo con empresas del grupo	Cambio Nombre y código
Otras deudas a corto plazo con empresas del grupo	5109	5133	Otras deudas a corto plazo con empresas del grupo	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	511	Proveedores de inmovilizado a corto plazo, partes vinculadas	Nueva Cuenta
Deudas a corto plazo con empresas asociadas	511	5134	Otras deudas a corto plazo con empresas asociadas	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	5115	Proveedores de inmovilizado a corto plazo, otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	513	Otras deudas a corto plazo con partes vinculadas	Nueva Cuenta
Deudas a corto plazo con entidades de crédito del grupo	512	5103	Deudas a corto plazo con entidades de crédito, empresas del grupo	Cambio código
Préstamos a corto plazo de entidades de crédito del grupo	5120	5103	Deudas a corto plazo con entidades de crédito, empresas del grupo	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	5135	Otras deudas a corto plazo con otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
Deudas por efectos descontados en entidades de crédito del grupo	5128	5103	Deudas a corto plazo con entidades de crédito, empresas del grupo	Cambio Nombre y código
Otras deudas a corto plazo con entidades de crédito del grupo	5129	5103	Deudas a corto plazo con entidades de crédito, empresas del grupo	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	514	Intereses a corto plazo de deudas con partes vinculadas	Nueva Cuenta
Deudas a corto plazo con entidades de crédito asociadas	513	5104	Deudas a corto plazo con entidades de crédito, empresas asociadas	Cambio código

NOMBRE ANTERIOR	COD ANTERIOR	COD NUEVO	NOMBRE NUEVO	CLAVE
	SIN EQUIV	5145	Intereses a corto plazo de deudas, otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
Proveedores de inmovilizado a corto plazo, empresas del grupo	514	5113	Proveedores de inmovilizado a corto plazo, empresas del grupo	Cambio código
Proveedores de inmovilizado a corto plazo, empresas asociadas	515	5114	Proveedores de inmovilizado a corto plazo, empresas asociadas	Cambio código
Intereses a corto plazo de deudas con empresas del grupo	516	5143	Intereses a corto plazo de deudas, empresas del grupo	Cambio código
Intereses a corto plazo de deudas con empresas asociadas	517	5144	Intereses a corto plazo de deudas, empresas asociadas	Cambio código
	SIN EQUIV	512	Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo, partes vinculadas	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	5123	Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo, empresas del grupo	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	5124	Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo, empresas asociadas	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	5125	Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo, otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
Deudas a corto plazo por préstamos recibidos y otros conceptos	52	52	Deudas a corto plazo por préstamos recibidos y otros conceptos	Sin Modificación
Deudas a corto plazo con entidades de crédito	520	520	Deudas a corto plazo con entidades de crédito	Sin Modificación
Préstamos a corto plazo de entidades de crédito	5200	5200	Préstamos a corto plazo de entidades de crédito	Sin Modificación
Deudas a corto plazo por crédito dispuesto	5201	5201	Deudas a corto plazo por crédito dispuesto	Sin Modificación
Deudas por efectos descontados	5208	5208	Deudas por efectos descontados	Sin Modificación
	SIN EQUIV	5209	Deudas por operaciones de "factoring"	Nueva Cuenta
Deudas a corto plazo	521	521	Deudas a corto plazo	Sin Modificación
	SIN EQUIV	522	Deudas a corto plazo transformables en subvenciones, donaciones y legados	Nueva Cuenta
Proveedores de inmovilizado a corto plazo	523	523	Proveedores de inmovilizado a corto plazo	Sin Modificación
	SIN EQUIV	524	Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo	Nueva Cuenta
Efectos a pagar a corto plazo	524	525	Efectos a pagar a corto plazo	Cambio código
Dividendo activo a pagar	525	526	Dividendo activo a pagar	Cambio código
Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito	526	527	Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito	Cambio código
Intereses a corto plazo de deudas	527	528	Intereses a corto plazo de deudas	Cambio código
	SIN EQUIV	529	Provisiones a corto plazo	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	5290	Provisiones a corto plazo por retribuciones al personal	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	5291	Provisiones a corto plazo para impuestos	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	5292	Provisiones a corto plazo para otras responsabilidades	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	5293	Provisiones a corto plazo por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	5295	Provisiones a corto plazo para actuaciones medioambientales	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	5296	Provisiones a corto plazo para reestructuraciones	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	5297	Provisiones a corto plazo por transacciones con pagos basados en instrumentos de patrimonio	Nueva Cuenta
Inversiones financieras a corto plazo en empresas del grupo y asociadas	53	53	Inversiones financieras a corto plazo en partes vinculadas	Nombre Cambio
	SIN EQUIV	530	Participaciones a corto plazo en partes vinculadas	Nueva Cuenta
Participaciones a corto plazo en empresas del grupo	530	5303	Participaciones a corto plazo, en empresas del grupo	Cambio código
	SIN EQUIV	5305	Participaciones a corto plazo, en otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	531	Valores representativos de deuda a corto plazo de partes vinculadas	Nueva Cuenta
Participaciones a corto plazo en empresas asociadas	531	5304	Participaciones a corto plazo, en empresas asociadas	Cambio código
	SIN EQUIV	5315	Valores representativos de deuda a corto plazo de otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	532	Créditos a corto plazo a partes vinculadas	Nueva Cuenta

NOMBRE ANTERIOR	COD ANTERIOR	COD NUEVO	NOMBRE NUEVO	CLAVE
Valores de renta fija a corto plazo de empresas del grupo	532	5313	Valores representativos de deuda a corto plazo de empresas del grupo	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	5325	Créditos a corto plazo a otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	533	Intereses a corto plazo de valores representativos de deuda de partes vinculadas	Nueva Cuenta
Valores de renta fija a corto plazo de empresas asociadas	533	5314	Valores representativos de deuda a corto plazo de empresas asociadas	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	5335	Intereses a corto plazo de valores representativos de deuda de otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
Créditos a corto plazo a empresas del grupo	534	5323	Créditos a corto plazo a empresas del grupo	Cambio código
Crédito a corto plazo con empresas del grupo por efecto impositivo	5348	5323	Créditos a corto plazo a empresas del grupo	Cambio Nombre y código
Créditos a corto plazo a empresas asociadas	535	5324	Créditos a corto plazo a empresas asociadas	Cambio código
Intereses a corto plazo de inversiones financieras en empresas del grupo	536	5333	Intereses a corto plazo de valores representativos de deuda de empresas del grupo	Cambio Nombre y código
Intereses a corto plazo de valores de renta fija de empresas del grupo	5360	5333	Intereses a corto plazo de valores representativos de deuda de empresas del grupo	Cambio Nombre y código
Intereses a corto plazo de créditos a empresas del grupo	5361	5343	Intereses a corto plazo de créditos a empresas del grupo	Cambio Nombre y código
Intereses a corto plazo de inversiones financieras en empresas asociadas	537	5334	Intereses a corto plazo de valores representativos de deuda de empresas asociadas	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	534	Intereses a corto plazo de créditos a partes vinculadas	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	5344	Intereses a corto plazo de créditos a empresas asociadas	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	5345	Intereses a corto plazo de créditos a otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	535	Dividendo a cobrar de inversiones financieras en partes vinculadas	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	5353	Dividendo a cobrar de empresas de grupo	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	5354	Dividendo a cobrar de empresas asociadas	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	5355	Dividendo a cobrar de otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	539	Desembolsos pendientes sobre participaciones a corto plazo de partes vinculadas	Nueva Cuenta
Desembolsos pendientes sobre acciones a corto plazo de empresas del grupo	538	5393	Desembolsos pendientes sobre participaciones a corto plazo en empresas del grupo	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	5395	Desembolsos pendientes sobre participaciones a corto plazo en otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
Desembolsos pendientes sobre acciones a corto plazo de empresas asociadas	539	5394	Desembolsos pendientes sobre participaciones a corto plazo en empresas asociadas	Cambio Nombre y código
Otras inversiones financieras temporales	54	54	Otras inversiones financieras a corto plazo	Nombre Cambio
Inversiones financieras temporales en capital	540	540	Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio	Nombre Cambio
Inversiones financieras temporales en acciones con cotización en un mercado secundario organizado	5400	540	Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio	Cambio Nombre y código
Inversiones financieras temporales en acciones sin cotización en un mercado secundario organizado	5401	540	Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio	Cambio Nombre y código
Otras inversiones financieras temporales en capital	5409	540	Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio	Cambio Nombre y código
Valores de renta fija a corto plazo	541	541	Valores representativos de deuda a corto plazo	Nombre Cambio
Participaciones en Fondos de Inversión en Activos del Mercado Monetario a corto plazo	5418	541	Valores representativos de deuda a corto plazo	Cambio Nombre y código
Créditos a corto plazo	542	542	Créditos a corto plazo	Sin Modificación
Créditos a corto plazo por enajenación del inmovilizado	543	543	Créditos a corto plazo por enajenación del inmovilizado	Sin Modificación
Créditos a corto plazo al personal	544	544	Créditos a corto plazo al personal	Sin Modificación
Dividendo a cobrar	545	545	Dividendo a cobrar	Sin Modificación
Intereses a corto plazo de valores de renta fija	546	546	Intereses a corto plazo de valores representativos de deudas	Nombre Cambio
Intereses a corto plazo de créditos	547	547	Intereses a corto plazo de créditos	Sin Modificación
Imposiciones a corto plazo	548	548	Imposiciones a corto plazo	Sin Modificación

NOMBRE ANTERIOR	COD ANTERIOR	COD NUEVO	NOMBRE NUEVO	CLAVE
Desembolsos pendientes sobre acciones a corto plazo	549	549	Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo	Nombre Cambio
Otras cuentas no bancarias	55	55	Otras cuentas no bancarias	Sin Modificación
Titular de la explotación	550	550	Titular de la explotación	Sin Modificación
Cuenta corriente con empresas del grupo	551	5523	Cuenta corriente con empresas del grupo	Cambio código
	SIN EQUIV	552	Cuenta corriente con otras personas y entidades vinculadas	Nueva Cuenta
Cuenta corriente con empresas asociadas	552	5524	Cuenta corriente con empresas asociadas	Cambio código
	SIN EQUIV	5525	Cuenta corriente con otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	553	Cuentas corrientes en fusiones y escisiones	Nueva Cuenta
Cuenta corriente con socios y administradores	553	551	Cuenta corriente con socios y administradores	Cambio código
	SIN EQUIV	5530	Socios de sociedad disuelta	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	5531	Socios, cuenta de fusión	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	5532	Socios de sociedad escindida	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	5533	Socios, cuenta de escisión	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	554	Cuenta corriente con uniones temporales de empresas y comunidades de bienes	Nueva Cuenta
Partidas pendientes de aplicación	555	555	Partidas pendientes de aplicación	Sin Modificación
Desembolsos exigidos sobre acciones	556	556	Desembolsos exigidos sobre participaciones en el patrimonio neto	Nombre Cambio
Desembolsos exigidos sobre acciones de empresas del grupo	5560	5563	Desembolsos exigidos sobre participaciones, empresas del grupo	Cambio Nombre y código
Desembolsos exigidos sobre acciones de empresas asociadas	5561	5564	Desembolsos exigidos sobre participaciones, empresas asociadas	Cambio Nombre y código
Desembolsos exigidos sobre acciones de otras empresas	5562	5566	Desembolsos exigidos sobre participaciones de otras empresas	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	5565	Desembolsos exigidos sobre participaciones, otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
Dividendo activo a cuenta	557	557	Dividendo activo a cuenta	Sin Modificación
Accionistas por desembolsos exigidos	558	558	Socios por desembolsos exigidos	Nombre Cambio
	SIN EQUIV	5580	Socios por desembolsos exigidos sobre acciones o participaciones ordinarias	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	5585	Socios por desembolsos exigidos sobre acciones o participaciones consideradas como pasivos financieros	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	559	Derivados financieros a corto plazo	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	5590	Activos por derivados financieros a corto plazo, cartera de negociación	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	5593	Activos por derivados financieros a corto plazo, instrumentos de cobertura	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	5595	Pasivos por derivados financieros a corto plazo, cartera de negociación	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	5598	Pasivos por derivados financieros a corto plazo, instrumentos de cobertura	Nueva Cuenta
Fianzas y depósitos recibidos y constituidos a corto plazo	56	56	Fianzas y depósitos recibidos y constituidos a corto plazo, y ajustes por periodificación	Nombre Cambio
Fianzas recibidas a corto plazo	560	560	Fianzas recibidas a corto plazo	Sin Modificación
Depósitos recibidos a corto plazo	561	561	Depósitos recibidos a corto plazo	Sin Modificación
Fianzas constituidas a corto plazo	565	565	Fianzas constituidas a corto plazo	Sin Modificación
Depósitos constituidos a corto plazo	566	566	Depósitos constituidos a corto plazo	Sin Modificación
	SIN EQUIV	569	Garantías financieras a corto plazo	Nueva Cuenta
Tesorería	57	57	Tesorería	Sin Modificación
Caja, euros	570	570	Caja, euros	Sin Modificación
Caja, moneda extranjera	571	571	Caja, moneda extranjera	Sin Modificación
Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros	572	572	Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros	Sin Modificación
Bancos e instituciones de crédito c/c vista, moneda extranjera	573	573	Bancos e instituciones de crédito c/c vista, moneda extranjera	Sin Modificación
Bancos e instituciones de crédito, cuentas de ahorro, euros	574	574	Bancos e instituciones de crédito, cuentas de ahorro, euros	Sin Modificación
Bancos e instituciones de crédito, cuentas de ahorro, moneda extranjera	575	575	Bancos e instituciones de crédito, cuentas de ahorro, moneda extranjera	Sin Modificación
	SIN EQUIV	576	Inversiones a corto plazo de gran liquidez	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	58	Activos no corrientes mantenidos para la venta y activos y pasivos asociados	Nueva Cuenta

NOMBRE ANTERIOR	COD ANTERIOR	COD NUEVO	NOMBRE NUEVO	CLAVE
Ajustes por periodificación	58	56	Fianzas y depósitos recibidos y constituidos a corto plazo, y ajustes por periodificación	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	580	Inmovilizado	Nueva Cuenta
Intereses pagados por anticipado	580	567	Intereses pagados por anticipado	Cambio código
	SIN EQUIV	581	Inversiones con personas y entidades vinculadas	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	582	Inversiones financieras	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	583	Existencias, deudores comerciales y otras cuentas a cobrar	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	584	Otros activos	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	585	Provisiones	Nueva Cuenta
Intereses cobrados por anticipado	585	568	Intereses cobrados por anticipado	Cambio código
	SIN EQUIV	586	Deudas con características especiales	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	587	Deudas con personas y entidades vinculadas	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	588	Acreedores comerciales y otras cuentas a pagar	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	589	Otros pasivos	Nueva Cuenta
Provisiones financieras	59	59	Deterioro del valor de inversiones financieras a corto plazo y de activos no corrientes mantenidos para la venta	Nombre Cambio
	SIN EQUIV	593	Deterioro de valor de participaciones a corto plazo en partes vinculadas	Nueva Cuenta
Provisión por depreciación de valores negociables a corto plazo de empresas del grupo	593	5933	Deterioro de valor de participaciones a corto plazo en empresas del grupo	Cambio Nombre y código
Provisión por depreciación de valores negociables a corto plazo de empresas del grupo	593	5943	Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo de empresas del grupo	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	594	Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto de partes vinculadas	Nueva Cuenta
Provisión por depreciación de valores negociables a corto plazo de empresas asociadas	594	5934	Deterioro de valor de participaciones a corto plazo en empresas asociadas	Cambio Nombre y código
Provisión por depreciación de valores negociables a corto plazo de empresas asociadas	594	5944	Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo de empresas asociadas	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	5945	Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo de otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	595	Deterioro del valor de créditos a corto plazo a partes vinculadas	Nueva Cuenta
Provisión para insolvencias de créditos a corto plazo de empresas del grupo	595	5953	Deterioro del valor de créditos a corto plazo a empresas del grupo	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	5955	Deterioro del valor de créditos a corto plazo a otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
Provisión para insolvencias de créditos a corto plazo a empresas asociadas	596	5954	Deterioro del valor de créditos a corto plazo a empresas asociadas	Cambio Nombre y código
Provisión por depreciación de valores negociables a corto plazo	597	597	Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo	Nombre Cambio
Provisión para insolvencias de créditos a corto plazo	598	598	Deterioro de valor de créditos a corto plazo	Nombre Cambio
	SIN EQUIV	599	Deterioro de valor de activos no corrientes mantenidos para la venta	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	5990	Deterioro de valor de inmovilizado no corriente mantenido para la venta	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	5991	Deterioro de valor de inversiones con personas y entidades vinculadas no corrientes mantenidas para la venta	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	5992	Deterioro de valor de inversiones financieras no corrientes mantenidas para la venta	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	5993	Deterioro de valor de existencias, deudores comerciales y otras cuentas a cobrar integrados en un grupo enajenable mantenido para la venta	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	5994	Deterioro de valor de otros activos mantenidos para la venta	Nueva Cuenta
Compras y Gastos	6	6	Compras y Gastos	Sin Modificación
Compras	60	60	Compras	Sin Modificación
Compras de mercaderías	600	600	Compras de mercaderías	Sin Modificación
Compras de materias primas	601	601	Compras de materias primas	Sin Modificación
Compras de otros aprovisionamientos	602	602	Compras de otros aprovisionamientos	Sin Modificación
	SIN EQUIV	6060	Descuentos sobre compras por pronto pago de mercaderías	Nueva Cuenta

NOMBRE ANTERIOR	COD ANTERIOR	COD NUEVO	NOMBRE NUEVO	CLAVE
	SIN EQUIV	6061	Descuentos sobre compras por pronto pago de materias primas	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	6062	Descuentos sobre compras por pronto pago de otros aprovisionamientos	Nueva Cuenta
Trabajos realizados por otras empresas	607	607	Trabajos realizados por otras empresas	Sin Modificación
Devoluciones de compras y operaciones similares	608	608	Devoluciones de compras y operaciones similares	Sin Modificación
Devoluciones de compras de mercaderías	6080	6080	Devoluciones de compras de mercaderías	Sin Modificación
Devoluciones de compras de materias primas	6081	6081	Devoluciones de compras de materias primas	Sin Modificación
Devoluciones de compras de otros aprovisionamientos	6082	6082	Devoluciones de compras de otros aprovisionamientos	Sin Modificación
Rappels por compras	609	609	Rappels por compras	Sin Modificación
Rappels por compras de mercaderías	6090	6090	Rappels por compras de mercaderías	Sin Modificación
Rappels por compras de materias primas	6091	6091	Rappels por compras de materias primas	Sin Modificación
Rappels por compras de otros aprovisionamientos	6092	6092	Rappels por compras de otros aprovisionamientos	Sin Modificación
Variación de existencias	61	61	Variación de existencias	Sin Modificación
Variación de existencias de mercaderías	610	610	Variación de existencias de mercaderías	Sin Modificación
Variación de existencias de materias primas	611	611	Variación de existencias de materias primas	Sin Modificación
Variación de existencias de otros aprovisionamientos	612	612	Variación de existencias de otros aprovisionamientos	Sin Modificación
Servicios exteriores	62	62	Servicios exteriores	Sin Modificación
Gastos en investigación y desarrollo del ejercicio	620	620	Gastos en investigación y desarrollo del ejercicio	Sin Modificación
Arrendamientos y cánones	621	621	Arrendamientos y cánones	Sin Modificación
Reparaciones y conservación	622	622	Reparaciones y conservación	Sin Modificación
Reparaciones y conservación en general	6220	622	Reparaciones y conservación	Cambio Nombre y código
Reparaciones y conservación del medio ambiente	6223	622	Reparaciones y conservación	Cambio Nombre y código
Servicios de profesionales independientes	623	623	Servicios de profesionales independientes	Sin Modificación
Servicios profesionales independientes	6230	623	Servicios de profesionales independientes	Cambio código
Servicios medioambientales	6233	623	Servicios de profesionales independientes	Cambio Nombre y código
Transportes	624	624	Transportes	Sin Modificación
Primas y seguros	625	625	Primas de seguros	Sin Modificación
Servicios bancarios y similares	626	626	Servicios bancarios y similares	Sin Modificación
Publicidad, propaganda y relaciones públicas	627	627	Publicidad, propaganda y relaciones públicas	Sin Modificación
Suministros	628	628	Suministros	Sin Modificación
Otros servicios	629	629	Otros servicios	Sin Modificación
Tributos	63	63	Tributos	Sin Modificación
Impuesto sobre beneficios	630	630	Impuesto sobre beneficios	Sin Modificación
	SIN EQUIV	6300	Impuesto corriente	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	6301	Impuesto diferido	Nueva Cuenta
Otros tributos	631	631	Otros tributos	Sin Modificación
Entidades transparentes, efecto impositivo	632	631	Otros tributos	Cambio Nombre y código
Importe a cuenta no recuperables por entidades transparentes	6320	631	Otros tributos	Cambio Nombre y código
Importes a cuenta no recuperables por agrupaciones de interés económico	6321	631	Otros tributos	Cambio Nombre y código
Ajustes negativos en la imposición en entidades transparentes	6323	633	Ajustes negativos en la imposición sobre beneficios	Cambio Nombre y código
Ajustes positivos en la imposición en entidades transparentes	6328	638	Ajustes positivos en la imposición sobre beneficios	Cambio Nombre y código
Ajustes negativos en la imposición sobre beneficios	633	633	Ajustes negativos en la imposición sobre beneficios	Sin Modificación
Ajustes negativos en la imposición indirecta	634	634	Ajustes negativos en la imposición indirecta	Sin Modificación
Ajustes negativos en IVA de circulante	6341	6341	Ajustes negativos en IVA de activo corriente	Nombre Cambio
Ajustes negativos en IVA de inversiones	6342	6342	Ajustes negativos en IVA de inversiones	Sin Modificación
Impuesto sobre beneficios extranjero	635	630	Impuesto sobre beneficios	Cambio Nombre y código
Devolución de impuestos	636	636	Devolución de impuestos	Sin Modificación
Imposición Indirecta, regímenes especiales	637	631	Otros tributos	Cambio Nombre y código
Ajustes positivos en la imposición sobre beneficios	638	638	Ajustes positivos en la imposición sobre beneficios	Sin Modificación
Ajustes positivos en la imposición indirecta	639	639	Ajustes positivos en la imposición indirecta	Sin Modificación
Ajustes positivos en IVA de circulante	6391	6391	Ajustes positivos en IVA de activo corriente	Nombre Cambio
Ajustes positivos en IVA de inversiones	6392	6392	Ajustes positivos en IVA de inversiones	Sin Modificación
Gastos de personal	64	64	Gastos de personal	Sin Modificación
Sueldos y salarios	640	640	Sueldos y salarios	Sin Modificación
Indemnizaciones	641	641	Indemnizaciones	Sin Modificación
Seguridad social a cargo de la empresa	642	642	Seguridad social a cargo de la empresa	Sin Modificación
Aportaciones a sistemas complementarios de pensiones	643	643	Retribuciones a largo plazo mediante sistemas de aportación definida	Nombre Cambio

NOMBRE ANTERIOR	COD ANTERIOR	COD NUEVO	NOMBRE NUEVO	CLAVE
Aportaciones a sistemas complementarios de pensiones	643	644	Retribuciones a largo plazo mediante sistemas de prestación definida	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	6440	Contribuciones anuales	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	6442	Otros costes	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	645	Retribuciones al personal mediante instrumentos de patrimonio	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	6450	Retribuciones al personal liquidados con instrumentos de patrimonio	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	6457	Retribuciones al personal liquidados en efectivo basado en instrumentos de patrimonio	Nueva Cuenta
Otros gastos sociales	649	649	Otros gastos sociales	Sin Modificación
Otros gastos de gestión	65	65	Otros gastos de gestión	Sin Modificación
Pérdidas de créditos comerciales incobrables	650	650	Pérdidas de créditos comerciales incobrables	Sin Modificación
Resultados de operaciones en común	651	651	Resultados de operaciones en común	Sin Modificación
Beneficio transferido (gestor)	6510	6510	Beneficio transferido (gestor)	Sin Modificación
Pérdida soportada (participe o asociado no gestor)	6511	6511	Pérdida soportada (participe o asociado no gestor)	Sin Modificación
Otras pérdidas en gestión corriente	659	659	Otras pérdidas en gestión corriente	Sin Modificación
Gastos financieros	66	66	Gastos financieros	Sin Modificación
	SIN EQUIV	660	Gastos financieros por actualización de provisiones	Nueva Cuenta
Intereses de obligaciones y bonos	661	661	Intereses de obligaciones y bonos	Sin Modificación
Intereses de obligaciones y bonos a largo plazo en empresas del grupo	6610	6610	Intereses de obligaciones y bonos a largo plazo, en empresas del grupo	Sin Modificación
Intereses de obligaciones y bonos a largo plazo en empresas asociadas	6611	6611	Intereses de obligaciones y bonos a largo plazo, en empresas asociadas	Sin Modificación
	SIN EQUIV	6612	Intereses de obligaciones y bonos a largo plazo, otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
Intereses de obligaciones y bonos a largo plazo en otras empresas	6613	6613	Intereses de obligaciones y bonos a largo plazo, otras empresas	Sin Modificación
Intereses de obligaciones y bonos a corto plazo en empresas del grupo	6615	6615	Intereses de obligaciones y bonos a corto plazo, empresas del grupo	Sin Modificación
Intereses de obligaciones y bonos a corto plazo en empresas asociadas	6616	6616	Intereses de obligaciones y bonos a corto plazo, empresas asociadas	Sin Modificación
	SIN EQUIV	6617	Intereses de obligaciones y bonos a corto plazo, otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
Intereses de obligaciones y bonos a corto plazo en otras empresas	6618	6618	Intereses de obligaciones y bonos a corto plazo, otras empresas	Sin Modificación
Intereses de deudas a largo plazo	662	662	Intereses de deudas	Nombre Cambio
Intereses de deudas a largo plazo con empresas del grupo	6620	6620	Intereses de deudas , empresas del grupo	Nombre Cambio
Intereses de deudas a largo plazo con empresas asociadas	6621	6621	Intereses de deudas, empresas asociadas	Nombre Cambio
	SIN EQUIV	6622	Intereses de deudas, otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
Intereses de deudas a largo plazo con entidades de crédito	6622	6623	Intereses de deudas con entidades de crédito	Cambio Nombre y código
Intereses de deudas a largo plazo con otras empresas	6623	6624	Intereses de deudas, otras empresas	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	663	Pérdidas por valoración de instrumentos financieros por su valor razonable	Nueva Cuenta
Intereses de deudas a corto plazo	663	662	Intereses de deudas	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	6630	Pérdidas de cartera de negociación	Nueva Cuenta
Intereses de deudas a corto plazo con empresas del grupo	6630	6620	Intereses de deudas , empresas del grupo	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	6631	Pérdidas de designados por la empresa	Nueva Cuenta
Intereses de deudas a corto plazo con empresas asociadas	6631	6621	Intereses de deudas, empresas asociadas	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	6632	Pérdidas de disponibles para la venta	Nueva Cuenta
Intereses de deudas a corto plazo con entidades de crédito	6632	6623	Intereses de deudas con entidades de crédito	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	6633	Pérdidas de instrumentos de cobertura	Nueva Cuenta
Intereses de deudas a corto plazo con otras empresas	6633	6624	Intereses de deudas, otras empresas	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	664	Dividendos de acciones o participaciones consideradas como pasivos financieros	Nueva Cuenta
Intereses por descuento de efectos	664	665	Intereses por descuentos de efectos y operaciones de "factoring"	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	6640	Dividendos de pasivos, empresas del grupo	Nueva Cuenta

NOMBRE ANTERIOR	COD ANTERIOR	COD NUEVO	NOMBRE NUEVO	CLAVE
Intereses por descuento de efectos en entidades de crédito del grupo	6640	6650	Intereses por descuentos de efectos en entidades de crédito del grupo	Cambio código
	SIN EQUIV	6641	Dividendos de pasivos, empresas asociadas	Nueva Cuenta
Intereses por descuento de efectos en entidades de crédito asociadas	6641	6651	Intereses por descuentos de efectos en entidades de crédito asociadas	Cambio código
	SIN EQUIV	6642	Dividendos de pasivos, otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	6643	Dividendos de pasivos, otras empresas	Nueva Cuenta
Intereses por descuento de efectos en otras entidades de crédito	6643	6653	Intereses por descuento de efectos en otras entidades de crédito	Cambio código
	SIN EQUIV	6654	Intereses por operaciones de "factoring" con entidades de crédito del grupo	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	6655	Intereses por operaciones de "factoring" con entidades de crédito asociadas	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	6656	Intereses por operaciones de "factoring" con entidades de crédito vinculadas	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	6657	Intereses por operaciones de "factoring" con otras entidades de crédito	Nueva Cuenta
Descuentos sobre ventas por pronto pago	665	706	Descuentos sobre ventas por pronto pago	Cambio código
Descuentos sobre ventas por pronto pago a empresas del grupo	6650	706	Descuentos sobre ventas por pronto pago	Cambio Nombre y código
Descuentos sobre ventas por pronto pago a empresas asociadas	6651	706	Descuentos sobre ventas por pronto pago	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	7060	Descuento sobre ventas por pronto pago de mercaderías	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	7061	Descuento sobre ventas por pronto pago de productos terminados	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	7062	Descuento sobre ventas por pronto pago de productos semiterminados	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	7063	Descuento sobre ventas por pronto pago de subproductos y residuos	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	6652	Intereses por descuentos de efectos en otras entidades de crédito vinculadas	Nueva Cuenta
Descuentos sobre ventas por pronto pago a otras empresas	6653	706	Descuentos sobre ventas por pronto pago	Cambio Nombre y código
Pérdidas procedentes de valores negociables	666	666	Pérdidas en participaciones y valores representativos de deuda	Nombre Cambio
Pérdidas en valores negociables a largo plazo de empresas del grupo	6660	6660	Pérdidas en valores representativos de deuda a largo plazo, empresas del grupo	Nombre Cambio
Pérdidas en valores negociables a largo plazo de empresas asociadas	6661	6661	Pérdidas en valores representativos de deuda a largo plazo, empresas asociadas	Nombre Cambio
	SIN EQUIV	6662	Pérdidas en valores representativos de deuda a largo plazo, otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
Pérdidas en valores negociables a largo plazo de otras empresas	6663	6663	Pérdidas en participaciones y valores representativos de deuda a largo plazo, otras empresas	Nombre Cambio
Pérdidas en valores negociables a corto plazo de empresas del grupo	6665	6665	Pérdidas en participaciones y valores representativos de deuda a corto plazo, empresas del grupo	Nombre Cambio
Pérdidas en valores negociables a corto plazo de empresas asociadas	6666	6666	Pérdidas en participaciones y valores representativos de deuda a corto plazo, empresas asociadas	Nombre Cambio
	SIN EQUIV	6667	Pérdidas en valores representativos de deuda a corto plazo, otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
Pérdidas en valores negociables a corto plazo de otras empresas	6668	6668	Pérdidas en valores representativos de deuda a corto plazo, otras empresas	Nombre Cambio
Pérdidas de créditos	667	667	Pérdidas de créditos no comerciales	Nombre Cambio
Pérdidas de créditos a largo plazo a empresas del grupo	6670	6670	Pérdidas de créditos a largo plazo, empresas del grupo	Sin Modificación
Pérdidas de créditos a largo plazo a empresas asociadas	6671	6671	Pérdidas de créditos a largo plazo, empresas asociadas	Sin Modificación
	SIN EQUIV	6672	Pérdidas de créditos a largo plazo, otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
Pérdidas de créditos a largo plazo a otras empresas	6673	6673	Pérdidas de créditos a largo plazo, otras empresas	Sin Modificación
Pérdidas de créditos a corto plazo a empresas del grupo	6675	6675	Pérdidas de créditos a corto plazo, empresas del grupo	Sin Modificación
Pérdidas de créditos a largo plazo a empresas asociadas	6676	6676	Pérdidas de créditos a corto plazo, empresas asociadas	Sin Modificación
	SIN EQUIV	6677	Pérdidas de créditos a corto plazo, otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
Pérdidas de créditos a corto plazo a otras empresas	6678	6678	Pérdidas de créditos a corto plazo, otras empresas	Sin Modificación
Diferencias negativas de cambio	668	668	Diferencias negativas de cambio	Sin Modificación

NOMBRE ANTERIOR	COD ANTERIOR	COD NUEVO	NOMBRE NUEVO	CLAVE
Diferencias negativas de cambio por la introducción del euro	6680	668	Diferencias negativas de cambio	Cambio Nombre y código
Otras diferencias negativas de cambio	6681	668	Diferencias negativas de cambio	Cambio Nombre y código
Otros gastos financieros	669	669	Otros gastos financieros	Sin Modificación
Gastos por diferencias derivadas del redondeo del euro	6690	669	Otros gastos financieros	Cambio Nombre y código
Otros gastos financieros	6691	669	Otros gastos financieros	Cambio código
Pérdidas procedentes del inmovilizado y gastos excepcionales	67	67	Pérdidas procedentes de activos no corrientes y gastos excepcionales	Nombre Cambio
Pérdidas procedentes del inmovilizado inmaterial	670	670	Pérdidas procedentes del inmovilizado intangible	Nombre Cambio
Pérdidas procedentes del inmovilizado material	671	671	Pérdidas procedentes del inmovilizado material	Sin Modificación
	SIN EQUIV	672	Pérdidas procedentes de las inversiones inmobiliarias	Nueva Cuenta
Pérdidas procedentes de participaciones en capital a largo plazo en empresas del grupo	672	6733	Pérdidas procedentes de participaciones a largo plazo, empresas del grupo	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	673	Pérdidas procedentes de participaciones a largo plazo en partes vinculadas	Nueva Cuenta
Pérdidas procedentes de participaciones en capital a largo plazo en empresas asociadas	673	6734	Pérdidas procedentes de participaciones a largo plazo, empresas asociadas	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	6735	Pérdidas procedentes de participaciones a largo plazo, otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
Pérdidas por operaciones con acciones y obligaciones propias	674	675	Pérdidas por operaciones con obligaciones propias	Cambio Nombre y código
Donaciones del inmovilizado material	676	671	Pérdidas procedentes del inmovilizado material	Cambio Nombre y código
Gastos extraordinarios	678	678	Gastos excepcionales	Nombre Cambio
Gastos producidos por la introducción del euro.	6780	678	Gastos excepcionales	Cambio Nombre y código
Otros gastos extraordinarios.	6781	678	Gastos excepcionales	Cambio Nombre y código
Gastos y pérdidas de ejercicios anteriores	679	678	Gastos excepcionales	Cambio Nombre y código
Dotaciones para amortizaciones	68	68	Dotaciones para amortizaciones	Sin Modificación
Amortización de gastos de establecimiento	680	SIN EQUIV		Desaparece
Amortización del inmovilizado inmaterial	681	680	Amortización del inmovilizado intangible	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	682	Amortización de las inversiones inmobiliarias	Nueva Cuenta
Amortización del inmovilizado material	682	681	Amortización del inmovilizado material	Cambio código
Dotaciones a las provisiones	69	69	Pérdidas por deterioro y otras dotaciones	Nombre Cambio
Dotación al fondo de reversión	690	690	Pérdidas por deterioro de inmovilizado intangible	Nombre Cambio
Dotación a la provisión del inmovilizado inmaterial	691	690	Pérdidas por deterioro de inmovilizado intangible	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	692	Pérdidas por deterioro de las inversiones inmobiliarias	Nueva Cuenta
Dotación a la provisión del inmovilizado material	692	691	Pérdidas por deterioro del inmovilizado material	Cambio Nombre y código
Dotación a la provisión de existencias	693	693	Pérdidas por deterioro de existencias	Nombre Cambio
	SIN EQUIV	6930	Pérdidas por deterioro de productos terminados y en curso de fabricación	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	6931	Pérdidas por deterioro de mercaderías	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	6932	Pérdidas por deterioro de materias primas	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	6933	Pérdidas por deterioro de otros aprovisionamientos	Nueva Cuenta
Dotación a la provisión para insolvencias de tráfico	694	694	Pérdidas por deterioro de créditos por operaciones comerciales	Nombre Cambio
Dotación a la provisión para otras operaciones de tráfico	695	695	Dotación a la provisión por operaciones comerciales	Nombre Cambio
	SIN EQUIV	6954	Dotación a la provisión por contratos onerosos	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	6959	Dotación a la provisión para otras operaciones comerciales	Nueva Cuenta
Dotación a la provisión para valores negociables a largo plazo	696	696	Pérdidas por deterioro de participaciones y valores representativos de deuda a largo plazo	Nombre Cambio
Dotación a la provisión para participaciones en capital a largo plazo de empresas del grupo	6960	6960	Pérdidas por deterioro de participaciones en instrumentos de patrimonio neto a largo plazo, empresas del grupo	Nombre Cambio
Dotación a la provisión para participaciones en capital a largo plazo de empresas asociadas	6961	6961	Pérdidas por deterioro de participaciones en instrumentos de patrimonio neto a largo plazo, empresas asociadas	Nombre Cambio
	SIN EQUIV	6962	Pérdidas por deterioro de participaciones en instrumentos de patrimonio neto a largo plazo, otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
Dotación a la provisión para valores negociables a largo plazo de otras empresas	6963	6963	Pérdidas por deterioro de participaciones en instrumentos de patrimonio neto a largo plazo, otras empresas	Nombre Cambio
Dotación a la provisión para valores negociables a largo plazo de otras empresas	6963	6968	Pérdidas por deterioro en valores representativos de deuda a largo plazo de otras empresas	Cambio Nombre y código
Dotación a la provisión para valores de renta fija a largo plazo en empresas del grupo	6965	6965	Pérdidas por deterioro en valores representativos de deuda a largo plazo, empresas del grupo	Nombre Cambio

NOMBRE ANTERIOR	COD ANTERIOR	COD NUEVO	NOMBRE NUEVO	CLAVE
Dotación a la provisión para valores de renta fija a largo plazo de empresas asociadas	6966	6966	Pérdidas por deterioro en valores representativos de deuda a largo plazo, empresas asociadas	Nombre Cambio
	SIN EQUIV	6967	Pérdidas por deterioro en valores representativos de deuda a largo plazo, otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
Dotación a la provisión para insolvencias de créditos a largo plazo	697	697	Pérdidas por deterioro de créditos a largo plazo	Nombre Cambio
Dotación a la provisión para insolvencias de créditos a largo plazo a empresas del grupo	6970	6970	Pérdidas por deterioro de créditos a largo plazo, empresas del grupo	Nombre Cambio
Dotación a la provisión para insolvencias de créditos a largo plazo a empresas asociadas	6971	6971	Pérdidas por deterioro de créditos a largo plazo, empresas asociadas	Nombre Cambio
	SIN EQUIV	6972	Pérdidas por deterioro de créditos a largo plazo, otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
Dotación a la provisión para insolvencias de créditos a largo plazo a otras empresas	6973	6973	Pérdidas por deterioro de créditos a largo plazo, otras empresas	Nombre Cambio
Dotación a la provisión para valores negociables a corto plazo	698	698	Pérdidas por deterioro de participaciones y valores representativos de deuda a corto plazo	Nombre Cambio
Dotación a la provisión para valores negociables a corto plazo de empresas del grupo	6980	6980	Pérdidas por deterioro de participaciones en instrumentos de patrimonio neto a corto plazo, empresas del grupo	Nombre Cambio
Dotación a la provisión para valores negociables a corto plazo de empresas del grupo	6980	6985	Pérdidas por deterioro en valores representativos de deuda a corto plazo, empresas del grupo	Cambio Nombre y código
Dotación a la provisión para valores negociables a corto plazo de empresas asociadas	6981	6981	Pérdidas por deterioro de participaciones en instrumentos de patrimonio neto a corto plazo, empresas asociadas	Nombre Cambio
Dotación a la provisión para valores negociables a corto plazo de empresas asociadas	6981	6986	Pérdidas por deterioro en valores representativos de deuda a corto plazo, empresas asociadas	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	6982	Pérdidas por deterioro de participaciones en instrumentos de patrimonio neto a corto plazo, otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
Dotación a la provisión para valores negociables a corto plazo de otras empresas	6983	6983	Pérdidas por deterioro de participaciones en instrumentos de patrimonio neto a corto plazo, otras empresas	Nombre Cambio
Dotación a la provisión para valores negociables a corto plazo de otras empresas	6983	6988	Pérdidas por deterioro en valores representativos de deuda a corto plazo, de otras empresas	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	6987	Pérdidas por deterioro en valores representativos de deuda a corto plazo, otras empresas vinculadas	Nueva Cuenta
Dotación a la provisión para insolvencias de créditos a corto plazo	699	699	Pérdidas por deterioro de créditos a corto plazo	Nombre Cambio
Dotación a la provisión para insolvencias de créditos a corto plazo a empresas del grupo	6990	6990	Pérdidas por deterioro de créditos a corto plazo, empresas del grupo	Nombre Cambio
Dotación a la provisión para insolvencias de créditos a corto plazo a empresas asociadas	6991	6991	Pérdidas por deterioro de créditos a corto plazo, empresas asociadas	Nombre Cambio
	SIN EQUIV	6992	Pérdidas por deterioro de créditos a corto plazo, otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
Dotación a la provisión para insolvencias de créditos a corto plazo a otras empresas	6993	6993	Pérdidas por deterioro de créditos a corto plazo, otras empresas	Nombre Cambio
Ventas e Ingresos	7	7	Ventas e Ingresos	Sin Modificación
Ventas de mercaderías, de producción propia, de servicios, etc.	70	70	Ventas de mercaderías, de producción propia, de servicios, etc.	Sin Modificación
Ventas de mercaderías	700	700	Ventas de mercaderías	Sin Modificación
Ventas de productos terminados	701	701	Ventas de productos terminados	Sin Modificación
Ventas de productos semiterminados	702	702	Ventas de productos semiterminados	Sin Modificación
Ventas de subproductos y residuos	703	703	Ventas de subproductos y residuos	Sin Modificación
Ventas de envases y embalajes	704	704	Ventas de envases y embalajes	Sin Modificación
Prestaciones de servicios	705	705	Prestaciones de servicios	Sin Modificación
Devoluciones de ventas y operaciones similares	708	708	Devoluciones de ventas y operaciones similares	Sin Modificación
Devoluciones de ventas de mercaderías	7080	7080	Devoluciones de ventas de mercaderías	Sin Modificación
Devoluciones de ventas de productos terminados	7081	7081	Devoluciones de ventas de productos terminados	Sin Modificación
Devoluciones de ventas de productos semiterminados	7082	7082	Devoluciones de ventas de productos semiterminados	Sin Modificación
Devoluciones de ventas de subproductos y residuos	7083	7083	Devoluciones de ventas de subproductos y residuos	Sin Modificación
Devoluciones de ventas de envases y embalajes	7084	7084	Devoluciones de ventas de envases y embalajes	Sin Modificación
Rappels sobre ventas	709	709	Rappels sobre ventas	Sin Modificación
Rappels sobre ventas de mercaderías	7090	7090	Rappels sobre ventas de mercaderías	Sin Modificación
Rappels sobre ventas de productos terminados	7091	7091	Rappels sobre ventas de productos terminados	Sin Modificación

NOMBRE ANTERIOR	COD ANTERIOR	COD NUEVO	NOMBRE NUEVO	CLAVE
Rappels sobre ventas de productos semiterminados	7092	7092	Rappels sobre ventas de productos semiterminados	Sin Modificación
Rappels sobre ventas de subproductos y residuos	7093	7093	Rappels sobre ventas de subproductos y residuos	Sin Modificación
Rappels sobre ventas de envases y embalajes	7094	7094	Rappels sobre ventas de envases y embalajes	Sin Modificación
Variación de existencias	71	71	Variación de existencias	Sin Modificación
Variación de existencias de productos en curso	710	710	Variación de existencias de productos en curso	Sin Modificación
Variación de existencias de productos semiterminados	711	711	Variación de existencias de productos semiterminados	Sin Modificación
Variación de existencias de productos terminados	712	712	Variación de existencias de productos terminados	Sin Modificación
Variación de existencias de subproductos, residuos y materiales recuperados	713	713	Variación de existencias de subproductos, residuos y materiales recuperados	Sin Modificación
Trabajos realizados para la empresa	73	73	Trabajos realizados para la empresa	Sin Modificación
Incorporación al activo de gastos de establecimiento	730	SIN EQUIV		Desaparece
Trabajos realizados para el inmovilizado inmaterial	731	730	Trabajos realizados para el inmovilizado intangible	Cambio Nombre y código
Trabajos realizados para el inmovilizado material	732	731	Trabajos realizados para el inmovilizado material	Cambio código
Trabajos realizados para el inmovilizado material en curso	733	733	Trabajos realizados para el inmovilizado material en curso	Sin Modificación
Incorporación al activo de gastos de formalización de deudas	737	SIN EQUIV		Desaparece
	SIN EQUIV	732	Trabajos realizados en inversiones inmobiliarias	Nueva Cuenta
Subvenciones a la explotación	74	74	Subvenciones, donaciones y legados	Nombre Cambio
Subvenciones oficiales a la explotación	740	740	Subvenciones, donaciones y legados a la explotación	Nombre Cambio
Otras subvenciones a la explotación	741	747	Otras subvenciones, donaciones y legados transferidos al resultado del ejercicio	Cambio Nombre y código
Otros ingresos de gestión	75	75	Otros ingresos de gestión	Sin Modificación
Resultados de operaciones en común	751	751	Resultados de operaciones en común	Sin Modificación
Pérdida transferida (gestor)	7510	7510	Pérdida transferida (gestor)	Sin Modificación
Beneficio atribuido (participe o asociado no gestor)	7511	7511	Beneficio atribuido (participe o asociado no gestor)	Sin Modificación
Ingresos por arrendamientos	752	752	Ingresos por arrendamientos	Sin Modificación
Ingresos de propiedad industrial cedida en explotación	753	753	Ingresos de propiedad industrial cedida en explotación	Sin Modificación
Ingresos por comisiones	754	754	Ingresos por comisiones	Sin Modificación
Ingresos por servicios al personal	755	755	Ingresos por servicios al personal	Sin Modificación
Ingresos por servicios diversos	759	759	Ingresos por servicios diversos	Sin Modificación
Ingresos financieros	76	76	Ingresos financieros	Sin Modificación
Ingresos de participaciones en capital	760	760	Ingresos de participaciones en instrumentos de patrimonio	Nombre Cambio
Ingresos de participaciones en capital de empresas del grupo	7600	7600	Ingresos de participaciones en instrumentos de patrimonio, empresas del grupo	Nombre Cambio
Ingresos de participaciones en capital de empresas asociadas	7601	7601	Ingresos de participaciones en instrumentos de patrimonio, empresas asociadas	Nombre Cambio
	SIN EQUIV	7602	Ingresos de participaciones en instrumentos de patrimonio, otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
Ingresos de participaciones en capital de otras empresas	7603	7603	Ingresos de participaciones en instrumentos de patrimonio, otras empresas	Nombre Cambio
Ingresos de valores de renta fija	761	761	Ingresos de valores representativos de deuda	Nombre Cambio
Ingresos de valores de renta fija de empresas del grupo	7610	7610	Ingresos de valores representativos de deuda, empresas del grupo	Nombre Cambio
Ingresos de valores de renta fija de empresas asociadas	7611	7611	Ingresos de valores representativos de deuda, empresas asociada	Nombre Cambio
	SIN EQUIV	7612	Ingresos de valores representativos de deuda, otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
Ingresos de valores de renta fija de otras empresas	7613	7613	Ingresos de valores representativos de deuda, otras empresas	Nombre Cambio
Ingresos de participaciones en Fondos de Inversión en Activos del Mercado Monetario	7618	761	Ingresos de valores representativos de deuda	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	762	Ingresos de créditos	Nueva Cuenta
Ingresos de créditos a largo plazo	762	7620	Ingresos de créditos a largo plazo	Cambio código
Ingresos de créditos a largo plazo a empresas del grupo	7620	76200	Ingresos de créditos a largo plazo, empresas del grupo	Cambio código
	SIN EQUIV	76202	Ingresos de créditos a largo plazo, otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
Ingresos de créditos a largo plazo a empresas asociadas	7621	76201	Ingresos de créditos a largo plazo, empresas asociadas	Cambio código
	SIN EQUIV	76212	Ingresos de créditos a corto plazo, otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
Ingresos de créditos a largo plazo a otras empresas	7623	76203	Ingresos de créditos a largo plazo, otras empresas	Cambio código
	SIN EQUIV	763	Beneficios por valoración de instrumentos financieros por su valor razonable	Nueva Cuenta
Ingresos de créditos a corto plazo	763	7621	Ingresos de créditos a corto plazo	Cambio código
	SIN EQUIV	7630	Beneficios de cartera de negociación	Nueva Cuenta
Ingresos de créditos a corto plazo a empresas del grupo	7630	76210	Ingresos de créditos a corto plazo, empresas del grupo	Cambio código

NOMBRE ANTERIOR	COD ANTERIOR	COD NUEVO	NOMBRE NUEVO	CLAVE
	SIN EQUIV	7631	Beneficios de designados por la empresa	Nueva Cuenta
Ingresos de créditos a corto plazo a empresas asociadas	7631	76211	Ingresos de créditos a corto plazo, empresas asociadas	Cambio código
	SIN EQUIV	7632	Beneficios de disponibles para la venta	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	7633	Beneficios de instrumentos de cobertura	Nueva Cuenta
Ingresos de créditos a corto plazo a otras empresas	7633	76213	Ingresos de créditos a corto plazo, otras empresas	Cambio código
Descuentos sobre compras por pronto pago	765	606	Descuentos sobre compras por pronto pago	Cambio código
Descuentos sobre compras por pronto pago de empresas del grupo	7650	606	Descuentos sobre compras por pronto pago	Cambio Nombre y código
Descuentos sobre compras por pronto pago de empresas asociadas	7651	606	Descuentos sobre compras por pronto pago	Cambio Nombre y código
Descuentos sobre compras por pronto pago de otras empresas	7653	606	Descuentos sobre compras por pronto pago	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	6060	Descuentos sobre compras por pronto pago de mercaderías	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	6061	Descuentos sobre compras por pronto pago de materias primas	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	6062	Descuentos sobre compras por pronto pago de otros aprovisionamientos	Nueva Cuenta
Beneficios en valores negociables	766	766	Beneficios en participaciones y valores representativos de deuda	Nombre Cambio
Beneficios en valores negociables a largo plazo de empresas del grupo	7660	7660	Beneficios en valores representativos de deuda a largo plazo, empresas del grupo	Nombre Cambio
Beneficios en valores negociables a largo plazo de empresas asociadas	7661	7661	Beneficios en valores representativos de deuda a largo plazo, empresas asociadas	Nombre Cambio
	SIN EQUIV	7662	Beneficios en valores representativos de deuda a largo plazo, otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
Beneficios en valores negociables a largo plazo de otras empresas	7663	7663	Beneficios en participaciones y valores representativos de deuda a largo plazo, otras empresas	Nombre Cambio
Beneficios en valores negociables a corto plazo de empresas del grupo	7665	7665	Beneficios en participaciones y valores representativos de deuda a corto plazo, empresas del grupo	Nombre Cambio
Beneficios en valores negociables a corto plazo de empresas asociadas	7666	7666	Beneficios en participaciones y valores representativos de deuda a corto plazo, empresas asociadas	Nombre Cambio
	SIN EQUIV	7667	Beneficios en valores representativos de deuda a corto plazo, otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
Beneficios en valores negociables a corto plazo de otras empresas	7668	7668	Beneficios en valores representativos de deuda a corto plazo, otras empresas	Nombre Cambio
	SIN EQUIV	767	Ingresos de activos afectos y de derechos de reembolso relativos a retribuciones a largo plazo	Nueva Cuenta
Diferencias positivas de cambio	768	768	Diferencias positivas de cambio	Sin Modificación
Diferencias positivas de cambio por la introducción del euro	7680	768	Diferencias positivas de cambio	Cambio Nombre y código
Diferencias positivas de cambio	7681	768	Diferencias positivas de cambio	Cambio código
Otros ingresos financieros	769	769	Otros ingresos financieros	Sin Modificación
Ingresos por diferencias del redondeo del euro.	7690	769	Otros ingresos financieros	Cambio Nombre y código
Otros ingresos financieros	7691	769	Otros ingresos financieros	Cambio código
Beneficios procedentes del inmovilizado e ingresos excepcionales	77	77	Beneficios procedentes de activos no corrientes e ingresos excepcionales	Nombre Cambio
Beneficios procedentes del inmovilizado inmaterial	770	770	Beneficios procedentes del inmovilizado intangible	Nombre Cambio
Beneficios procedentes del inmovilizado material	771	771	Beneficios procedentes del inmovilizado material	Sin Modificación
	SIN EQUIV	772	Beneficios procedentes de las inversiones inmobiliarias	Nueva Cuenta
Beneficios procedentes de participaciones en capital a largo plazo en empresas del grupo	772	7733	Beneficios procedentes de participaciones a largo plazo, empresas del grupo	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	773	Beneficios procedentes de participaciones a largo plazo en partes vinculadas	Nueva Cuenta
Beneficios procedentes de participaciones en capital a largo plazo en empresas asociadas	773	7734	Beneficios procedentes de participaciones a largo plazo, empresas asociadas	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	7735	Beneficios procedentes de participaciones a largo plazo, otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	774	Diferencia negativa en combinaciones de negocios	Nueva Cuenta
Beneficios por operaciones con acciones y obligaciones propias	774	775	Beneficios por operaciones con obligaciones propias	Cambio Nombre y código
Subvenciones de capital traspasadas al resultado del ejercicio	775	746	Subvenciones, donaciones y legados de capital transferidas al resultado del ejercicio	Cambio Nombre y código

NOMBRE ANTERIOR	COD ANTERIOR	COD NUEVO	NOMBRE NUEVO	CLAVE
Donaciones de inmovilizado material traspasadas al resultado del ejercicio	776	747	Otras subvenciones, donaciones y legados transferidos al resultado del ejercicio	Cambio Nombre y código
Ingresos extraordinarios	778	778	Ingresos excepcionales	Nombre Cambio
Ingresos y beneficios de ejercicios anteriores	779	778	Ingresos excepcionales	Cambio Nombre y código
Excesos y aplicaciones de provisiones	79	79	Excesos y aplicaciones de provisiones y de pérdidas por deterioro	Nombre Cambio
Exceso de provisión para riesgos y gastos	790	795	Exceso de provisiones	Cambio Nombre y código
Exceso de provisión del inmovilizado inmaterial	791	790	Reversión del deterioro del inmovilizado intangible	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	792	Reversión del deterioro de las inversiones inmobiliarias	Nueva Cuenta
Exceso de provisión del inmovilizado material	792	791	Reversión del deterioro del inmovilizado material	Cambio Nombre y código
Provisión de existencias aplicada	793	793	Reversión del deterioro de existencias	Nombre Cambio
	SIN EQUIV	7930	Reversión del deterioro de productos terminados y en curso de fabricación	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	7931	Reversión del deterioro de mercaderías	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	7932	Reversión del deterioro de materias primas	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	7933	Reversión del deterioro de otros aprovisionamientos	Nueva Cuenta
Provisión para insolvencias de tráfico aplicada	794	794	Reversión del deterioro de créditos por operaciones comerciales	Nombre Cambio
Provisión para otras operaciones de tráfico aplicada	795	794	Reversión del deterioro de créditos por operaciones comerciales	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	7950	Exceso de provisión por retribuciones al personal	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	7951	Exceso de provisión para impuestos	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	7952	Exceso de provisión para otras responsabilidades	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	7954	Exceso de provisión por operaciones comerciales	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	79544	Exceso de provisión por contratos onerosos	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	79549	Exceso de provisión para otras operaciones comerciales	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	7955	Exceso de provisión para actuaciones medioambientales	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	7956	Exceso de provisión para reestructuraciones	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	7957	Exceso de provisión por transacciones con pagos basados en instrumentos de patrimonio	Nueva Cuenta
Exceso de provisión para valores negociables a largo plazo	796	796	Reversión del deterioro de participaciones y valores representativos de deuda a largo plazo	Nombre Cambio
Exceso de provisión para participaciones en capital a largo plazo en empresas del grupo	7960	7960	Reversión del deterioro de participaciones en instrumentos de patrimonio neto a largo plazo, empresas del grupo	Nombre Cambio
Exceso de provisión para participaciones en capital a largo plazo en empresas asociadas	7961	7961	Reversión del deterioro de participaciones en instrumentos de patrimonio neto a largo plazo, empresas asociadas	Nombre Cambio
Exceso de provisión para valores negociables a largo plazo en otras empresas	7963	7968	Reversión del deterioro de valores representativos de deuda a largo plazo, de otras empresas	Cambio Nombre y código
Exceso de provisión para valores de renta fija a largo plazo en empresas del grupo	7965	7965	Reversión del deterioro de valores representativos de deuda a largo plazo, empresas del grupo	Nombre Cambio
Exceso de provisión para valores de renta fija a largo plazo en empresas asociadas	7966	7966	Reversión del deterioro de valores representativos de deuda a largo plazo, empresas asociadas	Nombre Cambio
	SIN EQUIV	7967	Reversión del deterioro de valores representativos de deuda a largo plazo, otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
Exceso de provisión para insolvencias de créditos a largo plazo	797	797	Reversión del deterioro de créditos a largo plazo	Nombre Cambio
Exceso de provisión para insolvencias de créditos a largo plazo de empresas del grupo	7970	7970	Reversión del deterioro de créditos a largo plazo, empresas del grupo	Nombre Cambio
Exceso de provisión para insolvencias de créditos a largo plazo de empresas asociadas	7971	7971	Reversión del deterioro de créditos a largo plazo, empresas asociadas	Nombre Cambio
	SIN EQUIV	7972	Reversión del deterioro de créditos a largo plazo, otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
Exceso de provisión para insolvencias de créditos a largo plazo de otras empresas	7973	7973	Reversión del deterioro de créditos a largo plazo, otras empresas	Nombre Cambio
Exceso de provisión para valores negociables a corto plazo	798	798	Reversión del deterioro de participaciones y valores representativos de deuda a corto plazo	Nombre Cambio
Exceso de provisión para valores negociables a corto plazo de empresas del grupo	7980	7980	Reversión del deterioro de participaciones en instrumentos de patrimonio neto a corto plazo, empresas del grupo	Nombre Cambio
Exceso de provisión para valores negociables a corto plazo de empresas del grupo	7980	7985	Reversión del deterioro en valores representativos de deuda a corto plazo, empresas del grupo	Cambio Nombre y código

NOMBRE ANTERIOR	COD ANTERIOR	COD NUEVO	NOMBRE NUEVO	CLAVE
Exceso de provisión para valores negociables a corto plazo de empresas asociadas	7981	7981	Reversión del deterioro de participaciones en instrumentos de patrimonio neto a corto plazo, empresas asociadas	Nombre Cambio
Exceso de provisión para valores negociables a corto plazo de empresas asociadas	7981	7986	Reversión del deterioro en valores representativos de deuda a corto plazo, empresas asociadas	Cambio Nombre y código
Exceso de provisión para valores negociables a corto plazo de otras empresas	7983	7988	Reversión del deterioro en valores representativos de deuda a corto plazo, otras empresas	Cambio Nombre y código
	SIN EQUIV	7987	Reversión del deterioro en valores representativos de deuda a corto plazo, otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
Exceso de provisión para insolvencias de créditos a corto plazo	799	799	Reversión del deterioro de créditos a corto plazo	Nombre Cambio
Exceso de provisión para insolvencias de créditos a corto plazo de empresas del grupo	7990	7990	Reversión del deterioro de créditos a corto plazo, empresas del grupo	Nombre Cambio
Exceso de provisión para insolvencias de créditos a corto plazo de empresas asociadas	7991	7991	Reversión del deterioro de créditos a corto plazo, empresas asociadas	Nombre Cambio
	SIN EQUIV	7992	Reversión del deterioro de créditos a corto plazo, otras partes vinculadas	Nueva Cuenta
Exceso de provisión para insolvencias de créditos a corto plazo de otras empresas	7993	7993	Reversión del deterioro de créditos a corto plazo, otras empresas	Nombre Cambio
	SIN EQUIV	8	Gastos imputados al patrimonio neto	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	80	Gastos financieros por valoración de activos y pasivos	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	800	Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	802	Transferencia de beneficios en activos financieros disponibles para la venta	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	81	Gastos en operaciones de cobertura	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	810	Pérdidas por coberturas de flujos de efectivo	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	811	Pérdidas por coberturas de inversiones netas en un negocio en el extranjero	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	812	Transferencia de beneficios por coberturas de flujos de efectivo	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	813	Transferencia de beneficios por coberturas de inversiones netas en un negocio en el extranjero	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	82	Gastos por diferencias de conversión	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	820	Diferencias de conversión negativas	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	821	Transferencia de diferencias de conversión positivas	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	83	Impuesto sobre beneficios	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	830	Impuesto sobre beneficios	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	8300	Impuesto corriente	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	8301	Impuesto diferido	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	833	Ajustes negativos en la imposición sobre beneficios	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	834	Ingresos fiscales por diferencias permanentes	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	835	Ingresos fiscales por deducciones y bonificaciones	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	836	Transferencia de diferencias permanentes	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	837	Transferencia por deducciones y bonificaciones	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	838	Ajustes positivos en la imposición sobre beneficios	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	84	Transferencias de subvenciones, donaciones y legados	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	840	Transferencia de subvenciones oficiales de capital	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	841	Transferencia de donaciones y legados de capital	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	842	Transferencia de otras subvenciones, donaciones y legados	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	85	Gastos por pérdidas actuariales y ajustes en los activos por retribuciones a largo plazo de prestación definida	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	850	Pérdidas actuariales	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	851	Ajustes negativos en activos por retribuciones a largo plazo de prestación definida	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	86	Gastos por activos no corrientes en venta	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	860	Pérdidas en activos no corrientes y grupos enajenables de elementos mantenidos para la venta	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	861	Transferencia de beneficios en activos no corrientes y grupos enajenables de elementos mantenidos para la venta	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	89	Gastos de participaciones en empresas del grupo o asociadas con ajustes valorativos positivos previos	Nueva Cuenta

NOMBRE ANTERIOR	COD ANTERIOR	COD NUEVO	NOMBRE NUEVO	CLAVE
	SIN EQUIV	891	Deterioro de participaciones en el patrimonio, empresas del grupo	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	892	Deterioro de participaciones en el patrimonio, empresas asociadas	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	9	Ingresos imputados al patrimonio neto	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	90	Ingresos financieros por valoración de activos y pasivos	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	900	Beneficios en activos financieros disponibles para la venta	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	902	Transferencia de pérdidas de activos financieros disponibles para la venta	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	91	Ingresos en operaciones de cobertura	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	910	Beneficios por coberturas de flujos de efectivo	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	911	Beneficios por coberturas de una inversión neta en un negocio en el extranjero	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	912	Transferencia de pérdidas por coberturas de flujos de efectivo	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	913	Transferencia de pérdidas por coberturas de una inversión neta en un negocio en el extranjero	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	92	Ingresos por diferencias de conversión	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	920	Diferencias de conversión positivas	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	921	Transferencia de diferencias de conversión negativas	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	94	Ingresos por subvenciones, donaciones y legados	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	940	Ingresos de subvenciones oficiales de capital	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	941	Ingresos de donaciones y legados de capital	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	942	Ingresos de otras subvenciones, donaciones y legados	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	95	Ingresos por ganancias actuariales y ajustes en los activos por retribuciones a largo plazo de prestación definida	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	950	Ganancias actuariales	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	951	Ajustes positivos en activos por retribuciones a largo plazo de prestación definida	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	96	Ingresos por activos no corrientes en venta	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	960	Beneficios en activos no corrientes y grupos enajenables de elementos mantenidos para la venta	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	962	Transferencia de pérdidas en activos no corrientes y grupos enajenables de elementos mantenidos para la venta	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	99	Ingresos de participaciones en empresas del grupo o asociadas con ajustes valorativos negativos previos	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	991	Recuperación de ajustes valorativos negativos previos, empresas del grupo	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	992	Recuperación de ajustes valorativos negativos previos, empresas asociadas	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	993	Transferencia por deterioro de ajustes valorativos negativos previos, empresas del grupo	Nueva Cuenta
	SIN EQUIV	994	Transferencia por deterioro de ajustes valorativos negativos previos, empresas asociadas	Nueva Cuenta



amb la col·laboració de:

