# XEDAPEN OROKORRAK

## EKONOMIA ETA OGASUN SAILA

## 2972

*AGINDUA, 2012ko ekainaren 25ekoa, Ekonomia eta Ogasuneko sailburuarena, Euskal Autonomia Erkidegoko Kontabilitate Publikoaren Plana onesten duena.*

Ekonomia eta Ogasun Ministerioak, apirilaren 13ko EHA/1037/2010 Aginduaren bitartez, Kontabilitate Publikoko Plan Orokorra onetsi zuen, Kontularien Nazioarteko Federazioak (IFAC) Sektore publikoko kontabilitatean aplikatzeko nazioarteko arauetara egokituz (SPKANA), eta enpresarako Kontabilitate Plan Orokorra eredutzat hartuz, baina helburu duen sektore publikoak berezko dituen espezialitateak mantenduz.

Euskal Autonomia Erkidegoko sektore publikoa kontabilitatearen normalizazio-prozesuan sartzeko, Euskal Autonomia Erkidegoko Kontabilitate Publikoaren Plan berria egin da, apirilaren 13ko EHA/1037/2010 Aginduaren bidez onetsi zen Kontabilitate Publikoko Plan Orokorra erreferentziatzat hartuta.

Euskal Autonomi Elkarteko Ekonomia Kontrolari eta Kontabilitateari buruzko ekainaren 30eko 14/1994 Legeak 9. artikuluan dio Ekonomia eta Ogasuneko sailburuari dagokiola Euskal Autonomia Erkidegoko Kontabilitate Publikoaren Plana onestea.

Ondorioz, Ekonomia eta Ogasun Sailaren egitura, zereginak finkatzen dituen urriaren 20ko 568/2009 Dekretuak esleitutako ahalmenez baliatuz eta Euskadiko Aholku Batzorde Juridikoarekin bat etorriz, honako hau

XEDATZEN DUT:

Artikulu bakarra. Euskal Autonomia Erkidegoko Kontabilitate Publikoaren Plana onestea.

Euskal Autonomia Erkidegoko Kontabilitate Publikoaren Plana onetsi da. Testua agindu honen eranskin modura agertzen da.

Euskal Autonomia Erkidegoko Kontabilitate Publikoaren Plana nahitaez aplikatu beharko dute Euskal Autonomia Erkidegoko administrazio orokorrak, bere erakunde autonomoek, kontabilitate publikoko araubideari lotuta dauden Euskal Autonomia Erkidegoko sektore publikoko gainerako erakundeek eta Euskal Autonomi Elkarteko Ekonomia Kontrolari eta Kontabilitateari buruzko ekainaren 30eko 14/1994 Legearen bigarren xedapen gehigarrian aipatutako erakundeek.

XEDAPEN GEHIGARRIAK.– Errebalorizazio-eredua aplikatzea ibilgetu materialaren, higiezinetako inbertsioen eta ibilgetu ukiezinaren geroko balioespenerako.

Ibilgetu materialaren, higiezinetako inbertsioen eta ibilgetu ukiezinaren geroko balioespena egiteko «Ibilgetu materiala» 2. aintzatespen- eta balioespen-arauan aurreikusitako errebalorizazio-eredua erabili ahal izateko, ezinbestekoa izango da aurretiaz Ekonomia eta Ogasun Saileko Kontrol Ekonomikoko Bulegoaren baimena izatea.

XEDAPEN IRAGANKORRA.– Kontabilitate Publikoaren Plana aplikatzeko arau orokorrak.

1.– Kontabilitate Publikoaren Planak aitortzeko eskatzen dituen aktibo eta pasibo guztiak erregistratuko dira, baja emango zaie aitorpenik behar ez duten guztiei, eta berriro sailkatuko dira bidezko ondare-elementuak. Hala ere, erakundean Kontabilitate Publikoaren Plana indarrean sartu aurretik zeuden azpiegitura eta ondare historikoko ondasunak, aktibatuta ez badaude, ezin izango dira aktiboan sartu balioespena ezin bada fidagarritasunez egin.

2.– Erabilera orokorrera emandako ondarearen kontuko saldoa «Aurreko ekitaldietako emaitzak» izeneko 120 kontuaren kontra kitatuko da.

3.– Banatu beharreko gastuak edo, hala badagokio, zorpetzearen banatu beharreko diru-sarrerak erregistratu dituzten kontuak, dagozkien zorren kontuen kontra kitatuko dira.

4.– Kontabilitate Publikoaren Planera egokitzeko aktibo eta pasibo guztien balioespenean egin beharreko doikuntzak egiteko, oro har, «Aurreko ekitaldietako emaitzak» izeneko 120 kontua erabiliko da ordain gisa.

5.– Kontabilitate Publikoko Plan Orokorra aplikatuz egingo diren urteko lehenengo kontuetan ez da aurreko ekitaldiari buruzko zenbatekorik adieraziko ez balantzean, ez ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuan, ezta konparaziozko informazioa azaltzen duten gainerako egoera-orrietan ere.

XEDAPEN INDARGABETZAILEA.– Agindua indargabetzea.

Indargabetuta geratu da Ekonomia eta Ogasun Sailaren 1985eko abenduaren 17ko Agindua, Euskal Autonomia Erkidegoko Kontabilitate Publikoaren Plana onetsi zuena.

AZKEN XEDAPENA.– Indarra hartzea.

1.– Agindu hau Euskal Herriko Agintaritzaren Aldizkarian argitaratu eta biharamunean sartuko da indarrean.

2.– 2011ko abenduaren 31n amaitutako ekitalditik aurrera aplikatu beharko da Euskal Autonomia Erkidegoko administrazio orokorraren eta bere erakunde autonomoen urteko kontuak egitean.

3.– Hala eta guztiz ere, kontabilitate publikoko araubideari lotuta dauden Euskal Autonomia Erkidegoko gainerako erakundeei dagokienez, ez da 2013ko urtarrilaren 1etik aurrera aplikatu behar izango da.

Vitoria-Gasteiz, 2012ko ekainaren 25a.

Ekonomia eta Ogasuneko sailburua,
CARLOS AGUIRRE ARANA.

ERANSKINA

## EUSKAL AUTONOMIA ERKIDEGOKO KONTABILITATE PUBLIKOAREN PLANA

### I. Sarrera

Kontularien Nazioarteko Federazioak (IFAC) Sektore publikoko kontabilitatean aplikatzeko nazioarteko arauak (SPKANA) egin ditu; horixe izan da, bada, sektore publikoko kontabilitatearen erreforman azken urteetan gertatu den nobedaderik garrantzitsuenetako bat. SPKANAk Nazioarteko Kontabilitate Arauetan (NKA) daude oinarrituta. NKA horiek enpresen alorrerako Europako Batzordearen Araudiak onartuta dauzka, eta hainbat herrialdetako administrazio publikoek informazio finantzarioa lantzeko erreferentzia-marko bat ezartzea dute helburu. Enpresa publikoak ez diren sektore publikoko erakundeetan erabiltzeko kalitate handiko informazio finantzarioaren arau orokorrak dira SPKANAk. Europar Batasunak estatu kideak beroiek erabiltzera behartzen dituen araurik ez badu ere, enpresaren alorrean NKAekin kasu zehatzetan gertatzen den bezala, IFACek beroiek ezartzea gomendatzen du informazio osatua eta hainbat herrialdetako sektore publikoko erakundeen artean konpara daitekeena lortzeko.

Enpresa alorrari dagokionean, kontabilitatea normaltzeko prozesuan azken urteetako nobedaderik nagusiena Europako Parlamentuaren eta Kontseiluaren 2002ko uztailaren 19ko 1606/2002 Araudiaren onespena da. Araudi hori Nazioarteko Kontabilitate Arauak (NKA) erabiltzeari buruzkoa da. Nazioarteko bateratzea lortzeko Europar Batasuneko araudian oinarritutako kontabilitate gaien inguruko merkataritza-legeriaren erreformarako eta egokitzapenerako uztailaren 4ko 16/2007 Legeak Merkataritzako Kodea, Sozietate Anonimoen Legearen Testu Bategina eta Erantzukizun Mugatuko Sozietateen Legea aldatu zituen nazioarteko bateratze prozesuan aurrera egiteko, eta Gobernuari baimena eman zion azken lehen xedapenean enpresen Kontabilitateko Plan Orokorra onartzeko. Kontabilitatearen oinarrizko legedia aldatzeak azaroaren 16an 1514/2007 Errege Dekretuz onartutako Kontabilitateko Plan Orokor (hemendik aurrera KPO) berriaren onarpena ekarri zuen, eta 2008ko urtarrilaren 1etik indarrean dago.

Kontabilitatearen normalizazioan aurrera egiteko helburuarekin, Ekonomika eta Ogasun Ministerioak Kontabilitate Publikoko Plan Orokor berria onartu du apirilaren 13ko EHA/1037/2010 Aginduaren bidez. Agindu hori SPKANAetara egokituta dago eta KPO hartu du eredu, bera zuzentzen den sektore publikoko erakundeen berezitasunak kontuan izanda.

Euskal Autonomia Erkidegoko Administrazioak ez du egon behar kontabilitate publikoaren normalizaziotik aparte, eta horrexegatik Euskal Autonomia Erkidegoko Kontabilitate Publikoaren Plan berri hau aurkezten du, Ekonomia eta Ogasun Ministerioak onartutako Kontabilitate Publikoko Plan Orokorra erreferentziatzat hartuta.

### II. Euskal Autonomia Erkidegoko Kontabilitate Publikoaren Planaren edukia.

Euskal Autonomia Erkidegoko Kontabilitate Publikoaren Planak ondoko egitura du:

Lehen zatia. Kontabilitate publikoaren kontzeptu-esparrua.
Bigarren zatia. Aintzatespen- eta balioespen-arauak.
Hirugarren zatia. Urteko kontuak.
Laugarren zatia. Kontu-taula.
Bosgarren zatia. Kontabilitate-definizioak eta -harremanak.

**Lehen zatian,** kontabilitate publikoaren kontzeptu-esparruari buruzkoan, ondare-elementuak erregistratzeko eta balioesteko informazio-baldintzak, printzipioak eta kontabilitate-irizpideak garatzen dira. Irudi fidela lortzea da helburua, eta sei atal ditu:

- Urteko kontuen irudi fidela.

- Urteko kontuetako informazioaren betebeharrak
- Kontabilitate-printzipioak
- Urteko kontuetako elementuak
- Urteko kontuetako elementuak erregistratzeko edo aintzatesteko irizpideak
- Balioespen-irizpideak.

Kontzeptu-esparru honek apirilaren 13an onartutako EHA/1037/2010 Aginduaren bitartez onartutako Kontabilitate Publikoko Plan Orokorraren lehen zatia hartzen du oinarritzat. Azken horren erreferentzia-esparruak, berriz, honako hauek dira: 1. SPKANA, «Egoera-orri finantzarioen aurkezpena», sektore publikoko ezaugarri bereziak erakusten dituen Kontabilitateko Nazioarteko Arauen Batzordearen (IASB) kontzeptu-esparrua, Kontabilitate-printzipio Publikoen Dokumentuak, eta KPOaren lehen zatian jasotako kontabilitatearen kontzeptu-esparrua.

Urteko kontuen helburu da ondarearen, egoera finantzarioaren, ondarearen emaitza ekonomikoaren eta kontabilitate-erakundearen aurrekontuaren gauzatzearen irudi fidela erakustea. Horretarako, eragiketak kontabilizatzean, errealitate ekonomikoari erreparatuko zaio, ez forma juridikoari soilik.

Urteko kontuetako informazioaren betebeharrak: argia, garrantzizkoa, fidagarria eta konparatzeko aukera ematen duena izan behar du, eta ezaugarri horiek guztiak kontzeptu-esparruan sartzea nahitaezkoa da. Urteko kontuen gaineko informazioaren baldintzen artean fidagarritasuna nabarmendu behar da; hori 1. SPKANAan jasotzen da.

Kontabilitate-printzipioak taldeka aurkezten dira; bereizten dira batetik, ondare eta ekonomia izaera dutenak (gestio jarraitua, sortzapena, uniformetasuna, zuhurtzia, konpentsaziorik eza eta garrantzi erlatiboa), eta bestetik, aurrekontu izaera dutenak (aurrekontu-egoztea, eta jaregitea). Zuhurtziaren printzipioa, 1. SPKANAan informazio finantzarioaren ezaugarrien artean ageri bada ere, kontabilitate-printzipioen barnean dago sartuta, Kontabilitateko Plan Orokorrarekin homogeneotasuna lortzeko helburuarekin. Sortzapenaren printzipioa modu orokorragoan agertzen da; hala, sarrera eta gastuak adierazteko ez ezik, aktiboak, pasiboak eta ondare garbia adierazteko ere erabiltzen da. Printzipio honek, beraz, erakundearen eragiketa guztiak hartzen ditu barne. Kontabilitate-printzipioen artean gatazkaren bat sortuz gero, lehentasuna emango zaio urteko kontuek erakundearen ondarearen, egoera finantzarioaren eta emaitzen irudi fidela emateko egokiena denari.

Urteko kontuetako elementuak: aktiboak, pasiboak, ondare garbia, sarrerak eta gastuak, aurrekontuen sarrerak eta gastuak, eta kobrantzak eta ordainketak, kontzeptu-esparruaren 4. atalean definitzen dira. Aktiboei dagokienez, euren gaineko kontrol ekonomikoa edukitzeaz gain, erakundeak etorkizunean etekin ekonomikoak ateratzeko aukera, edo zerbitzu-potentziala izatekoa, izan behar du. Beraz, banaketa egiten da «etorkizuneko etekin ekonomikoa» daramaten diru sarrera garbien fluxuak sortzeko erabiltzen diren aktiboen eta zerbitzu-potentziala daramatzaten ondasun eta zerbitzuak sortzeko erabiltzen diren aktiboen artean. Pasiboak lehengo gertakariek eragindako ondorioetatik sortutako uneko obligazioak dira, eta horiek desagertzearekin baliteke etekin ekonomikoak dakartzaten baliabideak eta zerbitzu-potentzialak gutxitzea. Pasiboen artean sartzen dira hornidurak. Sarreren eta gastuen gaineko definizioei dagokienez, hainbat sarrera eta gastu zuzenean ondare garbian kontabilizatzen dira, ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura egozteko aukerari kalterik egin gabe. Ondorioz, ondoko hauek urteko kontuen egoera-orri berri batean jasotzeko beharra sortzen da: «ondare garbiaren aldaketen egoera-orria», beste eragiketa batzuekin batera, ondare garbian zuzenean aintzatesten diren sarrerak eta gastuak.

Kontzeptu-esparruko 5. atalean urteko kontuak onartzeko kontu horien elementuek bete behar dituzten baldintzak jasotzen dira. Hala, aurreko 4. ataleko definizioak betetzeaz gain, aktiboak balantzean onartzeko bete behar diren baldintzak hurrengoak dira: etekin ekonomikoak edo zerbitzu-potentziala lortzeko aukera egotea eta balioespena fidagarria

izatea. Pasiboak, aldiz, onartuko dira epemuga igarotzean eta obligazioa kitatze aldera, etekin ekonomikoak edo zerbitzu-potentziala dakartzaten baliabideak eman edo uzteko aukera dagoela ikusten denean, baldin eta beren balioa fidagarritasun osoz zehaztu badaiteke. Sarrerei eta gastuei dagokienez, euren balioespenaren edo estimazioaren fidagarritasuna ezinbesteko baldintza da ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuan edo ondare garbiaren aldaketen egoera-orrian onartzeko. Aurrekontua egiterakoan isla izan dezaketen aktiboei eta pasiboei, sarrerei eta gastuei helduta, aurrekontuen sarrerak eta gastuak onartzeko ekintzak zehazten direnean egingo da onarpena, kasu bakoitzean jarritako prozeduraren arabera.

Kontzeptu-esparruaren 6. atalean jasotzen diren balioespen-irizpideak, Kontabilitate Publikoko Plan honen bigarren zatiko aintzatespen- eta balioespen-arauen atalean garatzen dira ondoren. Zenbait aktibo eta pasibo balioesteko erabiltzen den arrazoizko balioa sartzen da hor. Ibilgetu materiala eta beste aktibo batzuk balioesteko errebalorizazio-eredua erabil daiteke, «Ondasunak, fabrika eta ekipamendua» 17. SPKANAan esandakoarekin bat. Kontabilitate publikoan, zerga-arauketak edo egin gabeko sarreren balizko banaketa saihesteak ez dute baldintzatzen balioespen-irizpide hau hartzea, enpresaren eremuan gertatzen den moduan. Edozer modutara ere, arrazoizko balioak merkatuko balio fidagarri bati lotuta egon behar du.

Aktibo baten hondar-balioari dagokionez, aktiboaren bizitza erabilgarriaren eta bizitza ekonomikoaren arteko diferentzia nabarmentzen da. Lehenak, erakundeak aktibo hori erabiltzen duen aldian oinarrituz, aktiboaren kontzeptu subjektiboari egiten dio erreferentzia; bizitza ekonomikoa, berriz, kontzeptu objektiboa da, eta erabiltzaile batek edo gehiagok aktibo hori erabiliko dutela espero den denbora tartearekin erlazionatu behar da.

Nabarmendu beharreko beste kontzeptu bat aktiboaren balio bihurgarri garbia da. Zenbateko hori merkatuan inorenganatzearen bidez lor daiteke, modu natural edo ez behartuan, eta hori egiteko beharrezko kostuak ken daitezke, bai eta ekoizpena, eraikuntza edo fabrikazioa amaitzeko beharreko gastuak ere, baldin eta abian dauden produktuak badira.

Erabilera-balioa ere aipatu behar da. Esanahi diferentea du etorkizuneko etekin ekonomikoak barne hartzen dituzten aktiboentzat eta zerbitzu-potentziala barne hartzen dutenentzat. Lehenak honako hauek dira: diru-fluxuen balio eguneratua, erakundearen ohiko jardueran erabiltzearen bidez −edo inorenganatzearen bidez− espero dena, arriskurik gabeko merkatuaren interes-tasa batera eguneratuta. Zerbitzu-potentziala barne hartzen duten aktiboen erabilera-balioa, berriz, zerbitzu-potentzialari eutsita aktiboaren balio eguneratua da. Honela zehaztuko da balioa: aktiboaren birjarpen-kostuari metatutako amortizazioa, kostu hori oinarri hartuta kalkulatutakoa, kenduko zaio; hartara, aktiboaren erabilera islatuko da.

Beharrezkoa da, halaber, aktibo batetik berreskura daitekeen zenbatekoaren definizioa adieraztea. Hori kalkulatzeko, bere arrazoizko balioari salmenta gastua eta bere erabilera-balioa kendu behar zaizkio. Errekupera daitekeen zenbateko hau ibilgetu materialaren, ukiezinaren eta ondasun higiezinetako inbertsioen narriadura kalkulatzeko erabiltzen da.

Azkenik, aktibo edo pasibo finantzario baten kostu amortizatua definitzen da. Kredituak eta zorrak balioesteko erabiltzen da, eta aktibo edo pasibo finantzario horien oraingo balioa da, eurak eguneratzeko interes-tasa efektiboa erabilita. Kostu amortizatua kalkulatzeko, printzipaletik dagoeneko itzulitako zatia kentzen zaio aktibo edo pasibo finantzario baten hasierako balioespenean ezarritako zenbatekoari, eta hasierako zenbatekoaren eta mugaeguneko errenboltso-balioaren arteko diferentziatik ondasun ekonomikoen emaitzaren kontura (interes-tasa efektiboaren metodoaren bitartez) egotzitako zatia gehitu edo kentzen zaio, egoki denaren arabera, eta, aktibo finantzarioak direnean, narriaduragatik kontabilizatutako balio-gutxitze oro kentzen zaio. Interes-tasa efektiboa aktibo edo pasibo

finantzario baten kontabilitate-balioa eta horren bizitzan zehar espero diren diru-fluxu estimatuen balioa berdintzen dituen eguneratze-tasa da.

**Bigarren zatiak** aintzatespen- eta balioespen-arauak hartzen ditu bere barne. Kontabilitate-printzipioak eta kontzeptu-esparruaren lehen zatian jasotako gainerako xedapenak garatzen dituzte.

**«Ibilgetu materiala» 2. aintzatespen- eta balioespen-arauan**, aktiboa desegitetik eta hori berriro kokatzetik eratorritako obligazioen uneko balioa sartzen da erosketa-prezioan, hornidura aintzatesten den neurrian.

Gastu finantzarioak aktibatzea onartzen da, baina hori egin ahal izateko baldintza eta betebehar gehiago eskatzen dira.

Nabarmentzekoa da arrazoizko balioaren ibilgetu materialaren geroko balioespena. Berau 17. SPKANAan jasotakoarekin bat dator, merkatuaren baldintzek prezioen funtsezko igoera ekartzen dutenean, eta beraz, kontabilitate-balioa benetako balioarekin alderatuta garrantzi gutxikoa denean. Gainera, arrazoizko balioa erabiltzeko hainbat kautela ezartzen dira. Izan ere, plusbalioen kalkuluan sor daitekeen zehartasuna txikiagotzeko merkatu nahiko esanguratsua eta gardena dagoen kasuetan soilik izango da erabilgarria.

Trukaketei dagokienez, bi kasu bereizten dira, trukatutako aktiboak antzekoak diren funtzionaltasunaren edota bizitza erabilgarriaren ikuspegitik.

Ibilgetu materialaren zenbatekoa erabakitzeko, konponketa handien edo ikuskaritza orokorren kostuen eragina kontuan hartuko da. Kostu hauek ez dira elementuaren gainerakoa bezala amortizatuko, konponketa handia edo ikuskaritza nagusia egiten den arteko tartean.

Amortizazioen harira, aipatu beharra dago lursailaren kostua amortiza daitekeela desegite-, lekualdatze- eta birgaitze-kostuak bere barne hartzen dituenean.

Araudiak dio ibilgetu materialaren elementuen bizitza erabilgarria eta amortizazio-metodoa aldizka berrikusi egin behar direla. Horretarako, besteak beste, ondoko metodoak erabil daitezke: amortizazio lineala, kontabilitate-balioaren gaineko tasa konstantea edo produzitutako unitateen batura.

Oro har, balioa galdu dutelako egiten diren balioespen-zuzenketak berreskura daitekeen zenbatekoaren kontabilitate-balioa gainditzen duen kantitatea izan ohi dira, diferentzia esanguratsua bada. Narriadura-seinalerik ba ote dagoen ebaluatzeko ekitaldi bat amaitu ostean erakundeak kontuan izan beharreko baldintzak jasotzen ditu araudiak.

17. SPKANAarekin bat eginez, **3. aintzatespen- eta balioespen-arauan** jasotzen den **ibilgetu materialen, azpiegituren eta ondare historikoaren kasu berezien** erregistroari dagokionez, kontabilitatean erregistratuko dira «aktibo» izateko beharrezko definizioari erantzuten diotenean eta kontzeptu-esparruko 4. eta 5. ataletan jasotako aintzatespen-irizpideak betetzen dituztenean. Kasu horietan ibilgetu materialen balioespen-arauak ezarriko dira. Ondare historikoaren ondasunei dagokienez, kontuan izanik kultur-, ingurumen-, historia- edo arte-irizpideei jarraiki emandako balioa merkatuko prezioan islatuta agertzeko aukera gutxi daudela, araudian zehazten da, modu fidagarrian ezin denean balioetsi, haien inguruko informazioa memorian jasoko dela.

**4. aintzatespen- eta balioespen-arauan** arautzen diren **ondasun higiezinetako inbertsioak** «Inbertsio-ondasunak» 16. SPKANAan daude osatuta. Errentamenduaren edo inorenganatzearen bidez errenta, plusbalioa edo biak lortzeko erabiltzen diren higiezinak (lursailak edo eraikuntzak) dira. Ez dira erabiltzen, beraz, produkziorako edo ondasunez edo zerbitzuz hornitzeko, ezta administrazioaren helburuak betetzeko edo eragiketa arruntetan

saltzeko ere. Inbertsio horiei ibilgetu materialen baldintzak ezartzen zaizkie eta, SPKANAk era horretako inbertsioen balantze bereizia aurkezteko eskatzen duenez, urteko kontuen balantzean, aktibo ez-korrienteetan bereizten dituen partida bat sartu da.

**5. aintzatespen- eta balioespen-arauan** jasotzen diren **ibilgetu ukiezinen** erregistroari dagokionez, kontzeptu-esparruko aktiboa aintzatesteko irizpideez gain (etekin ekonomikoak lortzeko edo zerbitzu-potentziala izateko aukera eta balioespen-fidagarritasuna), ibilgetu ukiezina identifikagarria izatea (bereizgarria delako edo eskubide legaletatik edo kontratuzkoetatik sortu delako) eskatzen da.

«Aktibo ukiezinak» 38. KNAn aurreikusten denarekin bat eginez, bizitza erabilgarri mugagabea duten aktibo ukiezinak egoteko aukera aurreikusten da, erakundeari etekin ekonomikoak edo zerbitzu-potentziala emango dizkiotela espero den denborak mugarik ez duen kasuetan. Aktibo horiek ez dira amortizatuko. Horrek ez du esan nahi, ordea, narriatu ezin daitezkeenik.

Ikerketa-gastuen kontabilitate-trataerari dagokionez, 38. KNAak eskatzen badu ere galera eta irabazien kontuari egoztea, enpresei ezartzeko KPOarekin bateratzea lortze aldera, aktibatzea onartzen da baldintza zehatz batzuk betetzen direnean; hain zuzen ere, bizitza erabilgarrian amortizatzea eta beti bost urteko epearen barnean egitea. Garapen-gastuak nahitaez aktibatu behar dira baldin eta arauan jasotako baldintza guztiak betetzen badira. Gainera, kapitalizatutako garapen-gastuen amortizazioa bizitza erabilgarrian zehar egingo da. Hasiera batean, eta kontrakorik frogatu ezean, aurreikusten da bizitza erabilgarri hori bost urte baino gehiagokoa ez dela.

Aipatu behar da, halaber, errentamendu operatibo gisa erabilitako edo ondasunaren bizitza ekonomikoa baino epe laburragoan erabiltzeko lagatako aktiboen gainean inbertsioen kontabilitate-trataera, ibilgetu ukiezinen amaieran kontabilizatzen baitira. Kontabilitate-trataera hori ez dator bat enpresen KPOarekin, azken hauetan ibilgetu material gisa hartzen baita. Izan ere, ondasunaren bizitza ekonomikoan baino epe laburragoan erabiltzeko hartutako aktiboak ukiezin gisa kontabilizatzen badira, zentzuzkoa da ondasun horien gainean egindako inbertsioak ukiezinaren balio handiago gisa kontabilizatzea. Era honetako eragiketak ohikoagoak dira administrazio publikoan enpresetan baino.

Beste ibilgetu ukiezin batean kontzesio administratiboak, eskualdatze-eskubideak eta bizitza ekonomikoa baino epe laburragorako erabilera-lagapenak jasotzen dira, baldin eta ibilgetu ukiezin hori ez bada errentamendu finantzario gisa kontabilizatu behar.

**«Errentamenduak eta antzeko beste eragiketa batzuk» 6. aintzatespen- eta balioespen-arauak** dio errentamendua finantzarioa dela errentamendu-akordio baten baldintzetatik ondorioztatzen denean kontratuaren xede den aktiboaren jabetzari datxezkion abantaila eta arrisku guztiak transferitzen direla.

Zerbitzu-potentziala barne hartzen duten aktiboei dagokienez, errentamendu finantzarioarekin lotuta hainbat irizpide berezi ezartzea beharrezkoa da. Ildo horretatik, edozer kasutan uste da aktibo mota horientzat kontratuaren xede den aktiboaren jabetzari datxezkion abantaila eta arrisku guztien transferentziarik ez dela gertatzen erakunde publikoak atxikitzen duenean zerbitzu publikoko potentziala; hain zuzen ere, aktibook dutena kolektibitateari onura egiten dioten fluxu sozioekonomikoak sortzean.

Arauak eragiketa kontabilitatean erregistratzea zehazten du errentariaren eta errentatzailearen ikuspegitik. Errentariak aktibo bat erregistratuko du, errentan hartutako ondasunaren izaeraren arabera, eta kontrakontua pasibo finantzario bat izango da. Errentan hartutako aktiboaren arrazoizko balioaren eta errentamenduaren tartean errentariarekin hitzartutako ordainketen uneko balioaren arteko balio txikienarekin kontabilizatzen dira aktiboa eta pasiboa. Behar izanez gero, erosketarako aukera sartu behar da, eta kuota kontingenteak (kontratuan jarritako aldagai baten baitan dagoen zenbatekoa) nahiz aktibatu

ezin diren zerbitzu-kostuak eta gastuak kanpo utzi. Errentariak ondasunaren arrazoizko balioan −gehi hasieran dituen gastu zuzenak− kobratzeko eskubidea erregistratuko du. Aldi berean, aktiboari baja emango dio bere kontabilitate-balioan, eta kasu horretan, ekitaldiko emaitza erregistratuko du.

Saldu osteko finantza-errentamenduaren kontabilitate-trataera modu zehatzean arautzen da. Eragiketaren baldintza ekonomikoetatik ondorioztatzen den heinean finantzaketa-metodo bat dela, errentariak ez du aktiboaren kalifikazioa aldatuko, eta ez ditu transakzio horretatik eratorritako emaitzak aintzatetsiko, eta ordainketan jasotako zenbatekoa pasibo finantzarioen partida batean erregistratuko du. «Aktibo finantzarioak» 8. aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotakoaren arabera kontabilizatuko du eragiketa errentariak.

**7. aintzatespen- eta balioespen-arauan** jaso bezala, **salgai dauden aktiboak**, hasieran ez-korrientetzat jotako aktiboak dira. Euren kontabilitate-balioa etorkizun hurbilean saltzen direnean errekuperatuko da, ez, ordea, modu jarraituan erabiltzerakoan. Sailkapen hau ezartzeko, aktiboak momentuko baldintzetan segituan saltzeko prest egon behar du, eta segituan saltzeko aukera handia izan behar da. Arauak hori horrela izan dadin bete beharreko baldintza guztiak jaso behar ditu.

«Salmentarako eta etendako jardueretarako mantendutako aktibo ez-korrienteak» 5. KNAak dioenarekin bat eginez, amortizatuko ez diren aktibo horiek jasotzeko aktibo korrientearen balantzean partida zehatz bat sartzen da. Salgai dauden aktiboen eta ondasun higiezinetako inbertsioen, ibilgetu ukiezinaren edo materialen arteko birsailkapenaren kontabilitate-trataera ere jasotzen du arauak, kostu- edo errebalorizazio-ereduaren arabera kontabilizatutako aktiboak diren kontuan izanik.

**Aktibo finantzarioen 8. arauak eta pasibo finantzarioen 9. arauak** ondoko hauek hartzen dituzte erreferentziatzat: «Tresna finantzarioak: aurkezpena eta ezagutarazi beharreko informazioa» 15. SPKANA, «Tresna finantzarioak» 32. NKA eta «Tresna finantzarioak: aintzatespena eta balioespena» 39. KNA. Aktibo eta pasibo finantzarioen balioespena euren hasierako sailkapenaren araberakoa da, erakundeak epemugara arte mantendu nahi dituen edo epe motzean saldu nahi dituen. Arauak dioenaren arabera, aktibo finantzarioak zera dira: dirua, beste erakunde baten kapitalaren edo ondare garbiaren tresnak, hirugarren batengandik dirua edo beste aktibo finantzario bat jasotzeko eskubidea edo hirugarren batekin aktibo edo pasibo finantzarioak trukatzeko eskubidea, aldeko baldintzetan.

Balioespenari dagokionez, aktibo finantzarioak honela sailkatzen dira: kobratu beharreko kreditu eta partidak, epemugara arte mantendu diren inbertsioak, emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko aktibo finantzarioak, taldeko erakundeen, talde anitzen eta erakunde elkartuen ondarean egiten diren inbertsioak eta aktibo finantzario salgarriak.

Aipatu beharra dago emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko aktibo finantzarioen eta aktibo finantzario salgarrien arrazoiko balioaren araberako geroko balioespena (merkatu aktibo batean negoziatzen ez diren ondarearen tresnak izan ezik; horiek euren kostuari, egonez gero, narriaduragatik egindako zuzenketen balioespena kenduz balioetsiko dira). Horretan bada ezberdintasun bat: aktibo finantzario salgarrien kasuan, erakundearen ondare garbian erregistratzen dira diferentziak arrazoizko balioan, ondare hori narriatzen edo inorenganatzen den arte; orduan emaitzei egotziko zaizkie.

Kobratu beharreko kreditu eta partiden balioespena eguneratzeko beharra ere nabarmendu behar da. Aitzitik, epe laburrean kobratzekoak diren eta kontratuzko interes-tasarik ez duten partidak eta kredituak euren balio nominalean balioetsiko dira. Epe luzera kobratzekoak diren eta kontratuzko interes-tasarik ez duten partidak euren balio nominalean balioetsiko dira, eta diruz lagundutako interesekin epe luzerako emandako maileguak, berriz, emandako zenbatekoan balioetsi daitezke, baldin eta ez eguneratzearen eragina −era

globalean hartuta− txikia bada erakundearen urteko kontuetan. Eratutako fidantza eta gordailuak eguneratu gabe emandako zenbatekoan balioetsiko dira beti.

Aktibo finantzarioen birsailkapenari buruzko arauak sartzen dira. Aktibo finantzarioak kategoria batetik bestera pasatzea, eta beraz, euren balioespena doitzea dakar birsailkapenak. Birsailkapenok egiteko baldintzak eta birsailkapen horiek gaineko zenbait muga ezartzen ditu arauak.

Azkenik, aktibo finantzarioen baja ere erregulatzen du arauak. Aktibo finantzarioen lagapenetan, erakundeak mantentzen dituenean aktibo horien jabetzari datxezkion arriskuak eta abantailak, ez zaio baja emango aktibo finantzarioari, eta pasibo finantzario bat aintzatetsiko da jasotako kontraprestazioarengatik.

Bestalde, pasibo finantzarioak hirugarren bati dirua edo beste aktibo finantzarioren bat entregatzeko edo, kontrakoak izan daitezkeen baldintzetan, hirugarren batekin aktibo edo pasibo finantzarioak trukatzeko obligazio galdagarri eta baldintzarik gabekoa dira.

Pasibo finantzarioak honela sailkatzen dira, balioespena egiteko: kostu amortizatuko pasibo finantzarioak eta emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko pasibo finantzarioak.

Aktibo finantzarioen ildo beretik, epemuga motzera ordaindu beharreko partidak, kontratuzko inolako interes-tasarik ez dutenak, euren balio nominalean balioetsiko dira. Epe luzera ordaintzekoak diren eta kontratuzko interes-tasarik ez duten partidak euren balio nominalean balioetsiko dira, eta diruz lagundutako interesekin epe luzerako hartutako maileguak, berriz, emandako zenbatekoan balioetsi daitezke, baldin eta ez eguneratzearen eragina −era globalean hartuta− txikia bada erakundearen urteko kontuetan. Jasotako fidantzak eta gordailuak eguneratu gabe jasotako zenbatekoan balioetsiko dira beti.

Pasibo finantzarioen baja, orokorrean, obligazioa bete edo baliogabetu denean erregistratuko da. Aitzitik, pasiboari ez zaio baja emango pasibo propioen salerosketa bikoitzak badaude, berrerosi den pasiboa saltzea prezio finkoan edo salmentako prezio berari mailegu-emailearen ohiko errentagarritasuna erantsita ateratzen den zenbatekoan adosten denean. Izan ere, eragiketa horien oinarri ekonomikoa mailegu bat ematean edo gordailu finantzario bat eratzean oinarritzen da, eta pasibo propioa berme bihurtzen da.

Merkatu finantzarioen berezko dinamikaren ondorioz agertuz joan diren hainbat tresna finantzarioren kontabilitate-trataeraren sarrera ere nabarmentzekoa da. Pasibo finantzarioen trukearen eta berme finantzarioko kontratuen kontabilitate-trataeratik sartzen da.

**Estalduren** kontabilitate-trataera nobedadea da eta **10. aintzatespen- eta balioespen-arauan** erregulatzen da. Estaldura-eragiketa baten bidez, estaldurazkotzat hartzen diren tresna finantzario bat edo batzuk zehaztasunez identifikatutako arriskuak estaltzeko erabiltzen dira. Arrisku horiek emaitzaren kontuan edo ondare garbiaren aldaketen egoera-orrian eragin dezakete, arrazoizko balioan edo estalitako partida baten edo hainbaten diru-fluxuetan gerta daitezkeen aldaketen ondorioz. Ondokoa jasotzen du arauak: estaldura-tresnatzat eta estalitako partidatzat har daitezkeen ondare-elementuak, estaldura bat kontabilitate-estalduratzat har dadin bete behar diren baldintzak, estaldura-tresnaren eta estalitako partidaren balioespena eta estalduren-kontabilitatearen etetea.

**«Izakinak» 11. aintzatespen- eta balioespen-arauak**, oro har, batez besteko prezioaren edo batez besteko kostu haztatuaren metodoa erabiltzea zehazten du, eta FIFO metodoa ere onartzen du kudeaketa egiteko egokiagoa dela irizten badu erakundeak. Edonola ere, «Inbentarioak» NIC-SP 12an jasotakoaren haritik, LIFO metodoa ez da onartzen. Gainera, arauak dioenez, aurreko metodoekin balioa ezingo balitz eman, honela emango da: arrazoizko balioa ken marjina egokia.

**«Beste erakunde batzuentzat eraikitako edo eskuratutako aktiboak» 12. aintzatespen- eta balioespen-arauan** kontuan izan da «Eraikuntza kontratuak» 11. SPKANA. Ondasunen eraikuntzaz ari garenean, sarrerak eta gastuak behar adina fidagarritasunekin balioetsi badaitezke, sarrerak ekitaldiko emaitzan aintzatetsiko dira, ekitaldi bakoitzaren amaieran obrak duen aurrerapen- edo egite-mailaren arabera. Izakinen aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotakoaren arabera kalkulatuko dira kostuak. Sarrerak eta gastuak behar adina fidagarritasunekin balioetsi ezin direnean, eta erakunde kudeatzaileak zuzenean aktiboak eraikitzen ez dituenean, eraikuntzari edo erosketari loturiko kostuak izakin gisa aintzatetsiko dira. Sarrerak, berriz, aktiboak horien erakunde-hartzaileari ematean aintzatetsiko dira.

**«Atzerri-moneta» 13. aintzatespen- eta balioespen-arauak** diruzko partidak eta diru ez diren partidak definitzen ditu, baita euren balioespena ere dela urteko kontuetan aintzatesten direnean, dela horiek aurkezten diren data bakoitzean ere.

**«Balio erantsiaren gaineko zerga» 14. aintzatespen- eta balioespen-arauak** ez du aipamen berezirik merezi.

**«Sarrerak kontraprestazioarekin» 15. aintzatespen- eta balioespen-arauak** transakzioak bete behar dituen baldintzak zehazten ditu, hortik eratorritako sarrerak aintzatetsi ahal izan daitezen. Salmenta bidezko sarrek, irizpide orokorrez gain, ondoko hauek bete behar dituzte: Erakundeak erosleari transferitu behar dizkio arrisku eta abantaila esanguratsuak, jabetzaren lege-tituluaren lagapena egin edo ez; saldutako ondasunen gaineko gestio korrientean erakundeak ez du inolako inplikaziorik izan behar, ezta horien inolako kontrol eraginkorrik ere; eta transakzioari lotutako gastuak fidagarritasunez neurtzeko aukera izan behar da.

**«Kontraprestaziorik gabeko sarrerak» 16. aintzatespen- eta balioespen-arauak** dio, «Kontraprestaziorik gabeko transferentzien sarrerak» 23. SPKANAarekin bat eginez, sarrera horien aintzatespena transakzio horretatik eratorritako aktiboaren aintzatespenarekin loturik dagoela.

**«Hornidurak, aktiboak eta pasibo kontingenteak» 17. aintzatespen- eta balioespen-arauak dio**, «Hornidurak, aktiboak eta pasibo kontingenteak» 19. SPKANAan jasotakoarekin bat eginez, ez dela aplikatuko hornidurei, baldin eta horiek zehazteko kalkulu aktuarialak behar badira (pertsonalari epe luzera ordaindutako pasiboak), ezta onura sozialei eragiten dietenei ere.

Hornidura bat kontabilizatzeko bete beharreko aintzatespen-irizpideak jasotzen ditu arau honek, zehazki esanda: gertatu den zerbaiten emaitza gisa presente dagoen obligazio bat egotea (legala, kontratuzkoa edo inplizitua), erakundeak hainbat baliabide uzteko beharrean izateko aukera egotea eta zenbatekoaren estimazio fidagarria egiteko aukera egotea. Obligazioak aipatutako baldintzak betetzen ez dituenean eta pasibo kontingente bat dagoenean memorian adieraziko da.

Arauak zehazten duenez, memorian emango da aktibo kontingenteei buruzko informazioa.

**«Transferentziak eta diru-laguntza», 18. aintzatespen- eta balioespen-arauak** plan honek transferentziatzat eta diru-laguntzatzat hartzen dituenak definitzen ditu. Diru-laguntzak itzulgarriak izango dira horiek baliatzearekin loturiko baldintzen eta betekizunen gaineko dudak daudenean, eta eragiketa pasibo edo aktibo bat balitz bezala egingo da erakunde onuradunean eta erakunde emailean, hurrenez hurren.

Kontabilitate-erregistroaren formari dagokionez, itzulgarriak ez diren jasotako diru-laguntzak kontabilizatutako sarrera gisa kalifikatuko dira. Oro har, ondare garbi gisa, eta

ondoren, helburuaren arabera, ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuari egotziko zaizkio. Jasotako transferentziak horiek onartzen diren ekitaldiko emaitzari egotziko zaizkio.

Menpeko erakunde publiko baten alde erakunde-jabeek ematen dituzten transferentzia eta diru-laguntzak aurreko irizpideen arabera kontabilizatuko dira. Edonola ere, hasierako ondare-ekarpena nahiz menpeko erakundeak onartu dituen konpetentzia berrien ondorengo zabalpenak erakunde-jabeek erregistratuko dituzte, menpeko erakunde publikoen ondarean egindako inbertsio gisa. Balioespen hori egiteko aktibo finantzarioen aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotako irizpideak erabiliko dira. Menpeko erakundearentzat ondare garbian jasoko den ekarpena izango da.

**«Ondasunen eta eskubideen erabileraren esleipenak eta beste doako lagapen batzuk» 19. aintzatespen- eta balioespen-arauak** transferentzia eta diru-laguntzen arauaren aintzatespen- eta balioespen-irizpideetara garamatza, eta erakunde publiko batetik bestera −azken honek helburu jakin batekin erabil ditzan− aktiboak doan transferitzen diren eragiketak aurreikusten ditu. Hala, ondasunak edo eskubideak aurreikusitako helburuarekin erabiliko ez balira, erakunde-emaileari itzuli beharko litzaizkioke.

Ondasunaren esleipenak edo lagapenak bere bizitza ekonomikoak iraungo duena baino epe laburragoa badu, utzitako ondasunaren erabilera-eskubidearen arrazoizko balioa duen ibilgetu ukiezina erregistratuko du erakunde onuradunak. Doako esleipen edo lagapena epe mugagabe baterako edo ondasunaren bizitza ekonomikoak iraungo duen moduko epe baterako bada, erakunde onuradunak bere aktiboan erregistratuko du jasotako elementua izaeraren arabera eta lagapen-unean zuen arrazoizko balioan.

Erakunde batek bere menpeko organismo publikoei esleituko balizkie bere ondasunak eta eskubideak, erakunde onuradunak jasotako ondasuna edo eskubidea erregistratuko du arrazoizko balioan, eta ordainketa ondare-kontu batean egingo da.

Erakunde esleituari dagokionez, oro har, aktibo finantzario bat kontabilizatuko du emandako ondasun edo eskubidearen arrazoizko balioan, eta ordainketa esleitutako ondasunaren kontuan egingo du. Ondasunaren arrazoizko balioaren eta bere kontabilitate-balioaren arteko diferentziaren emaitza erregistratuko du.

Ondasunen eta eskubideen doako lagapenei helduta (erakundeen artean menpekotasunik ez dagoenean), lagapen bidez emandako ondasuna edo eskubidea jasotzen duen erakundeak berau erregistratuko du arrazoizko balioan ondare garbiaren kontu batera ordainketa eginda. Eta, gero, ondarearen emaitza ekonomikoari egotziko zaio ondasunaren edo eskubidearen amortizazioaren zenbatekoaren arabera, edo bestela, inorenganatzen denean edo inbentarioan baja ematen denean. Ondasuna edo eskubidea lagatzen duen erakundeak diru-laguntzengatiko gastua erregistratuko du lagatako ondasun edo eskubidearen kontabilitate-balioan, eta dagokion kontuan egingo da ordainketa, lagatako ondasun edo eskubidearen arabera.

**«Baterako jarduerak» 20. aintzatespen- eta balioespen-arauak,** «Baterako jardueretan partaidetzak» 8. SPKANArekin bat, baterako jardueratzat hartzen dena definitzen du, eta bi mota bereizten ditu: batetik, erakunde berri bat sortzerik eskatzen ez duten baterako jarduerak (kasu honetan partaide bakoitzak bere urteko kontuetan sartuko ditu proportzioan tokatzen zaizkion aktiboak, pasiboak, sarrerak eta gastuak) eta pertsona juridiko independente bat sortzea eskatzen duten baterako jarduerak (aktibo finantzarioen arauan definitutako erakunde talde anitzak dira hauek).

**«Kontabilitate-irizpideen eta -estimazioen aldaketak eta erroreak» 21. aintzatespen- eta balioespen-arauak,** «Ekitaldiaren superabita edo defizita. Funtsezko akatsak edo aldaketak kontabilitate-politiketan» 3. SPKANAarekin bat etorriz hauxe dio: garrantzi erlatiboa duten akatsen eta kontabilitate-irizpideen aldaketak atzera begirakoan ezartzen dira, informazioa daukagun ekitaldirik zaharrenetik abiatuta eta ondare garbiaren

kontu baten aurka. Kontabilitate-irizpidearen aldaketa araudiak behartuta gertatzen bada, arauaren behin-behineko xedapenetan jasotakoaren arabera tratatuko da, eta horrelakorik ezean, aurrez esandako irizpidea ezarriko da.

Esperientzia handiagoaren edo gertakari berrien ezagutzaren ondorio diren kontabilitate-estimazioen aldaketei dagokienez, atzera begira kontabilizatuko dira eta, dagokion eragiketaren izaeraren arabera, ondare garbiari edo ekitaldiko emaitzari eragingo die.

Azkenik, **itxieraren ondoko gertakariak 22. aintzatespen- eta balioespen-arauan** arautzen dira. «Informazio-dataren ondoren jazotako gertakariak» 14. SPKANAak dioenarekin bat etorriz, arauak ondokoa bereizten du: a) Gertakariek ekitaldiaren itxieran existitzen ziren baldintzak erakusten badituzte, formulaziorako orduan edo urteko kontuak birformulatzerakoan kontuan izan beharko dira, organo eskudunak onartu aurretik beti eta doikuntza bat, memorian informazioa edo biak eraginez; b) Gertakariek ekitaldiaren itxieran existitzen ez ziren baldintzak erakusten badituzte, ez dute doikuntzarik eragingo urteko kontuetan; horrek ez du esan nahi, ordea, ezin denik informazioa −eraginaren estimazioa eta guzti− memorian sartu edo ezik denik estimazio hori egin.

Urteko kontuak osatzeko arauak nahiz horiek osatzen dituzten dokumentuen ereduak (memoriaren edukia barne) jasotzen ditu **hirugarren atalak**. Urteko kontuak osatzen dituzten dokumentuak honako hauek dira: balantzea, ondarearen emaitza ekonomikoaren kontua, ondare garbiaren aldaketen egoera-orria, diru-fluxuen egoera-orria, aurrekontuaren likidazioaren egoera-orria eta memoria. Nobedade nagusi gisa, bi egoera-orri berri txertatu dira, ondare garbiaren aldaketen egoera-orria eta diru-fluxuen egoera-orria; hain zuzen. Horretarako kontuan izan dira «Finantza egoera-orrien aurkezpena» 1. SPKANA eta «Diru-fluxuen egoera-orria» 2. SPKANA.

Balantzeari dagokionez, ondokoen bereizketa nabarmendu behar da: aktibo eta pasibo korrienteak eta ez-korrienteak, narriadurarengatiko balioespen-zuzenketen aurkezpena eta dagozkion aktiboen partidak murriztuz pilatutako amortizazioak (zenbateko garbiaren arabera agertuko dira), ondare garbiaren egitura (epigrafe independenteetan agertuko dira sortutako ondarea, jarritako ondarea, balio-aldaketek egindako doikuntzak eta emaitzei egozteko zain dauden ondare-hazkundeak).

Ondarearen emaitza ekonomikoaren kontua zerrenda moduan aurkezten da; hori da, bada, nabarmendu beharreko nobedadea. Horrez gain, aipatu behar da ekitaldiko emaitza (aurrezkia edo desaurrezkia), eragiketa ez-finantzario eta finantzarioen emaitzaren baturatik lortzen dela.

Ondare garbiaren aldaketen egoera-orriak hiru zati ditu. a) Ondare garbiaren aldaketen egoera-orri totala, b) aintzatetsitako gastuen eta sarreren egoera-orria eta c) erakunde jabearekin edo jabeekin egindako eragiketen egoera-orria. Egoera-orri honen lehen zatiak (ondare garbiaren aldaketen egoera-orri totala) ondoko guztiaren berri ematen du: akatsen zuzenketen edo kontabilitate-irizpideen aldaketengatik egin diren doitzeetatik eratorritako ondare garbian sortu diren aldaketa guztien berri; ekitaldian aintzatetsitako gastuen edo sarreren berri eta erakunde jabearekin edo jabeekin egindako eragiketen berri; eta ondare garbiko beste aldaketa batzuen berri. Bigarren zatiak (aintzatetsitako gastuen eta sarreren egoera-orria) erakundearen ondarearen emaitza ekonomikoaz gain, ondare garbian zuzenean aintzatetsitako gastu eta sarrerak eta itxitako partidaren hasierako baliora edo ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura egindako transferentziak jasotzen ditu. Hirugarren zatiak (erakunde jabearekin edo jabeekin egindako eragiketen egoera-orria) erakundearen jabe den/diren erakundearekin/erakundeekin egindako eragiketak zehazten ditu, eta bereizketa egiten du ondare-eragiketen eta gainerakoen artean.

Diru-fluxuen egoera-orriak diruaren erakusgarri diren aktiboen moneta-partidetan eta antzeko beste aktibo likidoetan izan diren aldaketen jatorriaren eta helburuaren berri ematen du, eta ekitaldi horretan izan duten aldakuntza erakusten du. Kudeaketa-, inbertsio- eta

finantziazio-jarduerak bereizten dira. Kudeaketa jarduerek barne hartzen dituzte hala erakundearen kudeaketa arruntaren emaitza zehazterakoan esku hartzen duten transakzioak, nola beste bietan sartzen ez direnak. Inbertsio jarduerek barne hartzen dituzte finantzarioa ez den ibilgetuaren eta materiaren inbertsio finantzarioen amortizazioan, inorenganatzean edo erosketan jatorria duten ordainketak eta kobrantzak. Finantziazio-jarduerek ondokoa jasotzen dute: hirugarrenek erakundeak igorritako balio-tituluak eskuratzetik eratorritako kobrantzak, erakunde jabearen edo jabeen ekarpenak, kreditu-erakundeekin dauden zorrak, eta erakunde jabeari edo jabeei egindako ordainketak edo pasibo finantzarioen errenboltsoagatik eginikoak.

Memoriak informazio zabala eta zehatza du. Erabiltzaileek urteko kontuak uler ditzaten esanguratsutzat jotzen den informazio osagarriaren, ezarritako aintzatespen- eta balioespen-arauei buruzko informazioa eman behar da.

**Laugarren atalak** kontuen koadroa erakusten du eta berrikuntza gisa bi talde berri sartzen ditu: «Ondare garbiari egotzitako gastuak» 8.a eta «Ondare garbiari egotzitako sarrerak» 9.a, eta ondare garbiari zuzenean egotzitako gastuak eta sarrerak sartzen ditu hurrenez hurren. Kontu horiek ekitaldia ixterakoan kitatzen dira, «Diru-laguntzak eta doikuntzak balio-aldaketagatik» 13. azpitaldeari dagozkion kontuen kargura. Beste alde batetik, kontuen koadroa zabaldu egin da Kontabilitate Publikoko Plan honen bigarren zatiaren aintzatespen- eta balioespen-arauetan jasotako eragiketa berriei tokia egiteko.

**Bosgarren atala** Planeko taldeen, azpitaldeen eta kontuen definizioei eta kontabilitate-harremanei buruzkoa da. Kontabilitate-harremanek kontuen ordainketaren eta zordunketaren arrazoi arruntenak zehazten dituzte, horietako bakoitzak onartzen dituen aukera guztiak ahitu gabe. Ondorioz, kontabilizazioa espresuki jaso ez den eragiketen kasuan, egoerak eskatzen duen idazpenaren edo idazpenen bidez egingo da eta oro har ezarritako irizpideak erabiliko dira.

LEHEN ZATIA

## KONTABILITATE PUBLIKOAREN KONTZEPTU-ESPARRUA

### 1. Urteko kontuen irudi fidela

Urteko kontuek informazio erabilgarria eman behar dute erabaki ekonomikoak hartu ahal izateko, eta erakundeei konfiantzan eman zaizkien baliabideen gainean kontuak emateko balio behar dute. Horretarako, argitasunez idatzi behar dira eta ondarearen, egoera finantzarioaren, ondarearen emaitza ekonomikoaren eta kontabilitate-erakundearen aurrekontuaren gauzatzearen irudi fidela erakutsi behar dute.

Hala, kontabilitate-erakundea osatzen du izaera juridikoa eta bere aurrekontua duen eta kontuak sortu eta eman behar duen erakunde orok.

Urteko kontuek unitate bat osatzen duten ondoko dokumentuak hartzen dituzte barne: balantzea, ondarearen emaitza ekonomikoaren kontua, ondare garbiaren aldaketen egoera-orria, diru-fluxuen egoera-orria, aurrekontuaren likidazioaren egoera-orria eta memoria.

Hurrengo ataletan zehazten diren kontabilitate-irizpideen, printzipioen eta informazioaren baldintzak sistematikoki eta erregulartasunez aplikatuta, urteko kontuek aurrez aipatutako irudi fidela erakustea lortuko da. Horretarako, eragiketak kontabilizatzean, errealitate ekonomikoari begiratuko zaio, ez forma juridikoari soilik.

Kontabilitate Publikoko Plan honetan zehaztutako kontabilitateko baldintzak, printzipioak eta irizpideak betetzea irudi fidela emateko nahikoa ez dela ikusten bada, helburu hori betetzeko behar diren informazio osagarri guztiak gehitu beharko dira memorian.

Salbuespenezko kasu berezietan, baldintza, printzipio eta irizpide horiek betetzea bateraezina bada urteko kontuek eman behar duten irudi fidelarekin, ez da bidezkoa izango horiek aplikatzea. Horrelakoetan, behar bezala arrazoituko da memorian berezitasun hori, eta ondarean, finantza-egoeran eta enpresaren emaitzetan duen eragina azalduko da.

### 2. Urteko kontuetako informazioaren betebeharrak

Urteko kontuetako informazioaren betebeharrak eta ezaugarriak:

a) Argitasuna. Informazio argia da, erakundearen jardueren eta jarduten duen inguruaren gaineko arrazoizko ezagutzatik abiatua, hartzaileak esanahia uler dezakeenean.

b) Garrantzia. Informazioa garrantzitsua da gertakariak (iraganekoak, oraingoak eta etorkizunekoak) ebaluatzeko edo lehengo ebaluazioak zuzentzeko nahiz egiaztatzeko erabilgarria denean. Horrek esan nahi du informazioa egokia izan behar dela, eta garrantzi erlatiboa (informazio hori kanpo uzteak edo zehatz ez emateak edozer hartzaileren erabaki ekonomikoan eragin dezakeenean) duen informazioa ere barne hartu behar du.

c) Fidagarritasuna. Informazioa fidagarria da errakuntza materialik edo zehartasunik ez duenean eta irudikatu nahi duenaren irudi fideltzat har daitekeenean. Baldintza hau betetzeak zera esan nahi du:

- Informazioa osoa eta objektiboa izatea.

- Eragiketen oinarri ekonomikoa forma juridikoari gailentzea.

- Ziurgabetasunaren aurrean, zuhurra izatea estimazioak eta balioespenak egitean.

d) Alderagarria izatea. Informazioa alderagarria da, beste erakunde batzuetako informazioaren aldera daitekeenean edo erakunde horren beraren beste aldi batzuetako informazioarekin aldera daitekeenean.

### 3. Kontabilitate-printzipioak

1. Jarraian zehaztutako ondarearen izaera ekonomikoa duten kontabilitate-printzipioak ezarriz garatuko da erakunde baten kontabilitatea:

a) Kudeaketa jarraitua. Erakundeak jarduerarekin denbora mugagabean jarraituko duela usteko da, kontrakorik frogatu ezean. Beraz, printzipio hauek ez dira ezarriko ondarearen likidazio-balioa zehazteko.

b) Sortzapena. Transakzioak eta beste hainbat egitate ekonomiko eurek irudikatzen dituzten ondasun- eta zerbitzu-korronte errealaren arabera aintzatetsi beharko dira, eta ez euretatik eratorritako finantza- edo moneta-korrontea gertatzen denean. Printzipio honekin bat eginez aintzatetsitako elementuak aktiboak, pasiboak, ondare garbia, sarrerak eta gastuak dira.

Zerbitzu- eta ondasun-korronte erreala argi identifikatu ezin bada, gastuak, sarrerak edo egoerak eskatzen dituen elementuak aintzatetsiko dira, eragiten dieten aktibo- eta pasibo-aldaketak sortzen direnean.

c) Uniformetasuna. Aukera bat baino gehiago dagoenean eta irizpide bat hautatzen denean, denboran zehar mantendu egin beharko da eta ezaugarri berberak dituzten ondare-elementu guztiei aplikatu, irizpidea hautatzeko izan diren arrazoiak aldatzen ez diren artean.

Horiek aldatzen badira, inguruabarrak memorian jasoko dira, aldaketak urteko kontuetan izandako eragin kuantitatiboa eta kualitatiboa zehaztuz.

d) Zuhurtasuna. Ziurgabetasunaren aurrean, zuhurra izan behar da estimazioak eta balioespenak egitean, aktiboak edo sarrerak neurriz kanpo balioetsi ez daitezen eta obligazioak edo gastuak gutxietsi ez daitezen. Baina, gainera, zuhurra izateak ez ditu aktiboak edo sarrerak gutxietsi behar eta obligazioak edo gastuak neurriz kanpo balioetsi behar. Izan ere, horrek informazioari neutraltasuna kenduko lioke eta bere fidagarritasunari kalte egingo lioke.

e) Ez konpentsatzea. Arauren batek espresuki kontrakoa ezarri ezean, balantzeko aktiboko eta pasiboko partidak ezin izango dira konpentsatu, ezta ondarearen emaitza ekonomikoaren kontua edo ondare garbiaren aldaketen egoera-orria osatzen duten gastuak eta sarrerak ere, eta urteko kontuak osatzen dituzten elementuak bakoitza bere aldetik balioetsiko dira.

f) Garrantzi erlatiboa. Kontabilitate-printzipio edo -irizpideak aplikatzea, eurek eta euren eraginek izan dezaketen garrantzi erlatiboak zuzenduko du. Hortaz, horietako batzuk zorrotz ez aplikatzea onartuko da, zorroztasun ezak eragin handirik ez duenean, hau da, garrantzi erlatibo txikia duenean kuantitatiboki nahiz kualitatiboki eta, beraz, ondare-egoeraren eta subjektu ekonomikoaren emaitzen irudi fidela aldatzen ez duenean. Garrantzi erlatibo txikia duten partidak eta zenbatekoak izaeraz edo funtzioz antzekoak diren beste batzuekin elkartuta aurkeztu ahal izango dira. Printzipio hau aplikatu arren, ez dira inoiz lege-arauak hautsiko.

Aurreko printzipioen artean gatazkaren bat sortuz gero, lehentasuna emango zaio urteko kontuek erakundearen ondarearen, finantza-egoeraren eta emaitzen irudi fidela emateko egokiena denari.

2. Aurrekontu-araudi aplikagarrian jasotako aurrekontu izaera duten printzipioak ere ezarriko dira; hurrengo hauek, bereziki:

a) Aurrekontu-egoztearen printzipioa. Gastuen eta sarreren aurrekontuei ezarri beharreko eragiketen egoztea hurrengo irizpideei jarraiki egin beharko da:

- Aurrekontuen gastu eta sarrerak euren izaera ekonomikoaren arabera egotziko dira, eta gastuen kasuan, gainera, eurekin lortu nahi den helburuaren arabera. Aurrekontuen gastu eta sarrerak sailkatzeko, horiek kudeatzeaz arduratzen den organoak esandakoa jarraituko da.

- Erosketetatik, obretatik, zerbitzuetatik, emateetatik edo gastuetatik, oro har, eratorritako aurrekontu-obligazioak horiek egiten diren ekitaldiaren aurrekontuari egotziko zaizkio dagozkien kredituen kargura. Aintzatesten edo likidatzen diren ekitaldiaren aurrekontuei egotziko zaizkie eskubideak.

b) Jaregite-printzipioa. Oro har, aurrekontu izaera duten sarrerak izaera horretako gastu guztiak finantzatzera bideratuko dira, batzuen eta besteen artean harreman zuzenik izan gabe. Aurrekontu-gastu zehatz batzuk eurei eragiten diren aurrekontuen sarrera jakinen finantzatzen badira, kontabilitate-sistemak egoera hori islatu ahalko du eta horren jarraipena egitea baimendu.

**4. Urteko kontuetako elementuak**

1. Erakundearen finantza-egoerarekin nahiz ondarearekin erlazionatuta dauden urteko kontuen elementuak, balantzean erregistratzen direnak, ondoko hauek dira:

a) Aktiboak: erakundeak ekonomikoki kontrolatzen dituen ondasunak, eskubideak eta bestelako baliabideak, lehenagoko gertaeren ondorioz sortuak eta espero denez, erakundeari etorkizunean etekin ekonomikoak eta zerbitzu-potentziala emango dizkiotenak. Aktibo gisa kalifikatuko dira beste aktibo batzuen etekin ekonomikoa edo zerbitzu-potentziala lortzeko beharrezkoak direnak.

«Etorkizuneko etekin ekonomikoak» daramatzaten aktiboak ondasunen bidez edo ondasun horiekin zerbitzuak emanaz etekin ekonomikoa sortzeko helburuarekin erabiltzen direnak dira: aktibo batek etekin komertziala lortzen du baldin eta erabiltzeko modua irabaziak lortzera zuzendutako erakundeek hartutakoarekin bat badator. Etekin komertziala lortzeko aktibo bat izateak adierazten du erakundeak aktibo horren bidez (edo aktibo horren unitatearen bidez) diru-fluxuak lortu nahi dituela eta aktibo hori izateak barne hartzen duen arriskua islatzen duten etekinak lortu nahi dituela.

«Zerbitzu-potentziala» daramaten aktiboak etekin komertziala lortzea ez den beste helburu batzuekin edukitzen diren aktiboak dira, esaterako, aktibo horiek sortzen dituzten fluxu sozioekonomikoak, herritarrei onurak egiten dietenak; alegia, gizarte-onura edo zerbitzu-potentziala.

b) Pasiboak: uneko obligazioak, lehenago gertaeren ondorioz sortuak. Horiek desagertzearekin baliteke etekin ekonomikoak dakartzaten baliabideak eta zerbitzu-potentziala gutxitzea. Ondorio hauetarako, hornidurak ere hemen sartzen dira.

c) Ondare garbia: erakundearen aktiboei pasibo guztiak kendutakoan geratzen den zatia. Hor sartzen dira erakundeek edo erakunde jabeek, erakundea sortu zenean edo geroago, egindako ekarpenak (pasibo izaerarik ez dutenak) eta emaitza metatuak edo ondarea ukitzen duten bestelako aldakuntzak.

2. Hurrengoak ondarearen emaitza ekonomikoaren neurriarekin eta ondare garbian egindako beste doitze batzuekin lotutako elementuak (ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuan edo ondare garbiaren aldakuntzen egoera-orrian islatzen dira):

a) Sarrerak: ekitaldian zehar erakundearen ondare garbiak izandako gehikuntzak, bai aktiboen barneratzeagatik, gehikuntzagatik edo pasiboen gutxikuntzagatik, betiere erakundeek edo erakunde jabeek egindako ekarpenak, diruzkoak nahiz bestelakoak ez badira.

b) Gastuak: ekitaldian zehar erakundearen ondare garbiak izandako gutxikuntzak, bai aktiboen irteeragatik edo beherapenagatik, bai pasiboen aintzatespen edo gehikuntzagatik. Baldin eta, gutxikuntza horiek ez badira sortu erakunde edo erakunde jabeei egindako ondare-ekarpenen itzulketengatik, itzulketa horiek diruzkoak edo ez diruzkoak izan.

Ekitaldiko sarrerak eta gastuak bere emaitzara egotziko, ez baldin badira zuzenean egozten ondare garbira, Kontabilitate Publikoko Plan honen bigarren zatian edo Plana garatzen duen arauren batean ezarritakoaren arabera.

3. Ondorengoak dira aurrekontuaren likidazioaren egoera-orrian islatzen den aurrekontuaren gauzatzearekin erlazionatutako elementuak:

a) Aurrekontu-gastuak: Erakundearen gastuen aurrekontuan jasotako kredituen erabilera adierazten duten fluxuak dira. Gastuetan, aktiboen erosketan edo pasibo finantzarioen baliogabetzean jatorria duen aurrekontua ordaintzeko obligazioa dakarte.

b) Aurrekontu-sarrerak: Erakundearen aurrekontu-gastuak finantzatzeko baliabideak zehazten dituzten fluxuak dira. Aurrekontu-kobrantzarako eskubideak sortzen dituzte. Dagozkien aurrekontuei egotzi behar zaizkie, jatorria pasibo finantzarioen jaulkipenean, aktiboen baliogabetzean edo epemugan, inorenganatzean edo sarreretan jatorria dutenei.

4. Hurrengoak dira diru-fluxuen egoera-orrian islatzen diren diruzaintza-mugimenduekin erlazionatutako elementuak:

a) Kobrantzak: Diruaren sarrera-fluxuak dira eta erakundearen altxortegia haztea dakarte.

b) Ordainketak: Diruaren irteera-fluxuak dira eta erakundearen altxortegia txikitzea dakarte.

**5. Urteko kontuetako elementuak erregistratzeko edo aintzatesteko irizpideak**

1. Erregistrorako irizpideak.

Erregistroa edo aintzatespena urteko kontuetako hainbat elementu kontabilitatera sartzeko prozesua da. Horretarako aurreko atalean jasotako irizpideak eta atal honetan jasoko direnak bete behar dira. Ordena kronologiko egokian erregistratu behar dira gertakari ekonomiko guztiak.

2. Aktiboak eta pasiboak.

Ondoko kasuetan aktiboak balantzean aintzatetsi behar dira:

- Horiei esker erakundeak etorkizunean etekin ekonomikoak edo zerbitzu-potentziala lortuko direla uste denean,

- Betiere, fidagarritasunez balioetsi daitezkeenean.

Bi horietako lehenak esan nahi du aktiboari loturiko arrisku eta abantailak erakundeari intsuldatu zaizkiola.

Aktibo bat aintzatesteak esan nahi du, aldi berean, pasibo bat edo sarrera bat aintzatestea, edo beste aktibo edo gastu bat murriztea edo ondare garbiaren handitzea. Era berean, aktiboetatik lortzea espero den etekin ekonomikoen nahiz zerbitzu-potentzialaren murrizpena ere aintzatetsi beharko da, izan narriadura fisikoarengatik, erabiliz higatzeagatik edo zaharkituta geratzeagatik.

Ondoko kasuetan pasiboak balantzean aintzatetsi behar dira:

- Epemugan, obligazioa kitatzeko, etorkizuneko etekin ekonomikoak edo zerbitzu-potentziala barne hartzen dituzten baliabideak eman edo laga behar direla uste denean.

- Bere balioa fidagarritasunez zehaztu behar denean.

Pasibo bat aintzatesteak esan nahi du, aldi berean, aktibo edo gastu bat aintzatestea, edo beste pasibo bat murriztea, edo sarrerena edo ondare garbiarena.

Aurrekontua egiterakoan isla izan dezaketen aktibo eta pasiboei dagokienez, kasu bakoitzean jarritako prozeduraren arabera, aurrekontuen gastuak edo sarrera aintzatesteko ekintzak zehazten direnean egingo da aintzatespena.

3. Sarrerak eta gastuak

Erakundearen baliabide ekonomikoak edo zerbitzu-potentziala hazi direlako onartzen dira sarrerak ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuan edo ondare garbiaren aldaketen egoera-orrian. Aktiboak gehitu direlako edo pasiboak murriztu direlako hazten dira zerbitzu-potentzial edo baliabide ekonomiko horiek, betiere, zenbatekoa fidagarritasunez zehatz daitekeenean. Beraz, horrek, aldi berean aktibo bat, aktibo baten hazkundea, edo pasibo baten desagerpena edo murrizpena aintzatestea dakar.

Erakundearen baliabide ekonomikoak edo zerbitzu-potentziala murrizten direnean ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuan edo ondare garbiaren aldaketen egoera-orrian gastua aintzatetsi behar da. Aktiboak murriztu direlako edo pasiboak gehitu direlako murrizten dira baliabide ekonomiko edo zerbitzu-potentzial horiek, betiere, zenbatekoa fidagarritasunez balioetsi daitekeenean. Gastu bat aintzatesteak, aldi berean pasibo bat, edo pasibo horren hazkundea, edo aktibo baten desagerpena edo murrizpena dakartza.

Aurrekontua egiterakoan isla izan dezaketen gastuei eta sarrerei dagokienez, kasu bakoitzean jarritako prozeduraren arabera, aurrekontuen gastuak eta sarrerak aintzatesteko ekintzak zehazten direnean egingo da aintzatespena.

Edonola ere, urteko kontuen denboraldi berean erregistratuko dira transakzio berberetatik edo beste gertaera ekonomiko batzuetatik zuzenean eta aldi berean sortzen diren gastuak eta sarrerak.

4. Aurrekontu-gastuak eta -sarrerak

Aurrekontuaren likidazio egoeran aurrekontu-gastua aintzatetsiko da, jarritako prozeduraren arabera, aurrekontu-obligazioa aintzatesteko eta kitatzeko dagokion administrazio-egintza agintzen denean. Ordaindu beharreko aurrekontu-obligazioa aintzatestea dakar, bai eta aktibo edo gastu baten aintzatespena edo beste pasibo edo sarrera baten murrizpena ere.

Aurrekontuaren likidazio egoeran aurrekontu-sarrera aintzatetsiko da, jarritako prozeduraren arabera, kobrantza-eskubidea kobratzeko dagokion administrazio-egintza agintzen denean edo kuantifikatzen duen dokumenturen bat dagoenean. Kobratzeko aurrekontu-eskubidea aintzatestea dakar, bai eta pasibo edo sarrera baten aintzatespena, beste aktibo edo gastu baten murrizpena edota ondare garbiaren hazkundea ere.

**6. Balioespen-irizpideak**

Balioespena urteko kontuak osatzen dituzten elementuetako bakoitzari diru-balio bat esleitzeko prozesua da, elementu horietako bakoitza balioesteko Kontabilitate Publikoko Plan honen bigarren zatian ezarritako arauen arabera.

Aintzatespen- eta balioespen-arau bereziren batean balioespen-irizpideen garapenik baldin bada, horri kasu egingo zaio.

Horretarako, ondoko definizioak izango dira kontuan:

1) Eskuratze-prezioa

Eskuratze-prezioan sartzen da dirutan edo partida baliokidetan ordaindutako edo ordaindu beharreko zenbatekoa eta, halaber, aktiboa erostearekin edo erabiltzeko prest jartzearekin −helburu erabilerarako− lotutako edozer kostu.

2) Ekoizpen-kostua

Ekoizpen-kostuan sartzen da lehengaien eta bestelako material kontsumigarrien eskuratze-prezioa, aktiboari zuzenean egotz dakizkiokeen ekoizpen-faktoreena eta aktiboarekin zeharka lotutako ekoizpen-kostuei dagokien arrazoizko zatia, kostu horiek ekoizpen-, eraikitze- edo fabrikazio-denboraldikoak badira, ekoizpen-baliabideen lanerako ahalmen normala erabili badute eta aktiboa martxan edo erabilgarri jartzeko beharrezkoak badira.

3) Pasibo baten kostua

Pasibo baten kostua zorpetzeagatik jasotako kontrapartidaren balioa da.

4) Arrazoizko balioa

Aktibo baten truke eskura daitekeen zenbatekoa edo pasibo bat kitatzeko eman beharrekoa, alderdi interesatuen, behar bezala informatuen artean egindako eragiketa baten bitartez, elkarrekiko independentzia osoz. Arrazoizko balioa zehazteko ez dira kenduko inorenganatzean sor litezkeen transakzio-kostuak. Ez da inolaz ere arrazoizko baliotzat joko, behartuta, presaka edo borondatearen kontrako likidazio-egoera baten ondorioz egindako eragiketetatik ateratako balioa.

Oro har, arrazoizko balioa kalkulatzeko, merkatuko balio fidagarri bat hartuko da erreferentzia gisa. Alde horretatik, merkatu aktibo batean kotizatutako prezioa izango da arrazoizko balioaren erreferentziarik onena. Merkatu aktiboa izateko baldintza hauek bete behar ditu:

- Elkartrukatzen diren ondasunak edo zerbitzuak homogeneoak izatea;

- Ondasun edo zerbitzu jakin batentzat erosleak edo saltzaileak ia edozein unetan aurkitu ahal izatea; eta

- Prezioak ezagunak eta publikoarentzat erraz ezagutzeko modukoak izatea. Gainera, prezio horiek merkatuko transakzio errealak, eguneratuak eta erregularrak adierazten dituzte.

Merkatu aktiborik ez dagoenean, balioespen-ereduak eta -teknikak erabiliko dira elementu bakoitzaren arrazoizko balioa kalkulatzeko. Balioespen-eredu eta -tekniketan sartzen dira, erabilgarri egonez gero, interesatuta eta behar bezala informatuta dauden alderdiek, elkarren beharrik izan gabe, duela gutxi egin dituzten transakzioen erreferentziak, bai eta funtsean berdinak diren beste aktibo batzuen arrazoizko balioaren erreferentziak, etorkizuneko diru-fluxu zenbatetsiak deskontatzeko metodoen erreferentziak eta oro har aukerak baloratzeko erabiltzen diren ereduak ere. Edozein modutan, erabiltzen diren balioespen-teknikek koherenteak izan beharko dute merkatuan prezioak ezartzeko onartzen eta erabiltzen diren metodologiekin eta, merkatuan prezio-estimazio errealistagoak egiten dituela erakutsi duen balioespen-teknikaren bat baldin badago, hori erabili beharko da.

Erabiltzen diren balioespen-teknikek ahalik eta gehien baliatu behar dituzte merkatuan ikus daitezkeen datuak eta merkatuan parte hartzen dutenek prezioa finkatzeko kontuan hartuko lituzketen faktoreak, eta ahalik eta gutxien jo behar dute behatu ezin diren datuetara.

Erakundeak aldizka ebaluatu beharko du balioespen-teknika. Horretarako aktibo horretan bertan egin berri diren transakzioen prezio behagarriak edo eskura dauden merkatuko datu behagarrietan oinarritutako prezioak erabiliko ditu.

Ondoko kasuetan ez da fidagarritzat joko lehenagoko balioespen-ereduen eta -tekniken bidez lortutako arrazoizko balioa:

-Arrazoizko balioaren estimazio-tartean aldagarritasuna esanguratsua da, edo

-Tarte horren barruko estimazioen probabilitatea ezin da neurtu arrazoizko balioaren estimazioan erabili ahal izateko.

Balioespena egin behar denean arrazoizko balioan, fidagarritasunez balioetsi ezin diren elementuak (merkatuko balioari erreferentzia eginez edo aurrez adierazitako balioespen-metodo eta -tekniken bidez) erosketa-prezioan, produkzio-kostuan edo kostu amortizatuan balioetsiko dira. Memorian gertakari honen eta berau eragin duten baldintzen aipamena egingo da.

5) Balio bihurgarri garbia

Aktiboaren balio bihurgarri garbiaren zenbatekoa merkatuan inorenganatzearen bidez lor daiteke, modu natural edo ez behartuan, eta hori egiteko beharrezko kostuak ken daitezke, bai eta ekoizpena, eraikuntza edo fabrikazioa amaitzeko beharreko gastuak ere, baldin eta abian dauden produktuak badira.

6) Erabilera-balioa

Erakundearen etorkizuneko etekin ekonomikoan barne hartzen dituzten aktiboen erabilera-balioa zera da: erakunde baten aktibitatearen bilakaera arruntean, dirua erabili delako (edo inorenganatzearen edo beste gertaeraren baten ondorioz), izatea espero den diru horien fluxuen oraingo balioa, arriskurik gabeko merkatuko interes-tasaren arabera eguneratuta. Diru-fluxuen banaketa ziurgabetasunari lotuta dagoenean, fluxu hori aintzatetsiko da diru-fluxuen estimazioei probabilitateak ezarrita. Edonola ere, estimazio horiek kontuan izan beharko dute merkatuko partaideek kontsideratuko luketen beste edozein alderdi, hala nola balioetsitako aktiboaren likidezia-maila.

Erakundearentzako zerbitzu-potentziala dakarten aktiboen erabilera-balioa zerbitzu-potentziala mantenduz aktiboak orain duen balioa da. Aktiboari eman zaion erabilera islatzeko, aktiboaren birjarpen-kostuari metatutako amortizazioa (kostu horren oinarriaren gainean kalkulatuta) kenduz zehazten da.

7) Salmenta-kostuak

Aktibo baten salmentari zuzenean egotz dakizkiokeen kostu gehigarriak dira, erakundeak saltzeko erabakia hartu izan ez balu sortuko ez liratekeenak, gastu finantzarioak kenduta. Aktiboaren jabetza transferitzeko egin beharreko legezko gastuak eta salmenta-komisioak sartzen dira.

8) Zenbateko berreskuragarria

Aktibo baten zenbateko berreskuragarria bere arrazoizko balioari salmenta gastua eta bere erabilera-balioa kenduta lortzen dena da.

9) Aktibo edo pasibo baten uneko balioa

Uneko balioa, negozioaren martxa normalean, aktibo batengatik hartuko edo pasibo batengatik ordainduko diren diru-fluxuen zenbatekoa da, deskontu-tasa egokian eguneratua.

10) Aktibo edo pasibo finantzario baten kostu amortizatua

Kostu amortizatua kalkulatzeko, printzipaletik dagoeneko itzulitako zatia kentzen zaio aktibo edo pasibo finantzario baten hasierako balioespenean ezarritako zenbatekoari, eta hasierako zenbatekoaren eta mugaeguneko errenboltso-balioaren arteko diferentziatik ondasun ekonomikoen emaitzaren kontura (interes-tasa efektiboaren metodoaren bitartez) egotzitako zatia gehitu edo kentzen zaio, egoki denaren arabera, eta, aktibo finantzarioak direnean, narriaduragatik kontabilizatutako balio-gutxitze oro kentzen zaio balioa zuzentzeko kontu baten bitartez.

Interes-tasa efektiboa, kontratuan ezarritako baldintzetatik abiatuta eta etorkizuneko kreditu-arriskuengatik izandako galerak kontuan hartu gabe, aktibo edo pasibo finantzario baten eta horren bizitzan zehar espero diren diru-fluxu estimatuen balioa berdintzen dituen eguneratze-tasa da; finantzaketa ematean aurrez kargatzen diren komisio finantzarioak ere sartuko dira kalkuluan. Denboraldi batetik aurrera, diru-fluxuen estimazio fidagarririk ez dagoenean, estimazio fidagarria dagoen azken aldiko fluxuen berdintzat hartuko dira geratzen diren beste fluxuak ere.

11) Aktibo edo pasibo finantzarioei egozteko transakzio-kostuak

Aktibo finantzario bat erosteari, jaulkitzeari, inorenganatzeari edo bestela xedatzeari, edo pasibo finantzario bat jaulkitzeari edo onartzeari zuzenean egotz dakizkiokeen gastu gehigarriak dira, erakundeak transakzioa egin izan ez balu sortuko ez liratekeenak. Horien artean sartzen dira bitartekariei ordaindutako komisioak, hala nola, artekarien sariak, fede-emaile publikoen parte-hartzearen gastuak eta bestelakoak. Kanpo daude, berriz, erosketan edo jaulkipenean lortutako beherapenak edo sariak, eta gastu finantzarioak, administrazio barrukoak eta aurrez egindako azterketa nahiz analisietatik eratorritakoak.

12) Kontabilitate-balioa.

Kontabilitate-balioa balantzean aktibo edo pasibo batek erregistratuta duen zenbateko garbia da; aktiboak direnean, amortizazio metatua eta narriaduragatik erregistratuta eduki dezakeen balio-zuzenketa oro kendu ondoren geratzen dena.

13) Aktiboaren hondar-balioa.

Aktibo baten hondar-balioa, une honetan aktibo hori saldu edo bestela xedatuz gero, erakundearen ustez lortuko litzatekeen zenbatekoa da, salmenta-kostuak kenduta, pentsatuz, aktiboa bere balio-bizitzaren amaieran izan beharreko antzinatasunera eta bestelako baldintzetara heldu dela.

Aktibo baten bizitza erabilgarria erakunde batek aktibo hori erabiliko duela uste den epealdia da, edo baita erakundeak aktibo horretatik lortzea espero duen produkzio-unitateen edo antzekoen kopurua ere.

Bizitza ekonomikoa da, aurreikusten denaren arabera, aktiboa erabiltzaile batek edo gehiagok erabili ahal izango duten denbora edo aktibo horrek emango dituen produkzio-unitateen kopurua.

BIGARREN ZATIA

## AINTZATESPEN- ETA BALIOESPEN-ARAUAK

### 1. Kontzeptu-esparruaren garapena

Aintzatespen- eta balioespen-arau hauetan, testu honen lehenengo zatian, kontabilitate publikoaren kontzeptu-esparruari buruzkoan, aipatutako kontabilitate-printzipioak eta bestelako xedapenak garatzen dira. Bertan sartzen dira transakzio edo egite ekonomiko mota bakoitzari eta zenbait ondare-elementuri aplikatu beharreko irizpideak eta arauak.

### 2. Ibilgetu materiala

1. Azalpena

Ibilgetu materiala osatzen dute aktibo ukigarri, higigarri eta higiezinek; hain zuzen ere,

a) Ondasunen eta zerbitzuen ekoizpenean edo hornikuntzan erabiltzeko edo helburu administratiboetarako erakundeak dauzkanek.

b) Espero denez, urtebete baino gehiagoko bizitza dutenek.

Oro har, ibilgetu materialetik kanpo geratu ahalko dira, eta beraz, ekitaldiaren gastutzat hartu, prezio unitarioa eta garrantzi erlatiboa dela eta (ondarearen masaren barnean), hala aholkatzen duten ondasun higigarriak.

2. Balioespen-irizpide aplikagarriak

a) Eskuratze-prezioa

Eskuratze-prezioan sartzen dira erosketa-prezioa, inportazioko muga-zergak eta erosketak dituen zeharkako zerga ez errekuperagarriak, baita aktiboa erostearekin edo erabiltzeko prest jartzearekin zuzenean erlazionatutako edozer kostu ere. Elementuaren preziotik kenduko da lortutako edozer deskontu edo beherapen.

Honako hauek jotzen dira erostearekin edo erabiltzeko prest jartzearekin zuzenean erlazionatutako kostutzat:

1) Kokalekua prestatzearen ingurukoak;

2) Hasierako entregari eta ondorengo manipulazioari edo garraioari dagozkionak;

3) Instalazioari loturikoak;

4) Ordainsari profesionalak, hala nola, arkitektoei, ingeniariei edo fede-emaile publikoei emanikoak, nahiz eragileei edo bitartekariei ordaindutako komisio eta ordainsariak; eta

5) Aktiboa desegiteko eta bere kokalekua berritzeko estimatzen den kostuaren oraingo balioa, hornikuntza bat aintzatesten den neurrian.

Aktibo bat erakundeak aurreikusi bezala jarduteko tokian eta baldintzetan dagoenean amaituko da aktibo horren kostuen aintzatespena.

Erakundeak bere antolamendutik datozen gastuak sortzen baditu, hurrengo baldintza hauek guztiak betetzen badituzte soilik hartuko dira erosketa-prezioaren partetzat:

a) Ondare-elementuaren erosketari edo erabiltzeko prest jartzeari zuzenean esleitzen zaizkionean.

b) Jarraipen- eta kontrol-irizpide bat ezarriz fidagarritasunez neurtu edo egotzi badaitezke.

c) Erosketarako edo erabiltzeko prest jartzeko beharrezkoak direnean, eta beraz, norbere bitartekoak erabili ezean, erakundeaz kanpoko gastu bat egitea beharrezkoa litzatekeenean.

Osoki ibilgetu materialari dagokion elementu baten ordainketa atzeratzen denean, haren erosketa-prezioa eskurako prezioaren berbera izango da. Eskurako prezioa ezartzeko, «Pasibo finantzarioak» 9. aintzatespen- eta balioespen-arauaren 4.1. puntuan ordaindu beharreko partiden hasierako balioespenaren inguruan esandakoari egingo zaio kasu.

Aintzatespen- eta balioespen-arau honen «Gastu finantzarioen aktibazioa» 3. atalean jasotako betebeharrak eta baldintzak betetzen direnean, gastu finantzarioak erosketa-prezioan sartu ahalko dira.

Eraiki gabeko orubeei helduta, eskuratze-prezioan sartuko dira egokitze-lanen gastuak, hala nola, itxiturak, lur-mugimenduak, saneamendu- eta drainatze-lanak, eraikuntzak eraistearenak eraikuntza berriko obrak egin behar direnean, ikuskapenen eta planoak altxatzearen gastuak eskuratzea gauzatu aurretik egiten direnean eta, halaber, halakorik dagoenean, orubea birgaitzearen kostuengatik sortutako obligazioen uneko balioa.

b) Ekoizpen-kostua

Erakundeak berak ekoitzitako edo eraikitako aktibo batean produkzio-kostua aktiboen erosketa-prezioari aplikatutako irizpide berberak erabiliz zehazten da.

Kostu hori lortzeko lehengaien eta beste material batzuen erosketa-prezioari –zuzeneko identifikazioaren irizpidea aplikatuz, edo hori ezean, batez besteko kostuaren haztatua edo FIFOa aplikatuz– ondasunaren elaborazioari eta fabrikazioa zuzenean egotzitako gainerako kostuak gehitu behar zaizkio. Bai eta fabrikazioarekin erlazionatutako zeharkako kostuei arrazoiz dagokien partea ere.

Egindako unitate bakoitzari dagozkion zeharkako kostu finkoen banaketa-prozesua, erabilitako bitartekoen lanerako gaitasun arruntean, edo ekoizpen-maila errealean (betiere, ahalmen arruntera gerturatzen bada) oinarrituko da.

Ekoizpen-maila alferrikako edo baxuko aldietan, aurrez zehaztutako egindako unitate bakoitzari dagozkion zeharkako kostu finkoen kantitatea ez da haziko, eta irabazitako zeharkako kostuak eta ekoitzitako unitateei banatu gabeak ekitaldiaren gastutzat hartuko dira.

Aldiz, asko-asko ekoizten den garaietan, ekoitzitako unitate bakoitzari banatutako zeharkako kostuaren kantitatea jaitsi egingo da eta aktiboa ez da kontu errealaren gainetik balioetsiko.

Zeharkako kostu aldakorrak ekoitzitako unitate bakoitzari banatuko zaizkio, ekoizpen bitartekoen erabilera-maila errealean oinarrituta.

Aktiboaren ekoizpen-kostuan ez dira sartuko materialen, eskulanen edo erabilitako bestelako faktoreen kontsumo-maila arrunta gainditzen duten kantitateak, ezta inolako barneko etekinik ere.

Aktiboari kostuak esleitu eta egotziko zaizkio ondare-elementua amaituta egon arte, hau da, dagokion bezala erabiltzeko prest egon arte.

Arau honen «Gastu finantzarioen aktibazioa» 3. atalean jasotako betebeharrak eta baldintzak betetzen direnean, gastu finantzarioak ekoizpen-kostuan sartu ahalko dira.

c) Arrazoizko balioa

Plan honen kontabilitate publikoko kontzeptu-esparruan zehaztutako zenbatekoari dagokio.

3. Gastu finantzarioen aktibazioa

Jasotako finantziazioarekin erlazionatuta, erakundeak dituen interesak eta beste kostu batzuk dira gastu finantzarioak. Beste batzuen artean, ondokoak sartzen dira:

-Jasotako edo onartutako maileguen interesak, bakarkakoak edo masan jaulkitakoak.

-Maileguei dagozkien deskontu edo sarien egoztea.

-Maileguen formalizazio-gastuen egoztea.

-Atzerri-monetan egindako maileguetatik datozen kanbio-diferentziak, interesengatiko kostuei egindako doikuntzak kontuan hartzen diren neurrian.

Hurrengo baldintza guztiak betetzen dituzten gastu finantzarioak aktibatu ahalko dira:

a) Aktibo baten fabrikazioa, egokitzapena edo erosketa finantzatzeko helburu bakarrarekin jasotako edo onartutako maileguetatik eratorria izatea.

b) Jasotako edo onartutako finantziazioaren erabilera eraginkorraren ondorioz sortua izatea. Beharrezko diru guztia edo zati bat aurrez eskuratu den kasuetan, aktiboaren fabrikazioarekin, egokitzapenarekin edo erosketarekin zerikusia duten ordainketetatik sortutako gastu finantzarioak soilik hartuko dira kontuan.

c) Egokitzapen edo fabrikazio-lanak egin bitartean soilik aktibatuko dira. Aktiboa dagokion erabilerarako prest jartzeko beharrezkoak diren jarduerak hartuko dira egokitzapen- edo fabrikazio-lantzat. Aipatutako jardueren etenaldietan aktibazioa bertan behera geratuko da.

d) Aktiboaren egokitzapena edo fabrikazioa zatika egiten denean, eta zati horietako bakoitzak berak bakarrik zerbitzu- edo erabilera-baldintzak betetzen dituenean, nahiz eta gainerako egokitzapena edo ekoizpena amaitu gabe egon. Zati horietako bakoitza amaituta dagoenean bukatuko da zati bakoitzaren gastu finantzarioen aktibazioa.

4. Hasierako balioespena

Ibilgetu materialari dagozkion ondare-elementuen hasierako balioespena kostuaren arabera egingo da. Kontzeptu horrek barne hartzen ditu aurreko atalean azaldutako hainbat balioespen-sistema. Zehazki, kostutzat hartuko da:

a) Kostu handiko transakzio bidez hirugarrenei erositako aktiboentzat: eskuratze-prezioa.

b) Erakundeak berak sortu dituen aktiboentzat: produkzio-kostua.

c) Hirugarrenei prezio sinbolikoaren edo hutsaren truke erositako aktiboentzat: «Transferentziak eta diru-laguntzak» 18. aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotako balioespen-irizpideak aplikatuko dira.

d) Trukean lortutako aktiboentzat:

d. 1) Trukatutako aktiboak, funtzionaltasunaren edo bizitza erabilgarriaren ikuspegitik, antzekoak ez direnean, eta euren arrazoizko balioaren estimazio

fidagarria egin daitekeenean: jasotako aktiboaren arrazoizko balioa. Jasotako aktiboaren arrazoizko balioa fidagarritasunez balioetsi ezin denean, emandako ondasunaren arrazoizko balioa, eragiketan transferitutako diruaren edozein balizko kantitateren zenbatekoak doituta.

Ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuari egotziko zaizkio entregatutako aktiboari baja emandakoan sor daitezkeen balioespen-diferentziak.

Trukatzen diren aktiboen arrazoizko balioen arteko diferentziak diru bidez doitzen ez direnean, kasuaren arabera, jasotako edo emandako diru-laguntzatzat hartuko dira.

d. 2) Trukatutako aktiboak, funtzionaltasunaren edo bizitza erabilgarriaren ikuspegitik, antzekoak direnean, edo trukatutako aktiboen arrazoizko balioaren estimazio fidagarririk egin ezin daitekeenean:

(a) Eragiketan inolako diru-trukerik egiten ez bada: entregatutako aktiboaren kontabilitate-balioagatik, jasotako aktiboaren arrazoizko balioaren mugarekin (eskuragarri dagoenean), hori txikiagoa izango balitz.

(b) Diru-ordainketa osagarririk egingo balitz eragiketan: entregatutako aktiboaren kontabilitate-balioagatik, gehi osagarri gisa egindako diru-ordainketaren zenbatekoa, jasotako aktiboaren arrazoizko balioaren muga duena, hori txikiagoa izango balitz.

(c) Diru-kobrantza osagarririk egongo balitz eragiketan: Erakundeak bereizi beharko ditu, batetik, salmenta bat adierazten duen eragiketaren zatia –diruzaintzako kontraprestazioa–, eta bestetik, truke batean hezurmamitzen den eragiketaren zatia –jasotako aktiboa–, eta kontuan izan behar da kontraprestazio osoarentzat zati horietako bakoitzak adierazten duen proportzioa –diruzaintza eta jasotako ondasunaren arrazoizko balioa–.

Salmenta adieraziko lukeen eragiketari dagokionez, inorenganatutako ondasunaren zatiaren salmenta-prezioaren eta arrazoizko balioaren arteko diferentziak ibilgetutik datorren emaitza positiboa edo negatiboa adieraziko du.

Trukea adieraziko lukeen eragiketan, bestalde, aurreko (a) atalean jasotakoa ezarriko da.

e) Hasierako inbentarioa egitearen ondorioz sortutako aktiboentzat: arrazoizko balioa, baldin eta ezin bada ezarri erosketa-prezioari edo hasierako ekoizpen-kostuari eta gerora aktiba daitezkeen zenbatekoei dagokien arrazoizko balioa.

f) Organizazio bereko beste erakunde batetatik jasotako aktiboen kasuan, hasierako hornidurarentzat: «Transferentziak eta diru-laguntzak» 18. aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotzen denaren arabera lortuko da kostua.

g) Errentamendu finantzarioaren kontratuaren edo antzeko figura baten ondorioz lortutako aktiboentzako: «Errentamenduak eta antzeko beste eragiketa batzuk» 6. aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotakoaren arabera balioetsiko dira.

h) Esleipenaren edo doako lagapenaren bidez jasotako aktiboentzako: «Ondasunen eta eskubideen erabileraren esleipenak eta beste doako lagapen batzuk» 19. aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotakoaren arabera balioetsiko dira.

i) Eraikuntza- edo erosketa-kontratu baten ondorioz jasotako aktiboentzako: jasotako aktiboaren arrazoizko balioan balioetsiko dira.

5. Geroko ordainketak

Hasierako erregistroaren geroko ordainketak kontabilitate-balioaren zenbatekoari gehitu behar zaizkio, euretatik etorkizuneko etekin ekonomikoak edo zerbitzu-potentziala −aktiboarentzako hasiera batean ebaluatutakoez gain− eratortzea litekeena denean. Honako hauek dira:

a) elementu bat aldatzea, bere bizitza erabilgarria handitzeko edo bere ekoizpen-ahalmena hazteko;

b) elementuaren osagarriak eguneratzea, eskainitako produktu edo zerbitzuen kalitatea nabarmen hazteko; eta

c) aurrez estimatutako eragiketen kostuak nabarmen murrizten dituzten ekoizpen-prozesu berriak hartzea.

Ibilgetu materiala mantentzera eta konpontzera bideratutako ordainketak aktiboarentzat hasiera batean estimatutako etorkizuneko etekin ekonomikoak edo zerbitzu-potentziala berriztatzeko edo mantentzeko egiten dira. Horiek ekitaldiko emaitzan gastu gisa aintzatetsiko dira.

Ibilgetu materialeko zenbait elementuren osagarri nagusiak aldi erregularretan ordezkatu behar direnean, osagarri horiek banatutako aktibo gisa kontabiliza daitezke, baldin eta erlazionatuta dauden aktiboekin alderatuta bizitza erabilgarri oso bereiziak badituzte.

Aintzatespen-irizpideak betetzen direnetan, osagarriak ordezkatzeko edo berriztatzeko gastuak erantsitako aktiboaren erosketa gisa eta ordezkatutako aktiboaren kontabilitate-balioaren baja gisa kontabilizatuko dira. Erakundeak ordezkatutako zatiaren kontabilitate-balioa ezingo balu zehaztu, ordezkatutako osagarriak merkatuko uneko prezioa erabili ahalko da identifikatu ahal izateko.

Ibilgetu materiala balioesterakoan kontuan izango dira aktiboak lana egiten jarrai dezan egin beharreko akatsen konponketa handiekin edo ikuskaritza nagusiarekin erlazionatutako kostuen eragina. Ildo horretatik, kostu horien zenbatekoa ez da elementuaren gainerakoa bezala amortizatuko, konponketa handia edo ikuskaritza nagusia egiten den arteko tartean. Kostu horiek eskuratzean edo eraikitzean zehaztu ez badira, identifikatu ahal izateko, antzeko konponketa edo ikuskaritza baten merkatuko uneko prezioa erabili ahal izango da.

Ibilgetu materialeko elementuren batek lanean jarrai dezan egin beharreko konponketa handien edo ikuskaritza nagusien gastuak (elementuaren zatiak ordezkatu diren edo ez aparte utzita) ibilgetuaren kontabilitate-balioan aintzatetsiko da ordezkapen gisa, baldin eta aintzatesteko baldintzak betetzen baditu. Aldi berean, aipatutako ibilgetuaren kontabilitate-balioan jarrai dezakeen eta aurreko aldaketa handi batetik edo ikuskaritzatik datorren edozein zenbatekori baja emango zaio.

6. Geroko balioespena

a) Trataera orokorra: Kostu-eredua

Aktibo gisa aintzatetsi ondoren, ibilgetu materialaren elementu guztiak hasierako balioespenean kontabilizatuko dira. Ondorengo ordainketengatik hazi egingo dira, eta euren bizitza erabilgarrian zehar izandako narriadurak sortutako pilatutako amortizazioa eta balioespen-zuzenketa kenduko zaie.

b) Trataera berezia: Errebalorizazio-eredua

Merkatuko egoerek prezioek gora egitea eragiten dutenean, eta horrek ibilgetu materialaren elementu baten kontabilitate-balioa bere balio errealarekin alderatuta garrantzi

gutxikoa izatea eragiten duenean, egoera horrek eragiten dien aktiboen balioa bere arrazoizko balioarekin adieraztea onartzen da, errebalorizazio-unean, errebalorizazio-datatik urteko kontuen datara arte elementu horrek jasandako narriadura dela-eta pilatutako amortizazioa eta balioespen-zuzenketa kenduta. Merkatuko prezioek hazten jarraitzen badute, errebalorizazioak nahikoa maiztasunarekin egin behar dira. Hala, kontabilitate-balioa ez da erabat desberdinduko urteko kontuen datako arrazoizko balioa erabiliz izango lukeenetik.

Errebalorizazio-eredua plusbalioen kalkuluan sor daitekeen zehartasuna txikiagotzeko merkatu nahiko esanguratsua eta gardena dagoen kasuetan soilik izango da erabilgarria.

Errebalorizazioaren ondorioz kontabilitate-balioa hazten denean, hazkunde hori ondare garbiaren partida batean erregistratu behar da. Hala ere, hazkundea ekitaldiko emaitzari egotziko zaio, aurrez ekitaldiko emaitzan gastu gisa aintzatetsi zen aktibo beraren balioaren narriaduraren lehengoratzea adierazten duen neurrian.

Ibilgetu baten kontabilitate-balioa jaisten denean balioa narriatu dela-eta, beherakada hori ekitaldiko emaitzari egotziko zaio gastu gisa. Aitzitik, aktibo berarekin erlazionatuta, aurrez erregistratu den ondare garbiaren partida zehatzari egotziko zaio, baldin eta beherakada horrek aipatutako partidaren saldoa gainditzen ez badu.

Ibilgetu materialeko elementu bat errebalorizatzen denean, aktiboaren kontua errebalorizazio horren zenbatekoaren arabera haziko da, ondare garbiaren partida zehatz beraren kontra.

Ibilgetu materialeko elementu zehatz bat errebalorizatzen bada, aktibo mota berberetako aktibo guztiak errebalorizatuko dira, baldin eta balio-trukea esanguratsua bada. Aktibo mota bera osatzen dute erakunde bateko jardueretan izaera eta erabilera bera duten aktiboek.

7. Amortizazioa

a) Azalpena

Bere bizitza erabilgarrian zehar aktibo baten balio-jaistearen banaketa sistematikoa da amortizazioa. Berau zehazteko, ondarearen oinarri amortizagarria geratzen zaion bizitza erabilgarriaren artean banatuko da, erabilitako amortizazio-metodoaren arabera. Oinarri amortizagarria ondasunak uneoro duen kontabilitate-balioaren berbera izango da, eta egokia izango balitz, izan dezakeen hondar-balioa kenduko zaio.

Ibilgetu materialaren bizitza erabilgarria zehazteko, beste batzuen artean, ondoko arrazoiak izan behar dira kontuan:

-Erakundeak aktibo horri eman nahi dion erabilera. Erabilera estimatzeko aktiboak izatea espero den ahalmena edo etekin fisikoa aintzat hartzen da.

-Espero den narriadura naturala, hainbat faktoreren menpe dagoena: ondasun hori erabiliko den lan-txanden kopurua, erakundearen konponketa- eta mantentze-programa edota aktiboa produkziorako erabiltzen ez den bitartean ematen zaion zaintza- eta mantentze-maila.

-Ekoizpenean egindako aldaketa edo hobekuntzetatik, edo aktiboarekin lortzen diren produktuen edo zerbitzuen merkatuko eskaeretan izan diren aldaketetatik eratorritako zaharkitzapena; eta

-Aktiboaren erabileraren gaineko muga legalak edo antzeko murrizketak, hala nola, ondasunarekin erlazionatutako zerbitzu-kontratuen iraungipen-datak.

Aldi bakoitzeko amortizazioaren zuzkidura gastu gisa aintzatetsiko da ekitaldiko emaitzan, kontabilitate-balioari dagokion zatia aitzat hartuta, ibilgetua kostu-ereduari jarraiki erregistratu bada, eta gainerakoa egotzi egingo da ondare garbiaren partida espezifikora, baldin eta errebalorizazio-eredua aplikatzen bada.

b) Amortizazio-metodoak

Amortizazio-metodoak erabili ahalko dira, hala nola, amortizazio lineala, kontabilitate-balioaren gaineko tasa iraunkorra edo ekoitzitako unitateen batura. Aktibo bakoitzarentzat azkenean erabiliko den metodoa etekin ekonomikoetatik edo zerbitzu-potentzialetik espero diren patroietan oinarrituta hautatuko da, eta aldi batetik bestera era sistematikoan aplikatuko da, aktibo horren etekin ekonomikoetatik edo zerbitzu-potentzialetik lortzea espero den patroietan aldaketarik gertatzen ez bada behintzat.

c) Bizitza erabilgarriaren eta amortizazio-metodoaren berrikuspena

Ibilgetu materialaren elementu baten bizitza erabilgarria aldizka berrikusi behar da eta, uneko itxaropenak aurreko estimazioekin konparatuta asko aldatzen badira, gelditzen zaion bizitza erabilgarriaren aldietan karguak doitu behar dira.

Era berean, ibilgetu materiala osatzen duten elementuei aplikatutako amortizazio-metodoa aldian behin berrikusi behar da, eta aktibo horien etekin ekonomikoetatik edo zerbitzu-potentzialetik lortzea espero den patroian aldaketa garrantzitsurik gertatu bada, metodoa aldatu behar da patroi berria isla dezan. Amortizazio-metodoa aldatu behar denean, kontabilitate-estimazio bateko aldaketa gisa kontabilizatu behar da, akatsa ez bada behintzat.

d) Kasu bereziak

Lursailak eta eraikinak aktibo independenteak dira, eta bereizita kontabilizatuko dira, baita elkarrekin eskuratu badira ere. Salbuespenak salbuespen, hala nola, meategiak, harrobiak eta zabortegiak, lursailek bizitza mugagabea dute, eta beraz, ez dira amortizatzen. Eraikinek bizitza mugatua dute, eta beraz, aktibo amortizagarriak dira. Eraikin bat dagoen lursailaren balioa hazteak ez dio eragingo eraikinaren zenbateko amortizagarria zehazteari.

Hala ere, lursailaren kostuak desegite-, garraio- eta birgaitze-kostuak barne hartzen baditu, lursailaren zati hori amortizatuko da etekin ekonomikoak edo zerbitzu-potentziala lortuko diren epealdian, gastu horiek egiteagatik. Kasu batzuetan, lursailak berak bizitza erabilgarri mugatua izan dezake. Hala bada, bertatik eratorriko diren etekin ekonomikoak eta zerbitzu-potentziala islatzeko moduan amortizatuko da.

8. Narriadura

Ibilgetu materialari dagokion aktibo baten balioaren narriadura zehazteko, aktibo baten kontabilitate-balioa (zenbateko berreskuragarrian) gainditzen duen kopurua aitzat hartuko da, baldin eta diferentzia esanguratsua bada.

Horretarako, gutxienez ekitaldiaren amaieran, erakundeak ebaluatuko du ibilgetu materialeko elementuren bat edo etekin ekonomikoak edo zerbitzu-potentziala duen ibilgetu materialeko elementu-talde identifikagarri bat narriatuta ote dagoen, eta baiezkoan, zenbateko berreskuragarriaren estimazioa egingo du, bai eta beharrezko balorazio-zuzenketak ere.

Etorkizuneko etekin ekonomikoak daramatzaten ibilgetu materialeko elementuetan narriadura-zantzurik ba ote dagoen ebaluatzeko, kontabilitate-erakundeak, beste batzuen artean, ondokoak izan beharko ditu kontuan:

1. Kanpoko informazio-iturriak:

a. Ekitaldian zehar gertatu diren edo etorkizun hurbilean gertatzea espero den eta erakundearentzat eragin negatiboa izango duten aldaketa esanguratsuak ingurune teknologiko eta legalean.

b. Aktiboaren (existitzen bada eta eskura badago) merkatu-balioaren jaitsiera nabarmena, denbora igarotzearen edo erabilera normalaren ondorioz espero dena baino handiagoa.

2. Barneko informazio-iturriak:

a. Aktiboaren zaharkitzapenaren edo narriadura fisikoaren ebidentzia.

b. Ekitaldian zehar geratu diren edo etorkizun hurbilean gertatzea espero den eta erakundearentzat eragin negatiboa izango duten aldaketa esanguratsuak, aktiboa erabiltzeko moduari dagokionez.

c. Aktiboaren etekina espero dena baino baxuagoa dela edo izango dela dioten txosten bidez frogatutako ebidentzia.

Zerbitzu-potentziala daramaten ibilgetu materialaren elementuen narriaduraren zantzurik dagoen ebaluatzeko, kontabilitate-erakundeak aurrez aipatutako egoerak ez ezik (1.b puntua jasoa salbu), ondoko hauek ere kontuan izan beharko ditu:

a) Aktiboaren eraikuntza etetea funtzionatzeko moduan jarri aurretik.

b) Emandako zerbitzuen beharra edo eskaera etetea edo nabarmen jaistea.

Narriadura kalkulatzeko ondoko arauak jarraitu behar dira:

Errebalorizatu gabeko aktibo bati loturiko balio-narriadura ekitaldiko emaitzan aintzatetsiko da. Aldiz, errebalorizatutako aktibo bati dagokion balio-narriadura ondare garbiaren partida zehatzari egotziko zaio zuzenean, aktibo horri dagokion saldoaren mugaraino.

Balioaren narriadura aintzatetsi ondoren, aktiboaren amortizazioagatiko karguak etorkizuneko ekitaldietan doituko dira, aktiboaren kontabilitate-balio berrikusia gelditzen zaion bizitza erabilgarrian zehar modu sistematikoan banatzeko, balizko hondar-balioa kenduta.

Aurreko ekitaldietan aktibo batentzako aintzatetsitako balio-narriadura lehengoratu egingo da zenbateko berreskuragarria bere kontabilitate-balioa baino handiagoa denean. Narriadura lehengoratzearen muga izango da lehengoratze-datan ibilgetuak izango lukeen kontabilitate-balioa, balio-narriadurarik kontabilizatu izan ez balitz.

Aktibo baten balio-narriaduraren lehengoratzea ekitaldiko emaitzan aintzatetsiko da, baldin eta aktiboa balio errebalorizatuaren arabera kontabilizatzen ez bada. Aktibo errebalorizatu baten balio-narriaduraren lehengoratzea ondare garbiaren partida zehatzean abonatuko da. Hala ere, aktibo errebalorizatu beraren balio-narriadura ekitaldiko emaitzan aurrez aintzatetsi bada, lehengoratzea ere ekitaldiko emaitzan aintzatetsiko da.

Balio-narriadura baten lehengoratzea aintzatetsi ondoren, aktiboaren amortizazioagatiko karguak etorkizuneko ekitaldietan doituko dira, aktiboaren kontabilitate-balio berrikusia gelditzen zaion bizitza erabilgarrian zehar modu sistematikoan banatzeko, balizko hondar-balioa kenduta.

9. Baja emandako eta erabileratik baztertutako aktiboak

Saldu den edo beste modu batez esleitu den ibilgetu materiala osatzen duen edozer elementuri baja eman behar zaio balantzetik, baita behin betiko erabileratik baztertu diren ibilgetu materialaren elementuei ere, baldin eta horiek emateagatik etekin ekonomiko edo zerbitzu-potentzial osagarririk lortzea espero ez bada. Elementu bati baja eman zaiolako sortzen diren emaitzak hori esleitzeagatik lortzen den zenbateko garbiaren eta aktiboaren kontabilitate-balioaren arteko diferentziatzat hartu behar dira.

Aipatutako ibilgetuari dagokion ondare garbiaren kontu zehatzean legokeen saldoa ekitaldiko emaitzara transferituko litzateke.

Saldu osteko finantza-errentamenduen eragiketak «Errentamenduak eta antzeko beste eragiketa batzuk» 6. aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotakoaren arabera erabiliko dira. Era berean, doako esleipenagatik eta lagapenagatik baja emandako eta baztertutako aktiboak «Ondasunen eta eskubideen erabileraren esleipenak eta beste doako lagapen batzuk» 19. aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotakoaren arabera erabiliko dira.

Aldi baterako erabilera aktibotik baztertzen diren eta ondorengo erabilerarako gordetzen diren ibilgetu materialaren elementuak amortizatzen jarraituko dira, bai eta narriatzen ere. Hala ere, erabileraren araberako amortizazio-metodoa erabiliko balitz, amortizazioagatiko kargua nulua izan ahalko litzateke.

**3. Ibilgetu materialari dagozkion kasu partikularrak: Azpiegiturak eta ondare historikoa**

1. Azalpena

Azpiegiturak: Aktibo ez-korrienteak dira, ingeniaritza zibileko obretan edo higiezinetan gauzatzen dira, herritar gehienek erabil ditzaketen horietan, hain zuzen, edo zerbitzu publikoak ematera bideratuta daude, kostu bidez nahiz doan lor daitezke edo erakundeak berak eraiki ditzake, eta ondoko baldintzaren bat betetzen dute:

• sistema edo sare bateko parte dira,

• bestelako erabilerarik onartzen ez duen helburu zehatza dute.

Ondare historikoa: Interes artistikoa, historikoa, paleontologikoa, arkeologikoa, etnografikoa, zientifikoa edo teknikoa duten ondare-elementu higigarri edo higiezinak dira, baita ondare dokumental eta bibliografikoa, aztarnategiak, eremu arkeologikoak, leku naturalak, eta balio artistiko, historiko edo antropologikoa duten lorategi eta parkeak ere. Ondasun hauek, oro har, ezaugarri zehatzak izaten dituzte; horien artean ondokoak sartzen dira:

a) Aukera gutxi daude kulturaren, ingurumenaren, hezkuntzaren eta historia nahiz artearen planoan duten balioa merkatuko prezioan soilik oinarritzen den balio finantzario batean islatuta gera dadin.

b) Obligazio legal edo estatutarioek debekuak edo murrizketa gogorrak jar diezazkiokete beren salmentari.

c) Sarritan ordezkaezinak dira eta denborarekin beren balioa haz daiteke, baita baldintza fisikoak narriatzen badira ere.

d) Zaila da beren bizitza erabilgarria kalkulatzea. Zenbait kasutan ehunka urtekoa izan daiteke.

2. Aintzatespen- eta balioespen-arauak

Ondare historikoaren ondasunak eta azpiegiturak kontabilitatean erregistratuko dira Plan honen kontabilitate publikoaren kontzeptu-esparruan aurreikusitako aktibo baten aintzatespen-irizpideak betetzen direnean, eta «Ibilgetu materiala» 2. aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotakoaren arabera balioetsiko dira.

Ondare historikoaren ondasunen balioespen fidagarririk egin ezin bada, memorian adierazi beharko da.

Ondare historikoko ondasunek bizitza erabilgarri mugatua dutenean edo fidagarritasunez estimatu ezin daitekeenean, ez da amortizazio-erregimena aplikatuko.

**4. Ondasun higiezinetako inbertsioak**

1. Azalpena

Ondasun higiezinetako inbertsioak jabeak edo errentamendu finantzario bat hitzartu duen errentariak etekinak, plusbalioak edo biak lortzeko erabilitako higiezinak (osorik edo zatika edo biak batera aintzat hartutako lursailak edo eraikinak dira) dira; ez, ordea, zerbitzuen edo ondasunen ekoizpenean edo horniduran erabiltzeko, ezta helburu administratiboetarako edo eragiketen jarduera arruntean saltzeko ere.

Hona hemen ondasun higiezinetako inbertsioen zenbait adibide:

a) Lursail bat, epe luzera plusbalioak lortzeko helburua duena; ez, ordea, epe motzera saltzekoa, jarduera arrunten barruan;

b) Lursail bat, zehaztu gabeko etorkizuneko erabilerarako dena (erakundeak zehaztu ez badu lursaila jabeak okupatutako higiezin gisa erabiliko den edo epe motzera saltzeko den, negozio-jarduera arrunten barruan, ulertuko da lursaila plusbalioak lortzeko mantentzen dela);

c) Eraikuntza bat, erakundearena dena (baita errentamendu finantzario baten bidez lortutako eraikuntza bat ere) eta errentamendu operatibo baten edo gehiagoren bidez errentan dagoena; eta

d) Eraikuntza bat, okupatuta dagoena eta errentamendu operatibo baten edo gehiagoren bidez errentan emateko dena.

Erakundeek ondasunak dituztenean plusbalioen edo errentamenduen bidez sarrerak lortzeko baino zerbitzuak emateko, aktiboak ez dira ondasun higiezinetako inbertsiotzat hartuko.

Erakundeen ibilgetu materialaren zati bat etekinak edo plusbalioak lortzeko erabiltzen bada eta beste zati bat zerbitzuak edo ondasunak ekoizteko edo hornitzeko edo helburu administratiboetarako erabiltzen bada, eta zati horiek aparte sal badaitezke, erakundeak bereizita kontabilizatuko ditu. Zati horiek aparte saldu ezin badira, erakundeak ondasun higiezinetako inbertsiotzat joko du soilik, baldin eta zati txiki-txiki bat baino erabiltzen ez bada ondasunak edo zerbitzuak ekoizteko eta emateko, edo helburu administratiboetarako.

2. Hasierako balioespena, geroko balioespena eta baja ematea

«Ibilgetu materiala» 2. aintzatespen- eta balioespen-araua jasotakoa ezarriko zaie ondasun higiezinetako inbertsioei.

3. Birsailkatzeak

Ondasun higiezinetako inbertsioen eta ibilgetu materialen artean birsailkatzeak egingo dira, baldin eta horien erabilera aldatzen bada. Erregistratzeko ondoko irizpideak izango dira kontuan:

a) Kontabilitate-metodoa aldaketarik gabe.

Erakundeak kostu-eredua edo errebalorizazio-eredua erabiltzen jarraitzen duenean, ondasun higiezinetako inbertsioen eta ibilgetu materialaren arteko birsailkapenek ez dute aldatuko eragindako higiezinen kontabilitate-balioa.

b) Errebalorizazio-eredutik kostu-eredura aldatzea.

Birsailkatzeak eragindako higiezinaren kontabilitate-balioa izango da hari dagokiona kostu-ereduaren arabera. Horretarako, ezabatu egingo dira hala birsailkatzeko momentuan ondare garbiaren partida zehatzari egozteko dagoen saldoa, nola errebalorizazioari dagokion pilatutako amortizazioari dagokiona

c) Kostu-eredutik errebalorizazio-eredura aldatzea.

Birsailkatzeren unean higiezinaren kontabilitate-balioaren eta arrazoizko balioaren artean egon daitekeen aldea honelaxe tratatuko da:

- Higiezinaren kontabilitate-balioko edozer murrizketa ekitaldiko emaitzan aintzatetsiko da.

- Kontabilitate-balioko edozer igoera honela tratatuko da:

1. Igoera higiezin horrentzat aurrez aintzatetsitako balioaren narriaduraren lehengoratzea bada, igoera ekitaldiko emaitzan aintzatetsiko da.

2. Aurreko lehengoratzearen gaineko igoeraren edozer soberakin ondare garbiaren partida zehatz batean abonatuko da zuzenean.

**5. Ibilgetu ukiezina**

1. Azalpena

Ibilgetu ukiezinak dira aktibo ukiezinak eta ekonomikoki balioetsi daitezkeen eskubideak, izaera monetariorik eta itxura fisikorik ez dutenak, eta ondoko ezaugarri hauek dituzte: denboran irauten dute, ondasunak zein zerbitzuak ekoizteko erabiltzen dira, edo erakundearen baliabide-iturri dira.

Oro har, ibilgetu ukiezinetik kanpo geratu ahalko dira, eta beraz, ekitaldiaren gastutzat hartu, prezio unitarioa eta garrantzi erlatiboa dela-eta (ondarearen masaren barnean), hala aholkatzen duten ondasun eta eskubideak.

2. Aintzatespena

Aktiboaren definizioa eta erregistro- eta aintzatespen-irizpideak, kontabilitate publikoko kontzeptu-esparruan jasotakoak, bete behar dituzte. Erakundeak ebaluatuko du etorkizuneko etekin ekonomikoak eta zerbitzu-potentziala lortzeko dagoen probabilitatea, eta horretarako, arrazoizko eta oinarritutako hipotesiak erabiliko ditu. Hipotesi horiek estimaziorik onenak egingo dituzte, aktiboaren bizitza erabilgarrian zehar izango diren baldintza ekonomikoei dagokienez.

Ibilgetu ukiezina osatuko duten aktiboek identifikagarritasun-irizpidea bete beharko dute.

Ibilgetu ukiezin bat identifikagarria izango da hurrengo bi baldintzetakoren bat betetzen duenean:

a) Banangarria da, eta ustiapenerako inorenganatzeko, lagatzeko, errentan emateko, trukatzeko edo emateko modukoa da.

b) Kontratuzko eskubideetatik edo beste eskubide legal batzuetatik sortu da, kontuan izan gabe, batetik, eskubide horiek transferigarriak edo banangarriak diren edo ez, eta bestetik, beste eskubide edo obligazio batzuk.

Aktibo batek elementu ukigarriak eta ukiezinak barne hartzen baditu, ibilgetu materialtzat edo ukiezintzat tratatzeko, erakundeak elementu mota bakoitzari dagokion zenbatekoa banatuko dio, aktiboaren balio totalarekin alderatuta elementu motaren bati dagokiona esanguratsua ez denean salbu.

3. Balioespena

3.1. Hasierako balioespena eta geroko balioespena

«Ibilgetu materiala» 2. aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotako irizpideak ezarriko dira, aintzatespen- eta balioespen-arau honetan jarraian jasotakoari kalterik gabe.

3.2. Geroko ordainketak

Ibilgetu ukiezin gisa aintzatetsitako aktibo bat erosi ondoko ordainketak zenbateko gehiago gisa sartu behar dira aktiboan, soil-soilik ordainketa horri esker aktibo horrek etorkizuneko etekin ekonomikoak edo zerbitzu-potentziala sor dezakeenean, eta ordainketa estimatu daitekeenean eta horri egotzi dakiokeenean zuzenean. Geroko beste edozer ordainketa gastu gisa aintzatetsi behar da ekitaldiko emaitzan.

Ibilgetu ukiezin bati dagozkion ordainketak, gastu gisa aintzatetsi direnak ekitaldian, ez dira ondoren aintzatetsiko ibilgetu ukiezinaren kostuaren zati gisa.

3.3. Amortizazioa eta narriadura

Erakundeak balioetsi beharko du aktiboaren bizitza erabilgarria mugatua edo mugagabea den. Aktibo batek bizitza erabilgarri mugagabea duela esango da, faktore esanguratsu guztietan oinarrituta, aktiboak erakundearentzat etekin ekonomikoak edo zerbitzu-potentziala ekartzea espero den denbora tarteak, edo zerbitzu eta ondasun publikoen produkziorako erabilerak aurreikus daitekeen mugarik ez duenean, esaterako: kostu esanguratsurik gabe etengabe berri daitekeen lizentzia bat. Kasu hauetan aktiboak balio-narriadurarik izan duen begiratuko da, eta «Ibilgetu materiala» 2. aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotakoaren arabera kontabilizatuko da.

Bizitza erabilgarri mugagabea duten aktiboak ez dira amortizatuko; horrek ez du esan nahi, ordez, narriatuko ez direnik, eta bizitza erabilgarri hori ekitaldi bakoitzean berrikusi beharko da, aktibo horrek bizitza erabilgarri mugagabea izatea ahalbidetzen duten gertakaririk eta egoerarik baden zehazteko. Egoera horiek betetzen ez badira, bizitza erabilgarri mugagabea mugatua izatera igaroko da, eta truke gisa kontabilizatuko da kontabilitatearen estimazioan, «Kontabilitate-irizpideen eta -estimazioen aldaketak eta erroreak» 21. aintzatespen- eta balioespen-arauak dioenari jarraituz.

Bizitza erabilgarri mugatua duten aktiboak bizitza erabilgarrian zehar amortizatuko dira. Aktiboaren edo eskubidearen ezaugarri tekniko-ekonomikoak kontuan hartzen dituen edozer metodo onartuko da eta, modu fidagarrian zehaztu ezingo balitz, amortizazio-metodo lineala ezarriko da. Bizitza erabilgarri mugatua duen ibilgetu ukiezin baten amortizazioa ez da etengo aktiboa erabili gabe dagoenean, non eta ez den guztiz amortizatu edo salgai dagoen aktibo gisa sailkatu.

4. Baja emandako eta erabileratik baztertutako aktiboak

«Ibilgetu materiala» 2. aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotako irizpideak ezarriko dira.

5. Ibilgetu ukiezinari buruzko arau bereziak

5.1 Ikerketa eta garapeneko gastuak

Ezagutza zientifiko eta teknologiko berriak lortzeko helburuarekin egindako azterketa original eta planifikatua da ikerketa.

Garapena ikerketan lortutako emaitza zehatzen aplikazioa da.

Erakunde bat ez bada gai izango barneko proiektu batean ikerketa-fasea eta garapen-fasea bereizteko, proiektu horrek sortzen dituen gastuak ikerketa-fasean soilik egindakotzat tratatuko ditu.

Ikerketa-gastuak egin diren ekitaldiko gastuak izango dira. Hala ere, ibilgetu ukiezin gisa aktibatu ahal izango dira, baldintza hauek betetzen badituzte:

a) Ibilgetu ukiezinak etorkizuneko etekin ekonomikoak edo zerbitzu-potentziala sortzeko aukera egotea. Beste batzuen artean, ibilgetu ukiezinak sor dezakeen ekoizpenarentzat edo aktiboarentzat berarentzat merkatua dagoela froga dezake erakundeak, eta ekoizpen hori barnera begirako zereginetan erabiliko bada, berriz, erakundearentzat duen erabilgarritasuna.

b) Baliabide teknikoak, finantzarioak edo beste era batekoak erabilgarri egotea garapena osatzeko eta ibilgetu ukiezina erabiltzeko edo saltzeko.

c) Proiektuka zehaztasunez bereizita egotea, eta kostuak argi eta garbi esleitzea, egoztea eta denboran banatzea.

Aktiboan agertzen diren ikerketa-gastuak bizitza erabilgarrian zehar amortizatu beharko dira, eta beti bost urteko epearen barruan. Kapitalizazioa justifikatzen duten aurreko paragrafoko baldintzak betetzeari uzten bazaio, amortizatu gabe dagoen saldoa ekitaldiaren emaitzetara eraman beharko da.

Garapen-gastuak, ikerketa-gastuak aktibatzeko zehaztutako baldintzak betetzen dituztenean, aktiboan aintzatetsiko dira eta bizitza erabilgarrian zehar amortizatuko dira. Kontrakorik frogatu ezean, bizitza erabilgarria ez da bost urte baino gehiagokoa izango. Kapitalizazioa justifikatzen duten baldintzak betetzeari uzten bazaio, amortizatu gabe dagoen saldoa ekitaldiaren emaitzetara eraman beharko da.

5.2. Errentamendu operatiboan erabilitako edo lagatako ondasunaren bizitza ekonomikoa baino epe laburragoan erabiltzeko lagatako aktiboen gainean egindako inbertsioak

Errentamendu operatiboan erabilitako edo bizitza ekonomikoa baino epe laburragoan erabiltzeko lagatako aktiboen gaineko inbertsioak, «Errentamenduak eta antzeko beste eragiketa batzuk» 6. aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotakoari jarraiki, errentamendu finantzariotzat hartu behar ez direnean, ibilgetu ukiezinaren izenpekoan kontabilizatuko dira, inbertsio horiek aipatutako aktiboetatik bereizteko modukoak ez direnean, eta gaitasuna, zerbitzu-potentziala edo etorkizuneko etekin ekonomikoak areagotzen dutenean. Ibilgetu ukiezinaren elementu horien amortizazioa egindako inbertsioen bizitza erabilgarriaren arabera egingo da.

5.3. Jabetza industriala eta intelektuala

Jabetzak, erabilerarako eskubideak, edo jabetza industrialaren edo intelektualaren hainbat adierazpenen erabilera-lagapenerakoak asetako zenbatekoa da.

Bertan sartuko dira, baldintza legalak betez, dagokion erregistroan inskribatzen diren kapitalizatutako garapen gastuak, erregistro-kostuak patentearen formalizazioari dagozkionak barne.

5.4. Aplikazio informatikoak

Aktiboan sartuko da aplikazio informatikoek asetako zenbatekoa, haiek erabiltzeko eskubidea, edo erakundeak berak sortutakoen ekoizpen-kostua, hainbat ekitalditan erabiliko direla aurreikusten bada. Erakundeak berak barruan sortutako webguneekin egindako ordainketek baldintza hau bete beharko dute, aktiboen aintzatespenerako gainerako baldintzez gain.

Ikerketa gastuentzako ezarritako aktibazio-irizpide berberak ezarriko dira.

Ekipamendu batean txertatutako programa informatikoak, bera gabe funtzionatu ezin dutenak, ibilgetu materialeko elementutzat hartuko dira. Irizpide bera aplikatuko da ordenagailuaren sistema eragilearen kasuan ere.

Ezingo dira inoiz aktiboan sartu aplikazio informatikoaren mantenurako gastuak.

5.5 Beste ibilgetu ukiezin bat

Aurrez nabarmendu gabeko beste hainbat eskubide jasotzen ditu, besteak beste, kontzesio administratiboak; bizitza ekonomikoa baino epe laburragorako erabilera-lagapenak, «Errentamenduak eta antzeko beste eragiketa batzuk» 6. aintzatespen- eta balioespen-arauarekin bat etorriz errentamendu finantzariotzat hartu behar ez denean; erakunde publikoek dituzten eskualdatze-eskubideak eta aprobetxamendu urbanistikoak, beti ere, lursailetan hezurmamituta ez daudenean.

## 6. Errentamenduak eta antzeko eragiketak

Arau honen arabera ondokoa jotzen da errentamendutzat: diru kopuru bakarraren edo ordainketa nahiz kuota multzoaren truke, errentatzaileak errentariari denbora jakin batez aktibo bat erabiltzeko eskubidea ematen dion edozer akordio, alderdi juridikoa alde batera utzita.

1. Errentamendu finantzarioak

1.1. Azalpena

a) Errentamendu-akordio baten baldintza ekonomikoetatik kontratuaren xede den aktiboaren jabetzari datxezkion abantaila eta arrisku guztiak funtsean transferitzen direla ondorioztatzen denean, errentamendua finantzariotzat joko da.

Errentamendu-akordioan erosteko aukera ere sartzen bada, jabetzari datxezkion arrisku eta onura guztiak funtsean transferitzen direla ulertuko da, aukera hori egikarituko dela uste izateko arrazoizko zalantzarik ez badago. Errentamendu-kontratuaren baldintza ekonomikoen arabera, ez da erosketa-aukera gauzatuko delako zalantzarik ez da egongo erosketa-aukeraren prezioa aktiboaren arrazoizko balioa baino txikiagoa denean erosketa-aukera gauzatu daitekeenean.

b) Erosketarako aukerarik ez bada ere, aktiboaren jabetzari datxezkion abantailak eta arriskuak transferitzen direla usteko da beheko baldintzaren bat betetzen denean:

b.1) Errentamendu-kontratuaren epea aktiboaren bizitza ekonomikoaren zatirik handienarekin bat dator. Edo aurrekoa betetzen ez bada, bi epeek bat egingo dutela argi ikusten da, eta erabilera aldia amaitzean bere hondar-balioa ez da esanguratsua izango.

b.2) Errentamenduaren hasieran ordaindu beharreko zenbatekoen uneko balioak errentan hartutako aktiboaren arrazoizko balioaren zenbateko garrantzitsua adierazten du.

b.3) Errentan hartutako aktiboak espezializatuak izanik errentariak bakarrik erabil ditzakeenean eta errentan hartutako ondasunak beste ondasun batzuekin erraz trukatu ezin direnean.

c) Hurrengoak dira errentamendu bat izaera finantzarioa dutenen arten sailkatzera garamatzaten beste adierazle batzuk:

c.1) Errentariak errentamendu-kontratua ezereztu dezake eta ezerezte horren ondorioz errentatzaileak izandako galerak errentariak bere gain hartuko ditu.

c.2) Hondar-zenbatekoaren arrazoizko balioaren gorabeherengatik sortutako emaitzak errentariarentzat izango dira.

c.3) Errentariak errentamendua bigarren denboraldi baterako luzatzeko aukera du, merkatuan ohikoa dena baino nabarmenki gutxiago ordainduta.

d) Erosteko aukera ematen duten edo ez duten, eta zerbitzu-potentziala daramaten aktiboak hirugarrenei errentan emateko akordioetan, aktibo horien jabetzari atxikitako abantaila eta arriskurik ez dela transferitzen ulertuko da, aktibo horiek atxikita duten zerbitzu-potentziala erakundeak mantentzen duen artean. Beraz, aktibo mota hauei ezingo zaizkie aplikatu atal honen aurreko paragrafoetan adierazitako usteak.

1.2 Aintzatespena eta balioespena

Errentamendu finantzariorako erabiliko diren aktiboak, euren izaeraren arabera, dagokien aintzatespen- eta balioespen-arauen arabera erregistratuko eta balioetsiko dira, hurrengo paragrafoetan adierazitako kasuetan salbu.

Lursailek bizitza erabilgarri mugagabea dutenez, errentamendua amaitzean errentariaren eskuetara igarotzerik espero ez bada, errentariak ez ditu jasoko lursail horren jabetzak ematen dizkion arrisku eta abantaila guztiak. Hainbat elementu batera errentan hartzen direnean, lursailaren eta eraikuntzaren osagarriak aparte erabiliko dira, baldin eta errentamendua amaitzean lursaila errentariari itzuliko ez bazaio. Kasu horretan, lursailaren osagarria errentamendu operatibotzat sailkatuko da, eta horretarako lursailaren eta eraikinaren artean hitzartutako ordainketak banatuko dira, bi osagarrien errentamendurako eskubideek irudikatzen dituzten arrazoizko balioekin proportzioan. Banaketa ez bada fidagarria, baina, errentamendu osoa finantzariotzat sailkatuko da, operatiboa dela begi-bistakoa denean salbu.

1. 3. Errentariaren kontabilitatea

Hasieran, errentariak aktiboa bere izaeraren arabera aintzatetsi beharko du, eta aktibo horri lotutako obligazioa, berriz, pasibo gisa, zenbateko berarekin. Zenbateko hori errentan hartutako aktiboaren arrazoizko balioaren eta errentamenduaren aldian errentatzailearekin hitzartutako ordainketen uneko balioaren artetik baxuena izango da. Kasu horretan erosketarako aukera barne hartuko da, eta izaera kontingentea duten kuotak kanpo utziko dira, baita zerbitzuek kostuak eta, «Ibilgetu materiala» 2. aintzatespen- eta balioespen-arauan eta "Ibilgetu ukiezinak" 5. aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotako arauen

arabera, aktibatu ezin diren bestelako gastuak ere. Hala, izaera kontingentea duten kuotak dira euren etorkizuneko zenbatekoa kontratutan jasotako aldagairen baten menpe dutenak.

Partida hauen uneko balioa kalkulatzeko kontratuan islatutako interes-tasa hartuko da eguneratze-tasatzat. Tasa hori zehaztu gabe balego, antzeko errentamendu batean errentariak ordaindu beharko lukeen interes-tasa ezarriko da, eta hala ere zehaztu ezingo balitz, berriz, aktiboa erosteko beharrezko fondoetatik lortuko litzatekeen interes-tasa.

Gainera, eragiketagatik errentariak hasieran egiten dituen zuzeneko gastuak aktiboaren baliorik gorenekotzat hartuko dira.

Errentamenduaren kuotetariko bakoitza bi zatik osatuko dute: karga finantzarioa adieraziko du batak, eta oraindik ordaindu gabe dagoen zorraren murriztapena besteak. Karga finantzario osoa errentamenduaren epean zehar banatuko da, eta sortzen den ekitaldiko emaitzei egotziko zaie, errentariarentzako interes-tasa efektiboaren metodoa aplikatuta.

1.4. Errentatzailearen kontabilitatea

Erakunde batek aktibo baten abantaila eta arrisku guztiak transferitzen dituenean aintzatespen- eta balioespen-arau hau aplikagarri zaion eragiketen bidez, ondasunaren arrazoizko balioan kobratzeko eskubidea erregistratuko du, eta horri errentatzailearen hasierako kostu zuzenak gehituko dizkio. Aldi berean, eragiketan hasieran zuen kontabilitate-balioaren baja emango dio aktiboari, eta ekitaldiko emaitza erregistratuko du.

Balantzearen aktiboan kontabilizatutako kredituaren eta kobratzeko kopuruaren arteko diferentzia, oraindik sortu gabeko interesei dagokiena, interes horiek sortzen diren ekitaldiko ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura egotziko da, interes-tasa efektiboaren metodoaren arabera.

2. Errentamendu operatiboak

Errentamendu-kontratu bat da, eta horretan ez dira transferitzen jabetzari datxezkion abantailak eta arriskuak.

Errentamendu operatiboetatik eratorritako kuotak gastutzat hartuko dituzte errentatzaileek errentamenduaren aldian sortzen diren ekitaldiko emaitzan.

Errentamendu operatiboetatik datozen sarrerak errentamenduaren aldian sortzen diren ekitaldiko emaitzan erregistratuko ditu errentatzaileak.

3. Saldu osteko errentamendua

Inorenganatutako aktiboen ondorengo lagapenari edo errentamenduari lotuta, inorenganatze baten baldintza ekonomikoen ondoriozko finantziazio-metodo bat dela uste bada, errentatzaileak ez du aktiboaren kalifikazioa aldatuko, ezta transakzio horretatik eratorritako emaitzak aintzatetsiko ere. Gainera, hartutako zenbatekoa erregistratuko du, eta dagokion pasibo finantzarioko partida batean abonatuko du. Eragiketari lotutako interesengatiko gatuak kontratuaren bizitzan zehar kontabilizatuko dira, interes-tasa efektiboaren metodoaren arabera.

«Aktibo finantzarioak» 8. aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotakoaren arabera kontabilizatuko du eragiketa errentatzaileak.

**7. Salgai dauden aktiboak**

1. Azalpena

Hasieran ez-korrientetzat jotako aktibo ez-finantzarioak dira salgai dauden aktiboak. Etengabeko erabileraren bidez beharrean, salmenta bidezko transakzio baten bidez berreskuratuko da nagusiki kontabilitate-balioa. Aurreko sailkapena ezarri ahal izateko, aktiboak erabiltzeko moduan egon behar du, uneko baldintzetan, segituan saltzeko, aktibo horien salmentarako ohiko terminoei eta arruntei soilik lotuta, eta salmentarako aukera handia izan behar du. Saltzeko aukera handia duela usteko da, hurrengo baldintzak gertatzen direnean:

a) Erakundea aktiboa saltzeko plan batekin konprometituta egotea, eta eroslea bilatzeko eta plana burutzeko programa bat martxan jarrita izatea.

b) Aktiboaren salmenta aktiboki negoziatu behar da, uneko arrazoizko balioari egokitutako prezioan.

2. Hasierako balioespena

Aktibo ez-korronteari une horretan legokiokeen kontabilitate-balioan balioetsiko ditu erakundeak aktibo horiek, kostu-ereduaren arabera. Horretarako, erabilera aldatzen duen ibilgetuaren adierazgarri diren kontu guztiei baja emango zaie, eta salgai dauden aktiboen adierazgarri diren kontuei alta emango zaie. Kasu honetan, sailkapenean aurrez zegokeen pilatutako narriadura ere sartuko litzateke.

3. Geroko balioespena

Kostu ereduaren araberako kontabilitate-balioaren eta arrazoizko balioari salmenta-kostuak kenduta geratzen denaren artetik gutxieneko balioan balioetsiko ditu erakundeak aktibo horiek.

Erakundeak balio-narriadura bat aintzatetsiko du kontabilitate-balioaren eta arrazoizko balioari salmenta-kostuei kenduta geratzen denaren arteko diferentziaren baliokidea den zenbatekoan, aktiboaren balio-murrizpenen ondorioz.

Arrazoizko balioari aktiboaren salmenta-gastuak kenduta egindako balioespenetik eratorritako edozer hazkunderengatik atera den emaitza aintzatetsiko du erakundeak. Edozein kasutan, narriadura bat lehengoratu ondoko aktiboaren kontabilitate-balioak ezingo du gainditu bere hasierako balioari esleitutako zenbatekoa.

Salgai dauden aktiboak, salgai dauden aktibotzat hartzen diren artean, ez dira amortizatuko.

4. Birsailkatzeak

Erabileran aldaketak daudenean soilik egingo dira birsailkatzeak salgai dauden aktiboen, ondasun higiezinetako inbertsioen eta ibilgetu ukiezinaren edo materialaren artean. Erregistroa egiterakoan ondoko irizpideak izango dira kontuan:

a) Kostu-ereduaren arabera kontabilizatutako aktiboak

Erakundeak salgai dagoen aktibo izateari utzi dion aktibo ez-korrientea balioetsiko du hala sailkatu aurretik zuen kontabilitate-balioan, salgai dagoen aktibo gisa sailkatu izan ez balitz aintzatetsiko litzatekeen edozer narriadura edo amortizazio-hornidura dela-eta doituta.

Horretarako, aktibo ez-korrientea adierazgarri diren kontu guztiei alta emango die berriz ere eta salgai dauden aktiboen adierazgarri diren kontu guztiei, barriz, baja. Adierazitako

kontabilitate-balioen arteko aldea birsailkatzea gertatzen den ekitaldiaren ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuari egotziko zaio.

b) Errebalorizazio-ereduaren arabera kontabilizatutako aktiboak

Erakundeak aktibo ez-korrientea birsailkatua balioetsiko du salgai dagoen aktibo gisa sailkatu aurretik zuen kontabilitate-balioan, salgai dagoen aktibo gisa sailkatuta egon den denboran aintzatetsiko litzatekeen edozer narriadura, amortizazio-hornidura edo errebalorizazio dela-eta doituta.

Horretarako, ondasunaren adierazgarri den kontuari alta emango zaio kostu ereduaren −aurreko a) atalean azaldutako prozedura jarraituz− eta errebalorizatzean pilatutako zenbateko osoaren arteko baturaren balioan, eta ordainketa amortizazio pilatuaren edo narriaduraren kontuetan egingo da, baita aktibo salgarri gisa sailkatu ez balitz errebalorizazio horri legokiokeen litzaiokeen ondare garbiaren kontu zehatzean ere. Era berean, salgai dagoen aktiboaren adierazgarri diren kontu guztiei baja emango zaie, eta adierazitako kontabilitate-balioen arteko aldea birsailkatzea gertatzen den ekitaldiaren ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuari egotziko zaio.

## 8. Aktibo finantzarioak

1. Azalpena

Aktibo finantzarioak dira dirua, beste erakunde baten kapitalaren edo ondarearen tresnak, hirugarren batengandik dirua edo beste aktibo finantzario bat jasotzeko eskubidea edo hirugarren batekin aktibo edo pasibo finantzarioak trukatzeko eskubidea, aldeko baldintzetan.

Aintzatespen- eta balioespen-arau honetan ezarritako irizpideak aktibo finantzario guztiei aplikatzeko modukoak izango dira, beste aintzatespen- eta balioespen-arau batean irizpide zehatzak ezarri direnentzat izan ezik.

2. Aktibo finantzarioek sailkapenak

Aktibo finantzarioak balioesteko, kategoria hauetako batean sailkatuko dira:

a) Kobratu beharreko partidak eta kredituak.

Maila honetan sartuko dira:

a.1) Ohiko jardueratik eratorriko eragiketek eragindako kredituak.

a.2) Ondarearen tresna izan gabe eta aktiboen merkatuan negoziatu gabe, zenbateko zehatzeko edo zehaztu daitekeeneko diru-fluxuak sortzen dituzten beste aktibo finantzario batzuk. Erakundeak egin duen ordainketa guztia berreskuratzea espero da aktibo finantzario horietatik, kredituaren narriadurari egozteko modukoak diren arrazoiak alde batera utzita.

a.3) Zor-tresnak eskuratzeko eragiketak, ondoren prezio finko baten truke edo hasierako prezioaren truke −gehi mailegu-emailearen errentagarritasun arrunta− saltzeko akordioarekin.

b) Mugaegunera arte mantendutako inbertsioak.

Ondokoak sartuko dira maila honetan: mugaegun finkoa duten eta zorraren adierazgarri diren balioak eta zenbateko zehaztua edo zehaztu daitekeena duten diru-fluxuak, merkatu aktiboan negoziatzen direnak. Euren mugaegunera arte

mantentzeko gaitasun finantzarioa eta intentzio efektiboa du erakundeak, euren aintzatespenetik abiatuta eta ondorengo edozein datatan.

c) Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko aktibo finantzarioak.

Maila honetan sartuko dira:

c.1) Merkatu aktibo batean negoziatuz, epe motzean egiteko helburuarekin eskuratzen diren aktibo finantzarioak, ondoren prezio finkoan edo hasierako prezioari mailegu-emailearen errentagarritasun arrunta gehituta saltzeko hitzarmenpean eskuratu direnak izan ezik.

c.2) Eratorriak, berme finantzariodun kontratuak edo estaldurarako erreminta izendatu direnak eta «Kontabilitate-estaldura» 10. aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotako irizpideak betetzen dituztenak izan ezik.

d) Taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen ondarean egindako inbertsioak.

Taldeko erakundeak, talde anitzak eta elkartuak sektore publikoaren urteko kontu finkatuak formulatzeko araudian definituta daudenak dira.

e) Aktibo finantzario salgarriak.

Maila honetan sartuko dira aurreko mailetan sartu ahal izateko baldintzak betetzen ez dituzten aktibo finantzario guztiak.

3. Aintzatespena

Inbertsio finantzariorako kontratuaren edo akordioaren klausularen arabera, aktibo bat nahitaezko parte bihurtzen denean aintzatetsiko du bere balantzean erakundeak.

Kontratuzkoak ez diren eskubideetatik sortzen diren aktibo finantzarioak aintzatesteko unea zehazteko, «Transferentziak eta diru-laguntzak» 18. aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotzen denari egingo zaio kasu, jasotako transferentzia eta diru-laguntzen kasuan. Gainerako kasuetan, berriz, dagokion aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotakoari.

4. Kobratu beharreko kreditu eta partidak

4.1 Hasierako balioespena

Kobratu beharreko kreditu eta partidak arrazoizko balioan balioetsiko dira hasieran, eta kontrako ebidentziarik ezean, transakzioaren prezio bera izango da, hau da, emandako kontraprestazioaren arrazoizko balioa, zuzenean egoztekoak diren transakzio-kostuak gehituta. Haatik, transakzio-kostuak aktiboa aintzatesten den ekitaldiko emaitzari egotzi ahalko zaizkio, garrantzi erlatibo txikia dutenean.

Aurreko paragrafoan adierazitakoaz ostera, kontratuzko interes-tasarik ez duten eta epe laburrean kobratzekoak diren kredituak eta partidak euren balio nominalean balioetsiko dira.

Kontratuzko interes-tasarik ez duten eta epe luzera kobratzekoak diren partidak, eta diruz lagundutako interesak dituzten eta epe luzerako emandako maileguak euren arrazoizko balioan balioetsiko dira. Balio hori, antzeko eragiketetarako merkatuko interes-tasa aplikatuz, kobratu beharreko diru-fluxuen uneko balioaren berdina izango da. Aitzitik, epe luzera kobratzekoak diren partidak euren balio nominalean balioetsi ahal izango dira, eta diruz lagundutako interesekin epe luzerako emandako maileguak, berriz, emandako zenbatekoan balora daitezke, baldin eta ez eguneratzearen eragina −era globalean hartuta− erakundearen urteko kontuetan txikia bada.

Diruz lagundutako interesak dituen aktibo finantzarioa uneko balioan balioesten denean, balio horren eta balio nominalaren edo emandako zenbatekoaren arteko aldea, kasuaren arabera, emandako diru-laguntzatzat hartuta, aktibo finantzarioa aintzatesten den ekitaldiaren ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuari egotziko zaio.

Edonola ere, eratutako fidantzak eta gordailuak eguneratu gabe entregatutako zenbatekoan balioetsiko dira beti.

4.2 Geroko balioespena

Kobratu beharreko kredituak eta partidak kostu amortizatuan balioetsiko dira. Sortutako interesak, interes-tasa efektiboaren metodoa erabiliz, ekitaldiko emaitza gisa kontabilizatuko dira.

Edonola ere, kontratuzko interesik gabe, hasieran euren balio nominalean balioetsi diren kobratu beharreko partidak eta hasieran entregatutako zenbatekoan balioetsi diren interesekin emandako maileguak zenbateko horretan balioetsiko dira, baldin eta ez badira narriatu.

4.3 Narriadura

Ekitaldi itxieran behintzat, egin beharreko balio-zuzenketak egingo dira, objektiboki ikusten denean kreditu baten balioa edo antzeko arrisku-ezaugarriak dituzten eta batera balioetsita dauden kredituen multzo batena narriatu egin dela hasierako kontabilizatzea egin ondorengo gertaera batengatik edo batzuengatik eta etorkizuneko diru-fluxu estimatuak atzeratu eta murriztu egin direla, beharbada zordunaren kaudimen gabeziagatik.

Aktibo finantzario horien balio-narriaduraren galera honela kalkulatuko da: kontabilitate-balioaren eta etorkizuneko diru-fluxu estimatuen uneko balioaren arteko diferentzia. Kalkulua egiteko, hasierako kontabilizatzean kalkulatutako interes-tasa efektiboaren arabera deskontatuko dira fluxuak. Interes-tasa aldakorra duten kredituentzat, ekitaldiaren itxierako datan kontratuak dituen baldintzei dagokien interes-tasa efektiboa erabiliko da.

Narriaduragatik egindako balioespen-zuzenketak nahiz euren lehengoratzea gastu edo sarrera gisa aintzatetsiko dira, hurrenez hurren, ekitaldiko emaitzan. Narriaduraren lehengoratzearen muga izango da lehengoratzen den datan kredituak izango lukeen kontabilitate-balioa, balio-narriadurarik kontabilizatu izan ez balitz.

5. Mugaegunera arte mantendutako inbertsioak

5.1 Hasierako balioespena

Mugaegunera arte mantendutako inbertsioak arrazoizko balioan balioetsiko dira hasieran, eta kontrako ebidentziarik ezean, transakzioaren prezio bera izango da, hau da, emandako kontraprestazioaren arrazoizko balioa, zuzenean egotz daitezkeen transakzio-kostuak gehituta. Haatik, transakzio-kostuak inbertsioa aintzatesten den ekitaldiko emaitzari egotzi ahalko zaizkio, garrantzi erlatibo txikia dutenean.

5.2 Geroko balioespena

Mugaegunera arte mantendutako inbertsioak kostu amortizatuan balioetsiko dira. Sortutako interesak, interes-tasa efektiboaren metodoa erabiliz, ekitaldiko emaitza gisa kontabilizatuko dira.

5.3. Narriadura

Ekitaldi-itxieran behintzat, beharrezko balio-zuzenketak egin beharko dira, aurreko 4.3 atalean adierazitako irizpideak aplikatuz.

Hala ere, etorkizuneko diru-fluxuen uneko balioaren ordez aktibo finantzarioaren merkatu-balioa erabili ahal izango da, balio hori fidagarria bada erakundeak berreskura dezakeen balioa adierazteko.

6. Arrazoizko balioaren araberako aktibo finantzarioak, emaitzetan aldaketekin

6.1 Hasierako balioespena

Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioaren araberako aktibo finantzarioak arrazoizko balioan balioetsiko dira hasieran. Kontrakoa erakutsi ezean, transakzioaren prezioa izango da, eta emandako kontraprestazioarekin bat etorriko da. Zuzenean egotz dakizkiokeen transakzio-kostuak erosketa gertatzen den ekitaldiko emaitzari egotziko zaizkio.

Ondare-tresnak direnean, hasierako balioaren parte izango dira lehentasunezko harpidetza-eskubideak edo antzekoak, horrelakorik eskuratu denean.

6.2 Geroko balioespena

Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioaren araberako aktibo finantzarioak arrazoizko balioan balioetsiko dira, inorenganatzean izan litezkeen transakzio-kostuak kendu gabe. Arrazoizko balioan gertatutako aldaketak ekitaldiko emaitzari egotziko zaizkio, sortutako interesak interes-tasa efektiboaren arabera egotzi ondoren, bai eta kanbio-diferentziak ere.

7. Taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen ondarean egindako inbertsioak

7.1 Hasierako balioespena

Taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen ondarean egindako inbertsioak kostuan balioetsiko dira hasieran. Kostua honako hau izango da: emandako kontraprestazioaren arrazoizko balioa gehi zuzenean egotz daitezkeen transakzio-kostuak.

Hala ere, taldeko erakunde, talde anitz edo elkartu gisa sailkatu aurreko inbertsiorik badago, inbertsio horren kostutzat hartuko da erakundeari kalifikazio hori eman aurre-aurreko unean inbertsioak izan beharko lukeen kontabilitate-balioa. Inbertsio horri loturiko eta zuzenean ondare garbian kontabilizatutako aurreko balioespen-doikuntzak beren horretan mantenduko dira baja eman arte edo narriatu arte.

Hasierako balioespenean sartuko dira lehentasunezko harpidetza-eskubideak edo antzekoak, horrelakorik eskuratu denean.

Diruzkoak ez diren ekarpenen kasuan, inbertsioaren hasierako balioespena egiteko, trukean eskuratutako aktiboentzat «Ibilgetu materiala» 2. aintzatespen- eta balioespen-arauaren 4.d) puntuan ezarritakoa aplikatuko da.

7.2 Geroko balioespena

Taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen inbertsioak kostuan balioetsiko dira, eta narriaduragatik balio-zuzenketarik egin bada, zuzenketa horien zenbateko metatua kenduta.

Aktibo horiei balioa esleitu behar zaienean inorenganatzea edo beste arrazoiren bat dela-eta, batez besteko kostu haztatuaren metodoa aplikatuko da multzo homogeneoen arabera, multzo homogeneotzat hartuz eskubide berdinak dituztenak.

7.3. Narriadura

Gutxienez ekitaldiaren amaieran edo partaidetzaren inorenganatzea edo transmisioa hitzartzen den unean, beharrezko balioespen-zuzenketak egin beharko dira, baldin eta ebidentzia objektiboen arabera inbertsioaren kontabilitate-balioa berreskuratu ezingo bada, adibidez, erakunde parte-hartzailearen funtsen jaitsiera luze eta esanguratsu baten ondorioz.

Partaidetzak merkatu aktiboan negoziatzen dituzten erakundeen kasuan, balioespen-zuzenketaren zenbatekoa kontabilitate-balioaren eta merkatu aktiboa aintzat hartuta kalkulatutako arrazoizko balioaren arteko aldea izango da.

Partaidetzak merkatu aktiboan negoziatzen ez dituzten erakundeen kasuan, balioespen-zuzenketaren zenbatekoa zehazteko erakunde parte-hartzailearen ondare garbia izango da kontuan, balioespenaren datako isileko plusbalioekin zuzenduta.

Narriaduragatik egindako balioespen-zuzenketak nahiz euren lehengoratzea gastu edo sarrera gisa aintzatetsiko dira, hurrenez hurren, ekitaldiko emaitzan. Narriaduraren lehengoratzearen muga, balio-narriadurarik kontabilizatu izan ez balitz, inbertsioak izango lukeen kontabilitate-balioa izango da.

Taldeko erakunde, talde anitz edo elkartu gisa sailkatu aurretik erakunde horretan inbertsioren bat egin baldin bada, eta, sailkapen hori egin aurretik, inbertsio horren balio-doikuntzak egin badira ondare garbiari egotziz zuzenean, sailkapena egin ondoren ere mantendu egingo dira doikuntza horiek, inbertsioa inorenganatu edo baja eman arte (eta galdu-irabazien kontuan erregistratuko dira orduan) edo, bestela, inguruabar hauek gertatu arte:

a) Balio-gehitzeagatik egindako aurreko balio-doikuntzen kasuan, narriaduragatiko balio-zuzenketak doikuntza horiek jasotzen dituen ondare garbiko partidaren kontra erregistratuko dira horien zenbatekora arte, eta hortik gainerakoa ekitaldiko emaitza gisa erregistratuko da. Narriaduragatik zuzenean ondare garbira egotzitako balio-zuzenketak ez du lehengoratzerik izango.

b) Balioa jaitsi aurreko balioespen-doikuntzen kasuan, ondoren berreskura daitekeen zenbatekoa inbertsioen kontabilitate-balioa baino handiagoa denean, berau adierazitako balio-murrizketaren mugaraino haziko da, aurreko balioespen-doikuntzak jaso dituen partidaren kontra. Horrela sortutako zenbateko berria, momentu horretatik aurrera inbertsio-kostutzat hartuko da. Edonola ere, inbertsioaren balio-narriaduraren ebidentzia objektiborik badago, dagozkion balio-doikuntza negatiboak jasotzen dituen ondare garbiaren partida ekitaldiko emaitzari egotziko zaio oso-osorik.

8. Aktibo finantzario salgarriak

8.1 Hasierako balioespena

Aktibo finantzario salgarriak arrazoizko balioan balioetsiko dira hasieran, eta kontrako ebidentziarik ezean, transakzioaren prezio bera izango da, hau da, emandako kontraprestazioaren arrazoizko balioa, zuzenean egotz daitezkeen transakzio-kostuak gehituta. Haatik, zorra adierazten duten balioen kasuan, transakzio-kostuak inbertsioa aintzatesten den ekitaldiko emaitzari egotzi ahalko zaizkio, garrantzi erlatibo txikia dutenean.

Ondare-tresnak direnean, hasierako balioespenean sartuko dira lehentasunezko harpidetza-eskubideak edo antzekoak, horrelakorik eskuratu denean.

8.2 Geroko balioespena

Aktibo finantzario salgarriak arrazoizko balioan balioetsiko dira, inorenganatzean izan litezkeen transakzio-kostuak kendu gabe. Arrazoizko balioan gertatzen diren aldaketak ondare garbian erregistratuko dira zuzenean, aktibo finantzarioak narriatu edo inorenganatu arte; orduan, emaitzei egotziko zaizkie.

Aktibo horiei inorenganatzearengatik edo beste arrazoiren batengatik balioa bat esleitu behar zaienean, batez besteko kostu haztatuaren metodoa aplikatuko da multzo homogeneoen arabera.

Aitzitik, «Atzerri-moneta» 13. aintzatespen- eta balioespen-arauan ezarritakoaren arabera, ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuan erregistratuko dira balioaren narriaduragatiko zuzenketak, interes-tasa efektiboaren arabera sortutako interesak eta atzerri-monetan egindako aktibo finantzario monetarioen kanbio- diferentzien emaitzak.

Merkatu aktiboan negoziatzen ez diren ondare-tresnak euren kostuari, dagoenean, narriaduragatiko balioespen-zuzenketetatik eratorritako zenbatekoa kenduta balioetsiko dira.

8.3. Narriadura

Gutxienez ekitaldiaren amaieran, beharreko balioespen-zuzenketak egin beharko dira, baldin eta aktibo finantzario salgarri baten edo antzeko ezaugarriak dituzten aktibo finantzario salgarrien multzo baten balioa nabarmen narriatu bada, hasierako aintzatespenaren ondoren jazotako gertaera baten edo gehiagoren ondorioz, eta baldin eta gertaerok etorkizuneko diru-fluxu estimatuen murrizketa edo atzerapena badakarte zor-tresnen kasuan. Esaterako, zordunaren kaudimen gabeziaren edo ondare-tresnen kasuan, euren kontabilitate-balioa berreskuratzeko ezintasuna, euren kotizazioan edo funts propioetan izan den jaitsiera luze eta esanguratsuaren ondorioz, merkatu aktiboan negoziatzen ez diren ondare-tresnen kasuan. Edozer kasutan, tresna narriatu dela usteko da urte eta erdiko edo kotizazioaren ehuneko berrogeiko beherakada izan duenean, baliorik berreskuratu gabe; baliteke, ordea, narriadura-galera epe hori baino lehen edo kotizazioa esandako ehuneko horretaraino jaitsi aurretik kontabilizatu behar izatea.

Aktibo finantzario hauen narriaduragatiko balio-zuzenketaren zenbatekoa izango da kostuaren edo kostu amortizatuaren (ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuan narriaduragatik kontabilizatutako balio-zuzenketak kenduta, halakorik dagoenean) eta balioespena egiten den unean duen arrazoizko balioaren arteko diferentzia.

Ondare garbian aintzatetsitako aktibo horien arrazoizko balioaren murriztapen metatua emaitzei egotziko zaie, balioa narriatu dela nabarmena denean.

Ondorengo ekitaldietan aktiboaren arrazoizko balioa hazten bada, aurreko ekitaldietan aintzatetsitako balioespen-zuzenketa lehengoratu egingo da, ekitaldiko emaitzen kontuan abonatuz, ondare-tresnen kasuan izan ezik. Orduan arrazoizko balioaren hazkundea erregistratuko da zuzenean ondare garbiaren kontra.

Edonola ere, merkatu aktiboan ez negoziatzegatik kostuan balioetsitako ondare-tresnen kasuan, narriaduragatiko balioespen-zuzenketa kalkulatzeko kontuan hartuko da erakunde parte-hartzailearen ondare garbia (balioespenaren datan zeuden ezkutuko plusbalioekin zuzenduta), eta aurreko ekitaldietan aintzatetsitako balioespen-zuzenketaren lehengoratzerik ezingo da egin.

9. Aktibo finantzarioen hainbat mailaren arteko birsailkatzeak

Aktibo finantzarioen hainbat mailaren arteko birsailkatzeak ondoko arauetara lotu behar dira:

a) Erakundeak ezingo du inolako aktibo finantzariorik birsailkatu emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioaren araberako aktibo finantzarioen mailara.

b) Eratorritako tresna finantzarioak ezingo dira emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioaren araberako aktibo finantzarioen mailatik kanpo birsailkatu.

c) Hasierako sailkapenaren ondoren gertatutako eta etorkizunean gertatzea ia ezinezkoa den ezohiko gertaera baten ondorioz, emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioaren araberako aktibo finantzarioen mailan sailkatutako zor-tresna ez bada epe motzean erabiltzeko mantentzen, erakundeak mugaegunera arte mantendutako inbertsioen mailan birsailkatu ahalko du, baldin eta asmorik eta gaitasun ekonomikorik badu etorkizunean edo bere mugaegunera arte mantentzeko.

Kasu horretan, birsailkatzeko uneko arrazoizko balioan balioetsiko da aktiboa. Arrazoizko balio hori bere kostu edo kostu amortizatu berria izatera igaroko da, eta aurrez emaitzetan aintzatetsitako inolako irabazi edo galerarik ez da lehengoratuko.

d) Mugaegunera arte mantendutako inbertsioei dagokienez, erakundeak ezingo du maila horretan inolako aktibo finantzariorik sailkatu edo sailkatuta izan, uneko ekitaldian edo aurreko bi ekitaldietan maila honetan sartutako aktibo finantzarioak saldu edo birsailkatu baditu, non eta ez den izan garrantzi gutxiko –horretan sartzen diren aktiboen zenbateko osoaren aldean– zenbateko baten truke edo ez den honako salmenta edo birsailkatzeetako bat izan:

1. Mugaegunetik oso gertu daudenak.

2. Erakundearen amortizazio-planaren arabera, erakundeak aktibo finantzarioaren printzipalaren ia osoa kobratu ostean gertatzen direnak.

3. Erakundeak aurreikusi ezin duen gertakari isolatu eta ezohiko bati egotz dakizkiokeenak.

Mugaegunera arte mantendutako inbertsiotzat hartuta, aktibo finantzario baten kalifikazioak egoki izateari uzten dionean, esanguratsua ez den zenbatekoan (aurreko atalean ezarritakoaren arabera) egindako salmenta edo birsailkatzeen ondorioz, edo mantendu ahal izateko erakundearen asmoak edo ahalmen finantzarioa aldatu delako, maila horretan sartutako aktibo finantzario guztiak aktibo finantzarioen salgarrien mailan birsailkatuko dira segituan, eta euren arrazoizko balioan balioetsiko dira. Ez da posible izango aktibo finantzarioak sailkatzea hurrengo bi ekitaldietan mugaegunera arte mantendutako inbertsioak balira bezala.

Birsailkatzearen unean, aktiboaren arrazoizko balioaren eta kontabilitate-balioaren arteko aldea zuzenean erakundearen ondare garbian erregistratuko du erakundeak, eta aktibo finantzario salgarriei dagozkien arauak aplikatuko zaizkie.

Aurreko atalean aipatutako bi ekitaldiak igaro ondoren, ordura arte aktibo salgarri gisa sailkatutako aktiboak, berriz sailkatu ahalko dira mugaegunera arte mantenduko diren aktibotzat joz, baldin eta erakundeak mugaegunera arte mantentzeko asmoa eta gaitasun finantzarioa baditu. Data horretan aktibo finantzarioak duen kontabilitate-balioa bere kostu amortizatu berri bilakatuko da. Balio horren eta mugaeguneko balioaren artean legokeen aldea emaitzari egotziko zaio, interes-tasa efektiboaren metodoaren arabera.

Une horretara arte erakundearen ondare garbian aintzatetsitako balio-murrizketei eta -gehikuntzei dagokienez, emaitzetan jasoko dira aktibo finantzarioari geratzen zaion bizitzan zehar interes-tasa efektiboaren metodoa erabiliz.

e) Aktibo finantzario salgarrien mailan sailkatutako zorrei dagozkien balioak mugaegunera arte mantendutako inbertsioen mailan birsailkatu ahalko dira, erakundeak

mugaegunera arte mantentzeko asmoa eta ahalmen finantzario baditu. Edonola ere, birsailkatze hau ezingo da egin aurreko d) atalak aipatzen dituen bi urteak igaro arte.

f) Taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen ondareko inbertsioak, kalifikazio hori izateari uzten diotenean, aktibo finantzario salgarriei ezartzen zaizkien arauen arabera balioetsiko dira.

10. Aktibo finantzarioetatik hartutako dibidenduak eta interesak

Erosi ondoren sortutako interesak eta dibidenduak ekitaldiko emaitza gisa aintzatetsiko dira.

Ondore hauetarako, aktibo finantzarioen hasierako balioespenean aparte erregistratuko dira, epemugaren arabera, erosketa unean organo eskudunak hitzartutako dibidenduen zenbatekoa, bai eta une horretan sortu diren baina mugaeguneratu gabe dauden interes esplizituen zenbatekoa ere.

Erosi ondoren hitzartutako dibidenduak; hain zuzen ere, erosketaren aurretik lortutako irabaziei dagozkienak, inbertsioaren hasierako balioaren aldaketa moduan erregistratuko dira.

Sortutako interesak interes-tasa efektiboaren metodoa erabilita aintzatetsiko dira, baita aktibo finantzario salgarrien kategorian sailkatutako zor-tresnen eta emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioaren araberako aktibo finantzarioen kasuan ere.

Interes aldakorreko aktiboetan, likidatutako interes esplizituen eta hasieran aurreikusitako interesen arteko aldeak ez du aldatuko hasieran kalkulatutako interes inplizituen banaketa. Aldaketa horiek dagozkien interes esplizituen zenbateko handiagotzat edo txikiagotzat jota egotziko dira.

Interes-tasa efektiboaren kalkulua kapitalizazio sinplearen bitartez egin ahalko da aktibo finantzarioa epe motzeko mugaegunarekin eskuratzen denean edo eta emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioaren araberako aktibo finantzarioak direnean.

11. Baja ematea kontuetan

Erakundeak soilik emango dio baja kontuetan aktibo finantzario bati edo horren parte bati iraungi direnean edo aktiboak sortzen dituen diru-fluxuen gaineko eskubideak transmititu direnean; azkeneko kasu horretan, baldin eta aktibo finantzarioaren jabetzari atxikitako arriskuak eta abantailak modu esanguratsuan transferitu badira.

Erakundeak ebaluatuko du zer neurritan atxikitzen edo transmititzen dituen aktibo finantzarioaren jabetzari atxikitako abantailak eta arriskuak, zenbatekoen aldaketara transmititu aurretiko eta ondorengo agerpena konparatuta, eta transmititutako aktiboaren diru garbien fluxuen egutegian.

Erakundeak modu esanguratsuan transferitzen baditu arriskuak eta abantailak, baja emango dio aktibo finantzarioari kontuetan, eta bereizita aintzatetsiko du, aktibotzat edo pasibotzat hartuta, transmisioaren ondorioz sortutako edo atxikitako edozer eskubide edo obligazio.

Erakundeak modu esanguratsuan atxikitzen baditu arriskuak eta abantailak, aktibo finantzarioa osorik mantenduko du kontuetan, eta pasibo finantzario bat aintzatetsiko du jasotako kontraprestazioarengatik.

Erakundeak ez baditu modu esanguratsuan transferitzen edo atxikitzen aktiboaren jabetzari atxikitako irabaziak eta arriskuak, baja emango dio aktiboari haren gaineko kontrolik ez duenean. Aktibo finantzarioa igortzeko erosleak duen ahalmenaren menpe egongo da

hori. Erakundeak transmititutako aktibo finantzarioaren kontrola atxikitzen badu, transmititutako aktiboaren balio-aldaketekiko esposizioaren zenbatekoaren arabera aintzatesten jarraituko du, hau da, bere inplikazio jarraituaren arabera, eta erlazionatutako pasibo bat aintzatetsiko du.

Aktibo finantzarioei baja ematen zaienean kontuetan, jasotako kontraprestazioaren (aintzat hartuta lortutako edozer aktibo berri ken onartutako edozer pasibo) eta aktibo finantzarioaren kontabilitate-balioaren edo aktibo finantzario horretatik transmititu den zatiaren (gehi ondare garbian zuzenean aintzatetsitako edozer zenbateko metatu) arteko aldea kontuei baja eman zaien ekitaldiko emaitzari egotziko zaio.

**9. Pasibo finantzarioak**

1. Azalpena

Pasibo finantzarioak hirugarren bati dirua edo beste aktibo finantzarioren bat entregatzeko edo, kontrakoak izan daitezkeen baldintzetan, hirugarren batekin aktibo edo pasibo finantzarioak trukatzeko obligazioa adierazten du.

Aintzatespen- eta balioespen-arau honetan ezarritako irizpideak pasibo finantzario guztiei aplikatzeko modukoak izango dira, beste aintzatespen- eta balioespen-arau batean irizpide zehatzak ezarri direnentzat izan ezik.

2. Aktibo finantzarioek sailkapena

Pasibo finantzarioak balioesteko, maila hauetako batean sailkatuko dira hasieran:

a) Kostu amortizatuko pasibo finantzarioak. Ondokoa barne hartzen dute:

a.1) Ohiko jardueratik eratorritako eragiketen ondorioz ordaindu beharreko zorrak eta partidak.

a.2) Mugaegunera arte mantentzeko asmoarekin jaulkitako eta negozia daitezkeen balioetan adierazitako zorrak, bai eta jaulkipenetik urtebetera baino gehiagora, merkatuko prezioan, mugaeguna baino lehen berrerosiko direnak ere.

a.3) Negozia daitezkeen balioetan adierazitako zorrak, mugaegunaren aurretik prezio finkoarekin edo jaulki zeneko prezio berari mailegu-emailearen errentagarritasun arrunta gehituta ateratzen den prezioarekin berrerosteko akordioarekin jaulkiak.

a.4) Kreditu-erakundeekiko zorrak.

a.5) Ordaindu beharreko beste zor eta partida batzuk.

b) Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko pasibo finantzarioak. Ondokoa barne hartzen dute:

b.1) Negozia daitezkeen balioetan adierazitako zorrak, epe motzean berrerosteko akordioarekin edo helburuarekin jaulkiak, prezio finkoarekin edo jaulki zeneko prezio berari mailegu-emailearen errentagarritasun arrunta gehituta ateratzen den prezioarekin ordaintzeko akordioa egiten denean izan ezik, eta

b.2) Deribatuak, berme finantzarioko kontratuak direnak edo estaldura-tresna izendatu direnak eta «Kontabilitate-estaldurak» 10. aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotako irizpideak betetzen dituztenak izan ezik.

Edonola ere, erakundeak bere inplikazio jarraituaren arabera transferitutako aktiboa aintzatesten jarraitu behar duen aktibo finantzarioen transferentzien kasuan, transferentzia horretan sortutako pasiboa modu trinkoan balioetsi behar da transferitutako aktiboarekin.

Beraz, transferitutako aktiboa arrazoizko balioan balioesten bada, erlazionatutako pasibo finantzarioaren arrazoizko balioaren aldaketak ekitaldiko emaitzan aintzatetsiko dira, transferitutako aktiboa aktibo finantzario salgarritzat hartzen denean salbu. Kasu horretan, erlazionatutako pasiboaren arrazoizko balioaren aldaketak ondare garbian aintzatetsiko dira.

Erakundeak ezingo du birsailkatu kostu amortizatuko pasibo finantzarioen kategoriako pasibo finantzariorik emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioaren araberako pasibo finantzarioen kategoriara.

3. Aintzatespena

Erakundeak pasibo finantzario bat balantzean aintzatetsiko du behartutako parte bilakatzen denean, tresna finantzarioen kontratuzko klausulei jarraiki.

Kontratuzkoak ez diren obligazioetatik sortzen diren pasibo finantzarioen aintzatespen unea zehazteko, «Transferentziak eta diru-laguntzak» 18. aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotzen denari egingo zaio kasu, emandako transferentzia eta diru-laguntzen kasuan. Gainerako kasuetan, berriz, dagokion aintzatespen- eta balioespen-arauan.

4. Hasierako balioespena

4.1 Kostu amortizatuko pasibo finantzarioak

Oro har, kostu amortizatuko pasibo finantzarioak arrazoizko balioan balioetsiko dira hasieran, eta kontrako ebidentziarik ezean, transakzioaren prezio bera izango da, hau da, emandako kontraprestazioaren arrazoizko balioa, jaulkipenari zuzenean egoztekoak diren transakzio-kostuei dotuta. Haatik, transakzio-kostuak pasiboa aintzatesten den ekitaldiko emaitzari egotzi ahalko zaizkio, garrantzi erlatibo txikia dutenean.

Onartutako zorren hasierako balioespenerako «Transferentziak eta diru-laguntzak» 18. aintzatespen- eta balioespen-araua aplikatuko dira.

Epemuga motzera ordaindu beharreko partidak, kontratuzko inolako interes-tasarik ez dutenak, euren balio nominalean balioetsiko dira.

Kontratuzko interes-tasarik ez duten eta mugaeguna epe luzekoa duten ordaindu beharreko partidak, eta diruz lagundutako interesak dituzten eta epe luzerako jasotako maileguak euren arrazoizko balioan balioetsiko dira. Balio hori, antzeko eragiketetarako merkatuko interes-tasa aplikatuz, ordaindu beharreko diru-fluxuen unekoa izango da.

Edonola ere, kontratuzko interes-tasarik ez duten eta epe luzera ordaintzekoak diren partidak euren balio nominalean balioetsiko dira. Diruz lagundutako interesekin epe luzerako hartutako maileguak, berriz, emandako zenbatekoan balioetsi daitezke, baldin eta ez eguneratzearen eragina −era globalean hartuta− txikia bada erakundearen urteko kontuetan.

Diruz lagundutako interesak dituen pasibo finantzarioa bere uneko balioaren arabera baloratzen bada, balio horren eta balio nominalaren edo jasotako zenbatekoaren arteko aldea, kasuaren arabera, jasotako diru-laguntza modura aintzatetsiko da, eta emaitzari egotziko zaio, «Transferentziak eta diru-laguntzak» 18. aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotakoarekin bat etorriz.

Edozer modutara ere, jasotako fidantzak eta gordailuak eguneratu gabe jasotako zenbatekoan balioetsiko dira beti.

4.2 Arrazoizko balioaren araberako pasibo finantzarioak, emaitzetan aldaketekin

Hasieran arrazoizko balioan balioetsiko dira, eta kontrako ebidentziarik ezean, jasotako kontraprestazioaren prezioa izango du arrazoizko balio horrek.

Jaulkipenaren transakzio-kostuak gertatzen diren ekitaldiko emaitzei egotziko zaizkie.

5. Geroko balioespena

5.1 Kostu amortizatuko pasibo finantzarioak

Kostu amortizatuko pasibo finantzarioak euren kostu amortizatuan balioetsiko dira. Sortutako interesak, interes-tasa efektiboaren metodoa erabiliz, ekitaldiko emaitzan kontabilizatuko dira.

Edonola ere, kontratuzko interesik gabe ordaindu behar diren partidak, hasieran euren balio nominalean balioetsi direnak, eta diruz lagundutako interesekin jasotako maileguak, hasieran jasotako zenbatekoan balioetsi direnak, zenbateko horietan balioesten jarraituko dira.

Interes aldakorreko pasibo finantzarioetan, likidatutako interes esplizituen eta hasieran aurreikusitako interesen arteko aldeak ez du aldatuko hasieran kalkulatutako interes inplizituen banaketa. Aldaketa horiek dagozkien interes esplizituen zenbateko handiagotzat edo txikiagotzat jota egotziko dira.

Amortizaziorako aurreikusten diren datetan aldaketarik bada, interes-tasa efektiboa birkalkulatuko da; hori aldaketaren datan, diru-fluxu berrien uneko balioa pasiboaren une horretako kostu amortizatuarekin berdintzen duena izango da. Birkalkulatutako interes-tasa efektiboa geratzen zaion bizitzan zehar pasibo finantzarioaren kostu amortizatua zehazteko erabiliko da.

5.2 Arrazoizko balioaren araberako pasibo finantzarioak, emaitzetan aldaketekin

Arrazoizko balioan balioetsiko dira.

Sortutako interesak eta kanbio-diferentziak egotzita, arrazoizko balioaren aldaketatik sortutako zenbatekoa ekitaldiko emaitzari egotziko zaio.

5.3 Interes tasa efektiboa

Sortutako interesak aurreko 5.1 eta 5.2 puntuetan jasotako interes-tasa efektiboaren metodoaren arabera egozten direnean, kapitalizazio soila erabili ahalko da epe motzera jaulkitako kostu amortizatuko pasibo finantzarioen eta emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioaren araberako pasibo finantzarioen kasuan.

6. Baja ematea kontuetan

6.1. Irizpide orokorra

Iraungitzen denean, hau da, pasibo hori sortu zuen obligazioa betetzen edo kitatzen denean, erakundeak baja emango dio pasibo finantzarioari.

Pasibo finantzario propio bat erosten bada, baja eman behar zaio kontuetan, berriro berrezarriko bada ere, ondorengo 6.3 puntuan aurreikusitako kasuan izan ezik.

6.2 Kitapenen emaitzak

Pasibo finantzarioaren edo horren zati baten (kitatu dena edo hirugarren bati eman zaiona) kontabilitate-balioaren eta hirugarren horri eman zaion kotraprestazioaren

(onartutako pasibotik edo dirutik bestelako den edozer emandako aktibo sartuko da bertan) arteko aldea ekitaldiko emaitzan aintzatetsiko da.

6.3 Pasibo propioen salerosketa bikoitzak

Pasiboari ez zaio kontuetan baja emango pasibo propioen salerosketa bikoitzak badaude, berrerosi den pasiboaren salmentarako prezio finkoa edo salmentako prezio berari mailegu-emailearen ohiko errentagarritasuna erantsita ateratzen den zenbatekoa adosten denean. Izan ere, eragiketa horiek maileguak ematean, edo gordailu finantzario bat sortzean –jasotako norbere pasiboa bermetzat hartuz– oinarritzen dira.

Kasu horretan, pasibo propioen kontuak mantenduko dira eta salerosketa bikoitzeko eragiketa emandako mailegutzat edo gordailu finantzariotzat hartuta erregistratuko da. Pasibo propioaren gastuak eta aktibo finantzarioaren sarrerak, berdindu gabe, ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuan aintzatetsiko dira.

Berrerositako pasiboa merkatuko prezioan saltzea adostuko balitz, eragiketa pasiboa iraungi izan balitz bezala eta ondoren beste pasibo bat jaulki izan balitz bezala hartuko da.

6.4 Pasibo finantzarioen trukea

Erakunde jaulkitzailearen eta mailegu-emailearen artean kostu amortizatuko zor-tresnen trukea, hurrengo arauen arabera kontabilizatuko da:

a) Trukatu diren zor-tresnek funtsean baldintza ezberdinak dituztenean:

Jatorrizko pasibo finantzarioaren kitapentzat eta pasibo finantzario berri baten aintzatespentzat hartuta erregistratuko da eragiketa. Eragiketaren ondoriozko edozer kostu edo komisio iraungitzetik eratorritako emaitzaren parte gisa erregistratuko da.

b) Trukatu diren zor-tresnek funtsean baldintza ezberdinik ez dutenean:

Jatorrizko pasibo finantzarioari ez zaio baja emango kontuetan eta kostuen eta komisioen zenbatekoa kontuen balioaren doikuntzatzat hartuta erregistratuko da, eta aldatutako pasiboa geratzen zaion bizitzan zehar amortizatuko da.

Interes-tasa efektibo berria kalkulatuko da. Aldaketaren datan pasibo finantzarioaren kontuen balioa, baldintza berrien arabera, ordaindu beharreko diru-fluxuekin berdintzen duena izango da.

Geratzen zaion bizitzan zehar pasibo finantzarioaren kostu amortizatua zehazteko aurreko paragrafoak dioenaren arabera kalkulatutako interes-tasa efektiboa erabiliko da.

Ondore hauetarako, trukatutako zor-tresnak funtsean desberdinak direla ulertuko da, pasibo finantzario berriaren diru-fluxuen balio eguneratuaren (kobratu edo ordaindutako komisio garbiak barne hartuta) eta jatorrizko pasibo finantzariotik geratzen diren diru-fluxuen balio eguneratuaren arteko diferentzia ehuneko hamarrekoa edo handiagoa denean, bi uneko balioak jatorrizko pasibo finantzarioaren interes-tasa efektiboan kalkulatua.

6.5 Pasibo finantzarioen uneko baldintzen aldaketak

Pasibo finantzarioaren uneko baldintzak funtsean aldatu direla ulertuko da, baldintza berrien arabera, pasibo finantzario berriaren diru-fluxuen balio eguneratuaren (kobratu edo ordaindutako komisio garbiak barne hartuta) eta pasibo finantzariotik geratzen diren diru-fluxuen uneko balioaren arteko diferentzia ehuneko hamarrekoa edo handiagoa denean, bi uneko balioak jatorrizko pasibo finantzarioaren interes-tasa efektiboan kalkulatua.

Pasibo finantzarioen uneko baldintzen funtsezko aldaketak erregistratzeko funtsean baldintza ezberdinak dituzten zor-tresnen trukerako aurreko 6.4 puntuaren a) atalean ezarritako irizpidea erabiliko da. Pasibo berriaren hasierako balioespenerako, antzeko pasiboaren merkatuko tasa hartuko da ordaindu beharreko fluxuen eguneraketarako tasatzat.

Pasibo finantzarioen uneko baldintzen funtsezkoak ez diren aldaketak erregistratzeko funtsean baldintza ezberdinak ez dituzten zor-tresnen trukerako aurreko 6.4 puntuaren b) atalean ezarritako irizpidea erabiliko da.

6.6 Pasiboaren iraungitzea, onartzeagatik

Hartzekodun batek erakunde bat ordainketak egiteko obligaziotik salbuesten duenean zordun berri batek bere gain hartu duelako zorra, erakundeak jatorrizko pasibo finantzarioa iraungiko du.

Iraungitzearen emaitza «Transferentziak eta diru-laguntzak» 18. aintzatespen- eta balioespen-arauan dioenaren arabera aintzatetsiko da, eta jatorrizko pasibo finantzarioaren kontuetako balioaren eta erakundeak emandako edozer kontraprestazioen arteko aldearen berdina izango da.

6.7 Pasiboaren iraungitzea, aginduz

Erakundeak hartzekodunari pasibo finantzarioa ordaintzeko obligazioa preskribatu denean, pasibo horri kontuetan emandako baja agindua hitzartzen den ekitaldiko emaitzari egotziko zaio.

7. Berme finantzarioko kontratuak

Berme finantzarioko kontratuak jaulkitzaileari exijitzen dio edukitzaileari dirua itzultzeko –zordun jakin batek ordaintzeko obligazioa ez betetzeak sortzen dituen galerak direla eta– ordainketak egin ditzala, zor-tresna batean (fidantza, abal edo antzeko batean) hasierako edo aldatutako baldintzei jarraiki.

Sortzen diren heinean, berme finantzarioko kontratuaren jaulkitzaileak erregistratuko ditu jaso beharreko komisioak eta primak, eta emaitzari egotziko dizkio sarrera finantzariotzat hartuta; linealki, bermearen bizitzan zehar.

Era berean, dudazkotzat hartutako bermeak hornituko ditu «Hornidurak, aktiboak eta pasibo kontingenteak» 17. aintzatespen- eta balioespen-arauak dioenaren arabera.

**10. Kontabilitate-estaldurak**

1. Azalpena

Estaldura-eragiketa baten bidez, estaldura-tresna deitutako finantza-tresna bat edo gehiago izendatzen dira zehazki identifikatutako arrisku bat estaltzeko. Arrisku horiek emaitzaren kontuan edo ondare garbiaren aldaketen egoeran eragin dezakete, arrazoizko balioan edo estalitako partida baten edo gehiagoren diru-fluxuetan gerta daitezkeen aldaketen ondorioz.

Arau honen 4. atalean eskatutako ekintzak betetzeagatik estaldura bat kontabilitate-estalduratzat hartzen denean, estaldura-tresnaren eta estalitako partidaren kontabilizazioa aintzatespen- eta balioespen-arau honen 5. atalean ezarritako irizpideen arabera arautuko da.

2. Estaldura-tresnak

Oro har, estaldura-tresnatzat har daitezkeen tresnak deribatuak dira. Kanbio-tasaren estalduren kasuan, estaldura-tresnatzat hartuko dira, halaber, deribatuak ez diren aktibo finantzarioak eta pasibo finantzarioak.

Estaldura-erlazio batean, estaldura-tresna oso osorik hartzen da (nahiz eta zenbateko osoaren ehuneko jakin baten truke izan), epekako kontratuetan salbu. Kasu horretan zenbatutako prezioa hartuko da estaldura-tresnatzat, interes-osagarria alde batera utziz.

Estaldura-tresna zirkulazioan dagoen denbora osoa kontuan hartuta adierazi behar da estalduraren erlazioa.

Bi deribatu edo gehiago, edo haien proportzioak, guztiak batera estaldura-tresnatzat hartu ahalko dira.

Tresna bat arrisku bat baino gehiago estaltzeko erabil daiteke baldin eta:

- estalitako arriskuak argi identifika badaitezke,

- estalitako arrisku bakoitzeko estaldura-tresnaren izendapen zehatza existitzen bada, eta

- estalduraren eraginkortasuna froga badaiteke.

3. Estalitako partidak

Ondokoak har daitezke estalitako partidatzat: balantzean aintzatetsitako aktiboak eta pasiboak, aktibotzat edo pasibotzat hartu gabeko konpromiso irmoak eta egiteko probabilitate handia duten eta aurreikusten diren transakzioak, erakundearentzat arrazoizko balioan edo diru-fluxuetan aldaketak izateko espezifikoki identifikatutako arriskua sortzen dutenean.

Estali nahi den arriskuaren pean dauden aktiboak eta pasiboak batera estali ahalko dira, baldin eta bakarkako partida bakoitza estaltzeko dagoen arriskuari dagokion arrazoizko balioaren aldaketa estalitako arriskuari dagokion taldearen arrazoizko balio osoaren aldaketaren antzekoa bada proportzionalki.

Ezingo da estalitako partidatzat hartu aktibo eta pasiboen posizio garbi orokorra. Edonola ere, aktibo eta pasibo finantzarioekin osatutako zorroaren arrazoizko balioa interes-tasaren arriskuarekin estali nahi bada, estalitako partidatzat hartu ahalko da zorraren zenbateko garbiaren baliokidea den pasibo edo aktiboen zenbateko monetarioa, beti ere, estalitako zenbateko monetarioa ateratzen den pasibo eta aktibo guztiak estalitako arriskuaren pean daudenean.

Aktibo finantzarioak eta pasibo finantzarioak zati batean estali ahal izango dira, zenbateko jakin batean edo diru-fluxuen edo arrazoizko balioaren ehuneko jakin batean, estalduraren eraginkortasuna neurgarria bada betiere.

Aktibo edo pasibo ez-finantzarioak estalitako partidatzat soilik hartu ahalko dira:

a) atzerri-monetaren kanbio-diferentziei loturiko arriskuengatik, edo

b) bere osotasunean, hau da, jasaten dituen arrisku guztiengatik.

4. Estalduren kontabilitatea ezartzeko baldintzak

Ondoko baldintza guztiak betetzen dituenean soilik hartuko da estaldura bat kontabilitate-estalduratzat:

a) Hasieran, estaldura-erlazioa izendatu eta dokumentatu behar da, baita erlazio horren bidez erakundeak lortu nahi duen estrategia eta helburua finkatu ere.

Dokumentazio horrek hurrengo hartu beharko du barne:

- Estaldura-tresnaren, estalitako partida edo transakzioaren eta arrisku zehatzaren izaeraren identifikazioa.

- Estaldura-tresna arrazoizko balioan balioetsi behar ez denean, arau honen «Estaldura-tresnen balioespena» 5.1 atalaren amaieran jasotako baldintza guztiak betetzen direla justifikatuko da.

- Estalitako partidaren aldaketan agerpena berdintzeko estaldura-tresnaren eraginkortasuna baloratzeko irizpidea eta metodoa, izan estalitako arriskuari dagozkion arrazoizko balioan edo diru-fluxuetan.

b) Estaldura oso eraginkorra izatea espero da estalitako arriskuari dagozkion diru-fluxuetako edo arrazoizko balioko aldaketak berdintzeko aurreikusitako epe osoan zehar, hasieran dokumentatutako arriskuaren gestio-estrategiarekin bat etorriz.

Estaldura bat oso eraginkortzat joko da hurrengo bi baldintzak betetzen badira:

- Estalduraren hasieran eta bizitzan zehar, erakundeak espero dezake estalitako arriskuari dagokion arrazoizko balioaren edo estalitako partidaren diru-fluxuen aldaketak ia osorik berdintzea, estaldura-tresnaren arrazoizko balioaren edo diru-fluxuen aldaketekin.

- Estalduraren eraginkortasun erreala, hau da, estaldura-tresnaren emaitzaren eta estalitako partidaren arteko erlazioa ehuneko laurogei eta ehun eta hogeita bost arteko tartean dago.

c) Era fidagarrian zehatz daiteke estalduraren eraginkortasuna, hau da, estalitako partidaren diru-fluxuak edo arrazoizko balioa eta estaldura-tresnaren arrazoizko balioa modu fidagarrian zehazteko aukera egon behar da.

Eraginkortasuna, gutxienez, urteko kontuak prestatzen diren bakoitzean balioetsi behar da.

Estalduren eraginkortasuna balioesteko erakundeak arrisku-gestioaren estrategiara hobekien egokitzen den metodoa erabiliko da, eta posible izango da metodo bat baino gehiago erabiltzea estaldura ezberdinentzat.

5. Kontabilitate-estalduren balioespen-irizpideak

5.1 Estaldura-tresnaren balioespena

Deribatua den estaldura-tresna edo kanbio-tasa baten arrisku estalduran estaldura-tresnatzat jotako aktibo edo pasibo finantzario baten kanbio-tasaren osagarria bere arrazoizko balioan balioetsiko da.

Lortutako emaitzaren egoztea bere zatiari dagokion estaldura-tresnan eta estaldura eraginkor kalifikatu dena, ondarearen emaitza ekonomikoaren eragiten dioten estalitako arriskuei dagokien estalitako partiden aldaketen ekitaldi berean egin beharko dira.

Aurreko paragrafoan ezarritakoa betetzeko, estaldura-tresnan lortutako emaitzaren egoztea ondorengo ekitaldietatik ezberdindu behar denean, ezberdindutako zenbatekoak ondare garbiaren kontuan erregistratuko dira.

Ondare garbian aintzatetsitako zenbatekoa ondokoa izango da:

- Hasieratik estaldura-tresnarekin pilatutako emaitzetan txikiena; edo

- Estalduraren hasieratik estalitako partidatik espero diren etorkizuneko diru-fluxuen balio eguneratuan pilatutako aldaketetan txikiena.

Oro har, ondare garbian pilatutako zenbatekoa emaitzei egotziko zaie estalitako arriskuari dagokion estalitako partidatik eratorritako gastuak eta sarrerak egozten diren heinean, aurreikusitako transakzio batetik edo konpromiso irmo bat betetzetik sortutako aktiboen eta pasiboen hasierako balioan sartzea onartzen denean izan ezik.

Estaldura ez eraginkortzat jotako zatiari dagozkion estaldura-tresnaren arrazoizko balioaren aldaketak ekitaldiko emaitzan egotziko dira, «Aktibo finantzarioak» eta «Pasibo finantzarioak» 8. eta 9. aintzatespen- eta balioespen-arauak, hurrenez hurren, aplikatuz.

Edonola ere, estaldura-tresna ez da balioetsiko bere arrazoizko balioan, estalitako partidaren irizpide berberekin baizik, baldin eta estaldurak ondoko baldintzak betetzen baditu:

- Estaldura-tresna dibisen truke finantzarioa, interesen truke finantzarioa edo epera egindako dibisen kontratua da.

- Estalitako partida kostu amortizatuko pasibo finantzario bat edo mugaegunera arte mantendutako inbertsio bat da.

- Estaldura-tresna izendatzen da estalitako partidaren diru-fluxuen aldaketak, kanbio-tasen edo interes-tasen arriskuen ondoriozkoak direnak, berdintzeko.

- Erakundeak, estalduraren dokumentazioan, adierazten du estalduraren mugaegunera arte estalitako estaldura-tresna eta estalitako partida mantentzeko asmoa eta ahalmen finantzarioa duela eta ez duela estalduraren izendapena baliogabetuko.

- Estaldura-tresnaren eta estalitako partidaren ezaugarriengatik hasieran ziurta daiteke estaldura guztiz eraginkorra izango dela mugaegunera arte; alegia, estaldura-tresnaren diru-fluxuen aldaketak estalitako arriskuei eta zenbatekoei dagozkien zenbatekoen diru-fluxuen aldaketak osoki berdinduko dituela. Hori lortuko da, esaterako, korronte zordunak estalitako partidaren ezaugarri berberak (moneta, erreferentziako interes-tasa, interesaren mugaeguna, etab.) dituen trukearen bidez pasibo finantzario bat estaltzen denean.

5.2 Estalitako partidaren balioespena

5.2.1 Balantzean aintzatetsitako aktiboak eta pasiboak

Bere arrazoizko balioko aldaketetatik estaltzen denean aktibo edo pasibo bat, estalitako partidaren aldaketak, estalitako arriskuari dagokionak, segituan ekitaldiko emaitzan aintzatetsiko dira, eta estalitako partidaren kontabilitate-balioa doituko da, baita berau kostu amortizatuan balioesten denean edo aktibo finantzario salgarri bat denean ere.

Kostu amortizatuan balioesten den estalitako partida baten kontabilitate-balioan egindako doikuntza ekitaldiko emaitzari egotziko zaio, egoztea hasten den datan birkalkulatutako interes-tasa efektiboaren metodoaren arabera. Egozte hori doikuntza egin bezain pronto has daiteke, eta edozer kasutan, estaldura-tresnaren arrazoizko balioaren aldaketen ondorioz estalitako partidaren doikuntza amaitzen den unean hasi beharko da.

Estalitako partidaren arrazoizko balio-aldaketak, estalitako arriskuari ez dagokionak, estalitako partidari aplikatzeko moduko irizpide orokorren arabera aintzatetsiko dira.

Estalitako partidaren diru-fluxuen aldaketak emaitzei egotziko zaizkie, estalitako partidari aplikatzeko modukoak diren irizpide orokorren arabera.

5.2.2 Aktibo edo pasibo gisa aintzatesten ez diren konpromiso irmoak

Aktibo eta pasibo gisa aintzatesten ez den konpromiso irmo baten, estalitako partida gisa izendatutakoaren, arrazoizko balioaren aldaketak, estalitako arriskuari egotz dakizkiokeenak, aktibo edo pasibo gisa aintzatetsiko dira, eta ekitaldiko emaitzari egotziko zaizkio.

Erakundeak aktibo bat eskuratzeko edo pasibo bat bere gain hartzeko konpromiso irmoa hartzen duenean, eta konpromiso hori estalitako partida izendatzen denean, konpromiso hori betetzearen emaitzan den aktiboaren edo pasiboaren hasierako zenbatekoa, kontuetan, doitu egingo da pilatutako kanbioa ekitaldiko emaitzan aintzatetsiko den estalitako arriskuari dagokion konpromisoaren arrazoizko balioan sartzeko.

Edonola ere, kanbio-tasen arrisku-estalduren kasuan, estalduaren epean zehar konpromiso irmoaren arrazoizko balioan izandako aldaketak ez aintzatestea aukera dezake erakundeak. Kasu horretan, estalduraren epean zehar ondare garbian aintzatetsi diren estaldura-tresnaren balioaren aldaketak ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuan egotziko dira, hurrengo 5.2.3 puntuan jasotakoari kasu eginez. Kontuan izango da konpromiso irmoak aktibo edo pasibo finantzario baten aintzatespena eragiten duen, aktibo ez-finantzario edo pasibo ez-finantzario baten aintzatespena eragiten duen, edo ez duen aktibo edo pasibo baten aintzatespenik eragiten.

5.2.3 Gertatzeko probabilitate handia duten aurreikusitako transakzioak

Estalduraren epean zehar aldaketak ez dira aintzatetsiko estalitako transakzioaren aurreikusitako balioan.

Aurreikusitako transakzio baten estaldurak aktibo finantzario edo pasibo finantzario baten aintzatespena ekarriko balu, ondare garbian aintzatetsi diren estaldura-tresnen balio-aldaketak ekitaldiko emaitzari egotziko zaizkio, eskuratutako aktiboak edo gain hartutako pasiboak eragiten dion heinean. Edonola ere, erakundeak etorkizuneko ekitaldietan berreskuratzerik espero ez dituen ondare garbian erregistratutako galerak ekitaldiko emaitzan aintzatetsiko dira berehala.

Aurreikusitako transakzio baten estaldurak aktibo ez-finantzario baten, pasibo ez-finantzario baten edo konpromiso irmo baten aintzatespena ekarriko balu, ondare garbian aintzatetsitako zenbatekoa aktiboaren edo pasiboaren hasierako balioan sartuko da, baldin eta aktibo edo pasibo horiek eskuratutakoak edo gain hartutakoak badira.

Aurreikusitako transakzio baten estaldurak aktibo finantzario edo pasibo finantzario baten aintzatespena ekarriko ez balu, ondare garbian aintzatetsi diren estaldura-tresnen balio-aldaketak ekitaldiko emaitzari egotziko zaizkio, estalitako transakzioak emaitzari eragiten dion heinean.

6. Estalduren kontabilitatearen etena

Estalduraren kontabilitatea eten egingo da ondoko edozein egoeratan:

a) Estaldura-tresna iraungi, saldu, indargabetu edo gauzatu egin da; edo

b) Estaldurak aurreko 4. atalean adierazitako baldintzak betetzeari utzi dio; edo

c) Erakundeak izendapena baliogabetu du.

Estaldura-tresna bat beste batekin ordezkatzeak edo berritzeak ez du estalduraren etenik eragingo, erakundearen estaldura-estrategian hala aurreikusten ez bada behintzat.

Etenalditik eratorritako kontabilitate-eraginak hurrengo irizpideei jarraiki aplikatuko dira:

- Estaldura eraginkorra izan den epealdian ondare garbian pilatutako zenbatekoa partida horretan aintzatesten jarraituko da aurreikusitako transakzioa gertatu arte, eta orduan 5.2.3 puntuko irizpideak ezarriko dira. Aurreikusitako transakzioa gertatzerik espero ez denean, ondare garbian pilatutako zenbatekoa ekitaldiko emaitzari egotziko zaio.

- Kostu amortizatuan balioesten den estalitako partida baten kontuetako balioan egindako doikuntza ekitaldiko emaitzari egotziko zaio, aintzatespen- eta balioespen-arau honen 5.2.1 puntuko bigarren paragrafoko irizpidearen arabera.

## 11. Izakinak

1. Hasierako balioespena

Izakinetan dauden ondasun eta zerbitzuak eskuratze-prezioan edo ekoizpen-kostuan balioetsiko dira.

Saltzeko moduan egoteko urtebete baino gehiago behar duten izakinen eskuratze-prezioan edo produkzio-kostuan sartu ahalko dira gastu finantzarioak, «Ibilgetu materiala» 2. aintzatespen- eta balioespen-arauan aurreikusitakoaren arabera eta txertatzen diren izakinen balio bihurgarri garbiaren mugarekin.

Eragiketa hauetatik eratorritako zorrak «Pasibo finantzarioak» 9. aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotakoaren arabera balioetsiko dira.

1.1 Eskuratze-prezioa

Eskuratze-prezioak ondokoa hartuko du bere barne: fakturan bidalitakoa; eta erosketaren gaineko zeharkako zerga ez berreskuragarriak eta ondasunak erabili ahal izateko toki eta egoera egokian egon arte gertatzen diren kostu gehigarri guztiak, hala nola, garraioa, aduanetako muga-zergak, aseguruak eta izakinen erosketari zuzenean atxikitzen zaizkion beste batzuk.

Deskontuak, beherapenak eta antzeko partidak eskuratze-preziotik kenduko dira, baita zorren nominalean txertatutako kontratuzko interesak ere. Eskuratze-preziotik kenduko dira kontratuzko interes-tasarik ez duten eta urtebete baino gehiagoko mugaeguna duten zorren nominalean txertatutako interesak, «Pasibo finantzarioak» 9. aintzatespen- eta balioespen-arauko «Kostu amortizatuko pasibo finantzarioak» 4.1 atalean aurreikusitakoaren arabera, hasieran ordaindu beharreko diru-fluxuen balio eguneratuaren arabera baloratzen direnean.

1.2 Ekoizpen-kostua

Ekoizpen-kostua zehazteko lehengaien eta kontsumitutako beste materia batzuen eskuratze-prezioari produktuari zuzenean egotz dakizkiokeen kostuak gehituko zaizkio. Produktuei egotz dakizkiekeen zeharkako kostuei dagokien zatia ere gehitu beharko zaio,

kostu horiek ekoizpen-, elaborazio- edo eraikuntza-aldiari dagozkion neurrian, eta ekoizpen-bitartekoen lanerako ahalmen arruntaren erabilera-mailan oinarritzen diren neurrian. Hori guztia, «Ibilgetu materiala» 2. aintzatespen- eta balioespen-arauan adierazitako irizpideen arabera.

1.3 Balioa emateko metodoak

Elkarrekin truka daitezkeen ondasunen inbentarioko parte diren ondasun zehatzen kasuan, oro har, batez besteko prezioaren edo batez besteko kostu haztatuaren metodoa erabiliko da. FIFO metodoa onartzen da eta erabil daiteke, baldin eta gestiorako egokiagoa dela ikusten badu erakundeak. Metodo bera erabiliko da izaera edo erabilera bereko inbentarioentzat.

Aurreko metodoekin balioa ezingo balitz eman, honela emango dela: arrazoizko balioa ken marjina egokia.

Elkarrekin trukatu ezin daitezkeen ondasunen edo proiektu zehatz baterako ekoitzi eta banandutako ondasunen kasuan, prezioa identifikatuz edo ondasun bakoitzari bakarka egotz dakizkiokeen kostuak identifikatuz emango zaio balioa.

2. Izakinen kostua zerbitzuak materakoan

Esanguratsua den neurrian, kontraprestazioa duten zerbitzuak emateagatiko inbentario bat mantendu ahalko da. Kasu horretan, izakinek zerbitzuen ekoizpen-kostua barne hartuko dute, «Sarrerak kontraprestazioarekin» 15. aintzatespen- eta balioespen-arauan zehaztutakoaren arabera, dagokion sarrera onartu ez bada.

Aurreko ataletan adierazitako irizpideak zerbitzuen izakinen kostua zehazteko aplikatuko dira.

3. Geroko balioespena

Izakinen balio bihurgarri garbia bere eskuratze-prezioa edo ekoizpen-kostua baino txikiagoa bada, beharrezko balioespen-zuzenketak egingo dira, ekitaldiko emaitzan gastutzat hartuz eta izakinak balioztatzen dituzten egoerak kontuan hartuz.

Lehengaien kasuan, aurreko konparazioa bere birjartze-prezioarekin egingo da, bere balio bihurgarri garbiarekin beharrean, eta dagokion balioespen-zuzenketa egingo da birjartze-prezio horretan jarri arte. Hala eta guztiz ere, ez da izakinak ekoizteko erabiltzeko mantendutako lehengaien eta beste hornigai batzuen balioa jaitsiko kontabilitate-balioa kostuaren azpitik jartzeko; betiere, amaitutako produktuak ekoizpen-kostuan edo altuagoan saltzea espero bada.

Saltzeko edo zerbitzuak emateko kontratu irmoaren, ondoren bete behar den, xede izan diren ondasunak ez dute aurreko paragrafoetan adierazitako balioespen-zuzenketen beharrik izango. Horretarako baldintza hauxe da: kontratu horretan hitzartutako salmenta-prezioak, gutxienez, ondasun horien eskuratze-prezioa edo ekoizpen-kostua eta kontratua betetzeko beharrezkoak diren kostu guztiak, estali behar ditu.

Kontraprestaziorik gabe edo garrantzi oso txikiko kontraprestazioarekin banatu beharreko izakinen kasuan, eskuratze-prezioa edo ekoizpen-kostua birjartze-prezioarekin alderatuko da edo, merkatuan erosi ezin badira, estimazioa eginda.

Izakinen balio-zuzenketa eragin zuten baldintzak jada existitzen ez badira, zuzenketaren zenbatekoa lehengoratu egingo da, eta ekitaldiko emaitzan sarreratzat hartuta aintzatetsiko da.

**12. Beste erakunde batzuentzat eraikitako edo eskuratutako aktiboak**

1. Azalpena

Erakunde gestore batek eraikitako edo eskuratutako ondasunak dira. Dagokien kontratu, hitzarmen edo akordioan oinarritzen dira, eta helburua da eskuratze- edo eraikitze-prozesua amaituta, beste erakunde hartzaile bati transferitzea, erakunde hartzaile honek haren finantziazioan parte hartu edo ez.

2. Erakunde gestorearen aintzatespena eta balioespena

Ondasunen eraikuntzaren kasuan, kontratuari edo akordioari loturiko sarrerak eta gastuak nahikoa fidagarritasunekin estima daitezkeenean, hartatik eratorritako sarrerak ekitaldiko emaitzan aintzatetsiko dira, ekitaldi bakoitzaren amaieran lanak zenbateraino aurreratu edo egin diren ikusita.

«Izakinak» 11. aintzatespen- eta balioespen-arauan ekoizpen-kostua zehazteko ezarritakoaren arabera kalkulatuko da lanaren kostua.

Eraikuntza-kontratu baten sarrerak eta kostuak nahikoa fidagarritasunaren estima daitezkeela usteko da ondoko baldintzak betetzen direnean:

a) Kontratuaren baliabide guztiak arrazoiz neur daitezke.

b) Litekeena da erakundeak kontratutik eratorritako etekin ekonomikoak edo zerbitzu-potentziala lortzea.

c) Urteko kontuen garaian, nola kontratua amaitzeko falta diren kostuak hala kontratuaren amaieraren maila nahikoa fidagarritasunekin neur daitezke.

d) Kontratuari egotz dakizkiokeen kostuak nahikoa fidagarritasunekin identifika eta neur daitezke. Hala, kontratuaren kostu errealak kostu horien gainean hasieran egindako estimazioekin aldera daitezke.

Eraikuntza-kontratuari edo -akordioari loturiko sarrerak eta gastuak nahikoa fidagarritasunekin balioetsi ezin direnean, eta erakunde gestoreak zuzenean aktiboak eraikitzen ez dituenean, aktiboen eraikuntzari edo eskuratzeari loturiko gastuak izakin gisara aintzatetsiko dira. Kasu horretan, aktiboak erakunde hartzaileari ematean aintzatetsiko dira sarrerak.

Bi kasuetan, erakunde gestoreak finantzatutako kontratu edo akordioei loturiko kostuak, emandako diru-laguntza gisa egotziko zaizkio ekitaldiko emaitzari, «Transferentziak eta diru-laguntzak» 18. aintzatespen- eta balioespen-arauan ezarritako irizpideen arabera.

3. Erakunde hartzailearen aintzatespena eta balioespena

Lanak finantzatzeko eraikuntza- edo eskuratze-kontratu edo akordioaren erakunde hartzaileak egiten dituen ordainketak ibilgetuaren aurrerakintzat hartuta erregistratuko dira.

Jasotzen duen unean erregistratuko du erakundeak aktiboa, eta «Ibilgetu materiala» eta «Transferentziak eta diru-laguntzak» 2. eta 18. aintzatespen- eta balioespen-arauetan jasotakoaren arabera kuantifikatuko da zenbatekoa.

## 13. Atzerri-moneta

1. Azalpena

Atzerri-monetan egindako transakzioak: Likidazioa atzerri-monetan egitera behartzen duen edozer eragiketa da.

Atzerri-monetatzat hartzen da euroa ez den beste edozer moneta.

Diruzko partidak: Dirutan mantendutako diru-unitateak dira, baita mugaegunean kantitate finkoarekin edo diru-unitateek zehaztuta kobratu edo ordainduko diren aktibo eta pasiboak ere. Beste batzuen artean, ondokoak sartzen dira: diru-kutxatan eta banku-kontutan eskuragai dauden saldoak, maileguak, zorra adierazten duten balioak, kobratu beharreko kontuak, ordaindu beharreko kontuak eta hornidurak.

Diru ez diren partidak: Jasotzeko eskubiderik eta emateko obligaziorik ematen ez duten aktibo eta pasiboak dira, diru-unitateen kantitate zehatza. Beste batzuen artean, aktibo materialak edo ukiezinak, izakinak eta ondare-tresnak hartzen ditu barne.

2. Hasierako balioespena

Atzerri-monetan egindako transakzio oro eurotan erregistratuko da urteko kontuetan aintzatesten den unean, atzerri-monetari dagokion zenbatekoari eragiketa datan dagoen eskurako kanbio-tasa aplikatuta.

Denboraldiko (gehienez, hilabeteko) batez besteko kanbio-tasa erabili ahal izango da denbora-bitarte horretan egiten diren transakzio guztietarako, transakzioak egiteko erabili den atzerri-moneta mota bakoitzean, kontuan hartutako denbora-bitartean kanbio-tasak gorabehera handirik izan ez badu.

3. Geroko balioespena

Urteko kontuak aurkezten direnean, ondoko arauak ezarriko dira atzerri-monetako saldoak euroetara aldatzeko:

a) Diruzko partidak

Diru izaera duten ondare-elementuak, atzerri-monetan daudenak, data horretan dagoen eskurako kanbio-tasa aplikatuz balioetsiko dira.

b) Diru ez diren partidak

b.1) Kostuan balioetsitako diru ez diren partidak erregistratu zirenean zeukaten eskurako kanbio-tasa aplikatuz balioetsiko dira.

b.2) Arrazoizko balioan balioetsitako diru ez diren partidak arrazoizko balioa zehaztu zen datan zegoen eskurako kanbio-tasa aplikatuz balioetsiko dira.

Aurrez kalkulatutako zenbatekoaren gainean ezarri beharko dira amortizazioak.

Balioaren narriadura balioesteko beharrezko balioak eurotara aldatzeko, zehaztu ziren uneko kanbio-tasa aplikatuko da.

4. Kanbio-diferentzien trataera

a) Diruzko partidak

Eragiketaren erregistroan erabilitakoez bestelako kanbio-tasa erabiltzearen ondorioz, diruzko partiden likidazioan edo urteko kontuak aurkezterakoan sortutako kanbio-diferentzietan agertu diren aldiko emaitzatzat hartuta aintzatetsiko dira, estaldura-tresnatzat hartu diren partidak salbu. Azken horiei «Kontabilitate-estaldurak» 10. aintzatespen- eta balioespen-araua ezarriko zaie.

Diruzko aktibo finantzario salgarrien kasu zehatzean, atzerri-monetan kostu amortizatuan kontabilizatuko balitz bezala hartuko da. Ondorioz, aktibo finantzario horren kasuan, kostu amortizatuaren aldaketei loturiko kanbio-diferentziak ekitaldiko emaitzatzat hartuta aintzatetsiko dira, eta bestelako balio aldaketak, aktibo mota horientzat «Aktibo finantzarioak» 8. aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotakoaren arabera hartuko dira.

b) Diru ez diren partidak

Diru ez den partidaren balioespenak izan dezakeen eragina, urteko kontuetan agertzen denaz bestelako kanbio-tasa erabiltzearen ondorioz sortutakoa, ez da modu indibidualean hartuko, ondarearen elementu horren balioespeneko edozer aldaketatzat baizik.

**14. Balio Erantsiaren Gaineko Zerga (BEZ)**

1. Jasandako zergak

Jasandako BEZ kengarria ez da zergaren bidez kargatutako eragiketen helburu den ondasunen eta zerbitzuen eskuratze-prezioaren parte izango, eta errubrika zehatz batean erregistratuko da.

Jasandako BEZ ez-kengarria zergaren bidez kargatutako eragiketen helburu den ondasunen eta zerbitzuen erosketa-prezioaren parte izango da. Barne kontsumorako (erakundearen ibilgetura bideratuko ekoizpen propioa) eragiketei, zerga ezarri behar zaienei, kengarria ez den BEZa aktibo horien kostuari gehituko zaio.

Kontabilitateko irizpide- eta estimazio-aldaketei eta akatsei buruzko arauan zehaztutakoari kalterik egin gabe, hasierako balioespenek ez dituzte aldatuko jasandako BEZ ez-kengarriaren zenbateko-zuzenketak, bereziki, behin betiko prorratatik eratorritako erregularizazioaren ondorio diren doikuntzak, inbertsio-ondasunen araberako erregularizazioa barne. Zuzenketa horiek gastutzat edo sarreratzat hartuta ekitaldiko emaitzan aintzatetsiko dira.

Jasandako BEZaren gaineko arauak Ogasun Publikotik zuzenean berreskuratu ezin diren ondasun- edo zerbitzu-erosketan jasandako beste edozer zeharkako zergari ezartzeko modukoak izango dira.

2. Jasanarazitako zergak

Jasanarazitako BEZa ez da sartuko ez BEZak kargatutako eragiketen sarreretan, ez aktiboa inorenganatzean edo bestela xedatzean lortutako zenbateko garbian −aktibo ez-korrienteei kontuetan baja ematen zaienean−, eta errubrika zehatz batean erregistratuko da.

Jasanarazitako BEZaren gaineko arauak Ogasun Publikotik zuzenean berreskuratu ezin diren aktiboak edo zerbitzuak erostean jasandako beste edozer zeharkako zergari ezartzeko modukoak izango dira.

**15. Kontraprestazioa duten sarrerak**

1. Azalpena

Erakundeak aktiboak edo zerbitzuak jaso edo obligazioak baliogabetu, eta trukearen beste alderdiari zuzenean antzeko balioa (gehienetan produktu, zerbitzu edo aktibo-erabilera) ematen dion transakzioetatik eratorritakoak dira kontraprestazioa duten sarrerak.

2. Aintzatespena eta balioespena

Oro har, hurrengo baldintzak betetzen direnean aintzatetsi behar dira kontraprestazioa duten sarrerak:

a) Beren zenbatekoa fidagarritasunez neur daitekeenean.

b) Litekeena denean erakundeak transakzioarekin loturiko etekin ekonomikoak edo zerbitzu-potentziala jasotzea.

Kontraprestazioa duten transakzioetatik sortutako sarrerak jasotako edo jasoko den kontrapartidaren (aipatutako sarreretatik eratorria) arrazoizko balioan balioetsiko dira. Kontrakorik erakutsi ezean, ondasun edo zerbitzu horientzako hitzartutako prezioa izango da, erakundeak eman dezakeen edozer deskontu, hobari edo beherapen kenduta, edo kredituaren nominalari txertatutako kontratuzko interesak kenduta. Kontratuzko interestasarik ez duten eta urtebeteko mugaeguna baino handiagoa duten kredituen nominalean txertatutako interesak ere kenduko dira, «Pasibo finantzarioak» 8. aintzatespen- eta balioespen-arauko «Kostu amortizatuko pasibo finantzarioak» 4.1 atalean aurreikusitakoaren arabera, hasieran kobratu beharreko diru-fluxuen balio eguneratuan balioesten direnean.

Sarreretan ez dira sartuko erakundeak hirugarrenei jasanarazten dizkien ondasun-salmenten eta zerbitzu-emateen gaineko zergak, hala nola balio erantsiaren gaineko zerga eta zerga bereziak, eta hirugarrenen kontura hartutako kopuruak ez dira sarreren parte izango.

Ohiko jardueratik eratorritako eragiketengatiko kredituak «Aktibo finantzarioak» 8. aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotakoaren arabera balioetsiko dira.

Ondasunak eta zerbitzuak antzeko izaera eta balioa duten beste batzuekin trukatzen direnean, ez da sarrerarik aintzatetsiko truke hori dela-eta.

3. Salmenten sarrerak

Ondasun-salmentatik datozen sarrerak, baldintza orokorrez gain, hurrengo guztiak ere betetzen direnean erregistratuko dira:

a) Ondasunen jabetzatik eratorritako arrisku eta abantaila esanguratsuak transferitu dizkio erakundeak erosleari, jabetzaren titulu legalaren lagapena alde batera utzita.

b) Erakundeak ez du hartuko saldutako ondasunen gestio arruntean inongo inplikaziorik, eta ez du haien gaineko inolako kontrol efektiborik izango.

c) Transakzioarekin loturiko gastuak fidagarritasunez neur daitezke.

4. Zerbitzu-emateen sarrerak

Zerbitzu-emateetatik datozen sarrerak transakzio baten emaitza fidagarritasunez balioetsi daitekeenean aintzatetsi behar dira. Horretarako, kontuan izango da urteko kontuen datan zerbitzu-ematea zein neurritan egin edo garatu den. Transakzio baten emaitza fidagarritasunez balioetsi daiteke, sarreren aintzatespenerako baldintza orokorrez gain, hurrengo guztiak ere betetzen direnean:

a) Urteko kontuak egitean zerbitzu-ematea zer neurritan egin edo garatu den fidagarritasunez neur daitezke.

b) Zerbitzu-ematean dagoeneko eginda dauden kostuak eta osatu arte egin daitezkeenak fidagarritasunez neur daitezke.

Zerbitzuak egintza kopuru zehaztugabearen bidez ematen direnean epe zehatz batean, epe horretan sarrerak linealki aintzatetsi ahalko dira.

Zerbitzu-emateko transakzio baten emaitza ezin bada fidagarritasunez estimatu, dagozkion sarrerak berreskuragarriak diren gastu aintzatetsien zenbatekoan baino ezin dira aintzatetsi.

**16. Kontraprestaziorik ez duten sarrerak**

1. Azalpena

Erakundeak aktiboak edo zerbitzuak jaso edo obligazioak baliogabetu, eta trukearen beste alderdiari zuzenean antzeko balioa ematen ez dion transakzioetatik eratorritakoak dira kontraprestaziorik ez duten sarrerak.

2. Aintzatespena eta balioespena

Kontraprestaziorik ez duten transakzioetatik datozen sarreren aintzatespena transakzio horretatik eratorritako aktiboaren aintzatespenari loturik dago, sarrera-fluxu beraren arabera pasibo bat aintzatesten denean izan ezik. Pasibo hori sortzen da aktiboa itzultzeko eskatzen duen baldintza bat existitzen delako.

Sarrera aintzatesteko aktiboa aintzatesteko beharrezko irizpideak bete behar dira.

Pasibo bat aintzatetsi bada, hori baliogabetzen denean zergapeko egitatea egin delako edo baldintza asebete delako, pasiboari baja emango zaio eta sarrera aintzatetsiko da.

Kontraprestaziorik ez duten transakzioetatik datozen sarrerak aintzatesten diren unean aktibo garbiek duten igoeraren zenbatekoan balioetsiko dira.

3. Zergak

Zergen kasuan, sarrera eta aktiboa aintzatetsiko dira beroiek kuantifikatzeko dagokion likidazio-ekintza gertatzen denean eta aktiboa aintzatesteko irizpideak betetzen direnean.

Dagokion likidazioaren ondorioz sortutako kobrantza-eskubideen zenbatekoan kuantifikatuko dira zergak.

4. Isunak eta diru-zigorrak

Isunak eta diru-zigorrak zuzenbide publikoko sarrerak dira, kontraprestaziorik gabe eta nahitaez kendutakoak, ordenamendu juridikoko arauak urratzeagatik.

Sarrerok aintzatetsiko dira, nola biltzen direnean, hala zergapetzeko boterea duen erakundean kobratzeko eskubidea sortzen denean.

Dirua jaso behar duen erakundeak kobratzeko eskubide hori burutzeko titulu legal betearazlea duenean sortuko da kobratzeko eskubidea.

Isunen eta diru-zigorren kasuan, titulu betearazle hori ondoko kasuetan existituko da:

1. Horiek arautzen dituen legediak zehazten duenean zergapetze-egintzaren gauzatzea jaulkitzen den unean.

2. Horiek arautzen dituen legediak zehazten duenean zergapetze-egintzaren gauzatzea jaulki ondoren:

a) Arau-hausleak zergapetzeko egintza erreklamatu ahal izateko legalki jarritako epea kasu bakoitzean igaro delako, erreklamaziorik egin gabe.

b) Egintzaren aurretik arau-hausleak jar dezakeen azken errekurtso posiblean zergapetzeko ekintza baieztatzen duen erabakiaren ondorioz.

5. Transferentziak eta diru-laguntzak

«Transferentziak eta diru-laguntzak» 18. aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotako balioespen-irizpideak aplikatuko dira sarrera mota hauentzat.

6. Ondasunen eta eskubideen erabilerarako doako lagapenak

«Ondasunen eta eskubideen erabileraren esleipenak eta beste doako lagapen batzuk» 19. aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotakoaren arabera tratatuko dira.

**17. Hornidurak, aktiboak eta pasibo kontingenteak**

1. Hornidurak

Aintzatespen- eta balioespen-arau hau ezarriko da, oro har, Plan honetako beste aintzatespen- eta balioespen-arauren batean antzeko irizpideren bat ezartzen denean izan ezik. Ez dira aplikatuko, ezta ere, horniduren erregistrorako, baldin eta kalkulu aktuarialak beharrezkoak badira zehazteko, eta gizarte onura deitutakoei eragiten badiete.

1.1. Azalpena

Hornidura pasibo bat da, zenbateko eta mugaegun argiak ez dituena.

Erakundearentzako diruzko, legezko, kontratuzko edo inplizituzko obligazioak eragiten dituzten gertakarietan du jatorria pasiboak. Hala, erakundeari ez zaio dagokion zenbatekoa ordaindu beste aukerarik geratzen.

Obligazio inplizitua erakundearen beraren ekintzetatik eratorria da eta bertan:

a) Iraganean ezarritako jokaera-ereduaren, jabetza publikokoak ez diren gobernu-politiken edo modu nahiko zehatzean egindako aitorpenaren ondorioz, erakundeak hirugarrenen aurrean adierazi du erantzukizun mota jakin batzuk onartuko dituela; eta

b) ondorioz, erakundeak baliozko itxaropena sortu du hirugarrenen aurrean; alegia, konpromisoak eta erantzukizunak bete behar dituenekiko.

1.2. Aintzatespena

Hurrengo baldintza guztiak betetzen direnean aintzatetsiko da hornidura bat:

a) erakundeak obligazio bat du (legala, kontratuzkoa edo inplizitua) iraganean gertatu zen jazoeraren baten ondorioz;

b) obligazio hori ezeztatzeko litekeena da etekin ekonomikoak edo zerbitzu-potentziala dituzten hainbat baliabide gabe geratzea erakundea; eta

c) obligazioaren zenbatekoaren balioespen fidagarria egin daiteke.

Adierazi berri denaren aurrean ondokoa izan behar da kontuan:

- Erakundearen etorkizuneko ekintzetatik independentea den iraganeko gertaeren ondorioz sortutako obligazioak soilik hartuko dira horniduratzat.

- Ezin da gastuetarako hornidurarik aintzatetsi baldin eta gastuok gauzatu behar badira etorkizunean funtzionatu ahal izateko.

- Berehala obligazio bat eragin ez duen gertakariak etorkizunean eragin dezake, aldaketa legalen edo erakundearen jokabideen ondorioz. Hala, aldaketa legaltzat hartuko dira araudia onartu dutenak, baina oraindik indarrean sartu ez direnak.

- Baliabideak irtetea litekeena izango da gertatzeko aukera handiagoa dagoenean ez gertatzeko baino; hau da, etorkizunean gertaera bat jazotzeko aukera handiagoa dagoenean ez jazotzeko baino.

1.3 Hasierako balioespena

Horniduratzat aintzatetsitako zenbatekoak oraingo obligazioa ezeztatzeko edo hirugarren bati transferitzeko ordainketa-estimaziorik onena izan behar du.

Zenbatzeko ondoko gaiak izan behar dira kontuan:

a) Amaiera posible bakoitzaren balioespenen oinarria ondoko hauen arabera zehaztuko da:

- erakundearen gerentziaren iritzia,

- antzeko eragiketetan izan den esperientzia, eta

- adituen txostenak.

b) Horniduren zenbatekoak ordainketen, obligazioa baliogabetzeko beharrezkoak izango direnen, balioa izan behar du. Urtebete edo gutxiagoko epemuga duten hornidurak direnean eta eragin finantzarioa esanguratsua ez denean, ez da deskonturik egin beharko.

c) Hirugarrenek egin beharreko ordainketak: Erakundeak ziurtatua duenean hornidura kitatzeko behar duen kantitate osoa edo zati bat hirugarren batek ordainduko diola, ordainketa hori aktibo independentetzat hartuta aintzatetsiko da, eta bere zenbatekoak ez du horniduran erregistratutakoa gainditukо. Era berean, hornidurarekin erlazionatutako gastua ordainketatzat hartutako sarreratik bereizitako partidatzat hartuko da. Kasu horretan, memoriako informazioan sartuko da, erlazionatuta dauden eta eragiketa bat hobeto ulertzeko balio duten partiden kasuan.

1.4 Geroko balioespena

Hornidurak gutxienez ekitaldi bakoitzaren amaiera berrikusiko dira, eta beharrezkoa bada, doitu egingo dira une horretako balioespenik onena isla dezaten. Etekin ekonomikoak edo zerbitzu-potentziala txertatuta daramatzaten baliabideen irteera gertatzea litekeena ez bada, dagokion obligazioa ezeztatzeko, hornidura lehengoratu egingo da eta bere kontrapartida ekitaldiko sarreren kontu bat izango da.

1.5 Horniduren aplikazioa

Hornidura bakoitza, hasieran aintzatetsi bezala, ordainketei aurre egitera bideratuko da bakar-bakarrik.

2. Aktibo kontingenteak

2.1. Azalpena

Iraganeko gertakarien ondorioz sortutako aktibo posiblea da aktibo kontingentea. Erakundearen kontrolpean erabat ez dauden etorkizuneko gertaera zalantzako baten edo gehiagoren jazoerak, edo ez jazoerak, soilik baiezta dezake aktibo kontingente horren existentzia.

2.2 Eman beharreko informazioa

Aktibo kontingenteak ez dira balantzean aintzatetsiko, baina, horien berri emango da memorian baldin eta erakundean etekin ekonomikoak edo zerbitzu-potentziala sartzea litekeena bada.

Aktibo kontingenteen ebaluazio jarraitua egingo da.

3. Pasibo kontingenteak

3.1. Azalpena

Pasibo kontingentea zera da:

a) Iraganeko gertakarien ondorioz sortutako obligazio posiblea. Erakundearen kontrolpean erabat ez dauden etorkizuneko gertaera zalantzako baten edo gehiagoren jazoerak, edo ez jazoerak, soilik baiezta dezake pasibo kontingentearen existentzia; edota

b) oraingo obligazioa, iraganeko gertaeren ondorioz sortutakoa, kontabilitatean aintzatetsi ez dena ondoko arrazoiengatik:

- aukera gutxi daude erakundeak kitatu behar izateko eta etekin ekonomikoak edo zerbitzu-emateak dituzten baliabideak utzi behar izateko; edo

- obligazioaren zenbatekoa ezin da nahikoa fidagarritasunekin balioetsi.

3.2 Eman beharreko informazioa

Erakundeak ez du pasibo kontingenterik aintzatetsi behar balantzean. Hala ere, memorian emango da informazioa, etekin ekonomikoak edo zerbitzu-potentziala dituzten baliabideek irteeraren bat izateko aukera gutxi dutela ikusten denean izan ezik.

Pasibo kontingenteen ebaluazio jarraitua egingo da.

**18. Transferentziak eta diru-laguntzak**

1. Azalpena

Plan honen ondorioetarako soilik:

Transferentzien helburua da administrazio publikoko hainbat agenteren artean dirua edo espezieak banatzea, eta agente horiek beste erakunde publiko, pribatu edo partikular batzuei ematea, eta alderantziz. Jasotako diru edo espezieengatik onuradunek ez daukate kontrapartidarik eman beharrik, eta diru edo espezie horiek zehaztu gabeko eragiketak edo jarduerak finantzatzera bideratuko dituzte.

Diru-laguntzen helburua da administrazio publikoko hainbat agenteren artean dirua edo espezieak banatzea, eta agente horiek beste erakunde publiko, pribatu edo partikular batzuei ematea, eta alderantziz. Jasotako diru edo espezieengatik onuradunek ez daukate kontrapartidarik eman beharrik eta diru edo espezie horiek zehaztutako helburuak, jarduerak edo proiektuak finantzatzera bideratuko dituzte. Onuradunak ezarritako baldintzak eta betekizunak bete behar ditu, eta kontrako kasuan, jasotako dirua edo espezieak itzuli beharko ditu.

Transferentzien eta diru-laguntzen onuradunaren ondare garbia hazi egiten da eta, aldi berean, emailearen ondare garbia jaitsi egiten da.

2. Aintzatespena

a) Egindako transferentziak eta emandako diru-laguntzak

Egindako transferentziak eta emandako diru-laguntzak gastutzat hartuta kontabilizatuko dira, aurrekontu-obligazioaren aintzatespenerako ezarritako baldintzak bete direla ziurtatzen den unean.

Beste erakunde batzuen zorrak hartu diren kasuan, zorra onartzen duen erakundeak emandako diru-laguntza aintzatetsi beharko du araua edo onarpen-akordioa indarrean sartzen den unean, eta eragiketa horren ondorioz sortutako pasiboa kontrapartidatzat hartuta erregistratuko du.

Aktiboak entregatzen direnean, erakundeak transferentzia edo diru-laguntza aintzatetsiko du onuradunari entregatzen zaion unean.

b) Jasotako transferentziak eta diru-laguntzak

Erakunde onuradunak jasotako transferentziak eta diru-laguntzak sarrera gisa aintzatetsiko ditu, baldin eta erakunde horri diru-laguntza emateko edo transferentzia egiteko banakako akordiorik badago, beroiei loturiko baldintzak bete badira, eta beroien gainean arrazoizko dudarik ez bada.

Jasotako diru-laguntzak, aurreko paragrafoan zehaztutako betekizunak betetzen ez dituztenak, diru-laguntza itzulgarriak izango dira, eta pasibo moduan aintzatetsiko dira.Kontabilitate-erregistroaren ondorioetarako, diru-laguntza baliatzeari lotutako baldintzak bete direla ulertuko da hurrengo kasuetan:

- Diru-laguntza baliatzeari lotutako baldintzak betetzea ekitaldi batera baino gehiagoa hedatzen denean, aktiboa eskuratzerakoan edo gastua egindakoan ulertuko da bete dela, baldin eta ekitaldi horietako urteko kontuak egiterako garaian betetzen ari bada, eta ondorengo ekitaldiei eragingo dieten baldintzen betetzeari buruzko arrazoizko zalantzarik ez badago.

- Aktiboak eraikitzeko diru-laguntzen kasuan, diru-laguntzak baliatzeari lotutako baldintzek amaitzea eta funtzionatzeko moduan jartzea eskatzen dutenean, eta ekitaldi batean baino gehiagotan gauzatzen bada, baldintzak betetzen direla ulertuko da baldin eta urteko kontuak egiterako garaian beteko direlako arrazoizko zalantzarik ez badago. Kasu horretan, diru-laguntza ez da itzulgarria izango, egindako obrarekiko proportzioan.

  Tratamendu hori bera aplikatuko zaie urte hainbat urtetan gauzatuko diren gastu korrienteetarako diru-laguntzei, diruz lagundutako jarduerak amaitzea eskatzen denean.

Erakunde baten zorra beste erakunde batzuek hartzen dutenean, erakunde horrek jasotako diru-laguntza aintzatetsi beharko du araua edo onarpen-akordioa indarrean sartzen den unean, bai eta horrekin batera jasotako pasiboaren baliogabetzea erregistratu ere.

Aktiboen transferentziak eta diru-laguntzak sarrera moduan aintzatetsiko dira aktiboa jasotzen den unean, edo pasibo moduan, berriz, diru-laguntza itzulgarriak baldin bada.

Jasotako transferentziak eta diru-laguntzak emaitzei egotzi beharko zaizkie, ondoko irizpideak kontuan izanez (diruzkoak direnei nahiz diru ez direnei edota espezietan ematen direnei aplikatuko zaizkie):

b.1) Edozein modutara ere, jasotako diru-laguntzak, oro har, partida zehatz batean ondare garbiari zuzenean egotzitako sarreratzat hartuta kontabilizatuko dira. Oinarri sistematiko eta arrazionalaren gainean ekitaldiko emaitzari egotzi beharko zaizkio, diru-laguntza horretatik eratorritako gastuekin korrelazioan jarriz, eta horretarako lagapenean zehaztutako helburua izango da kontuan:

- Gastuak finantzatzeko diru-laguntzak: Finantzatzen ari diren gastuak sortzen diren ekitaldiko sarrerei egotziko zaizkie.

- Aktiboak eskuratzeko diru-laguntzak: Ekitaldi bakoitzaren emaitzari egotziko zaizkio, ondasunaren bizitza erabilgarriarekin proportzioan, aipatutako elementuen amortizazioa hornitzeko erabilitako metodo bera ezarriz, eta kasua izango balitz, inorenganatzen denean edo inbentarioan baja ematen denean.

Amortizagarriak ez diren aktiboen kasuan, sarrera gisa egotziko dira inorenganatzea edo inbentario-baja gertatzen den ekitaldian.

Onuradunak diru-laguntzak erabiltzeari loturiko baldintzak onuradun horrek funtsen aplikazio zehatzak egin behar dituela adierazten duenean, sarreratzat hartuta erregistratu ahalko dira funts horien aplikazioetatik eratorritako gastuak emaitzei egotzi ahala.

- Pasiboak kitatzeko diru-laguntzak: Kitatzen diren ekitaldiko emaitzei egotziko zaizkie, ez baldin badira finantzaketa espezifiko bat egiteko emandakoak; izan ere, kasu horretan elementu finantzatuaren arabera egotziko dira.

b.2) Transferentziak: Aintzatesten diren ekitaldiko emaitzari egotziko zaizkio.

3. Balioespena

Diruzko izaera duten transferentziak eta diru-laguntzak emandako zenbatekoan balioetsiko ditu, bai erakunde emaileak, baita onuradunak ere.

Diruzko izaera ez duten transferentziak eta diru-laguntzak edo espezietan ematen direnak emandako elementuen kontabilitate-balioan balioetsiko dira erakunde emailearen kasuan, eta aintzatespenaren uneko arrazoizko balioan, berriz, onuradunaren kasuan, non eta ez den dagoen transferentzia edo diru-laguntza hezurmamitzen den ondare-elementuaren beste balioespen bat, beste aintzatespen- eta balioespen-arau baten arabera.

Zorrak onartu direlako jasotako diru-laguntzak zorraren kontabilitate-balioan balioetsiko dira, zor hori onartzen den unean.

Zorrak onartu direlako emandako diru-laguntzak zorraren arrazoizko balioan balioetsiko dira, zor hori onartzen den unean.

4. Erakunde publiko jabeek emandako transferentziak eta diru-laguntzak

Erakunde-jabeak edo jabeek menpeko erakunde publiko baten alde ematen dituzten transferentzia eta diru-laguntzak aintzatespen- eta balioespen-arau honen aurreko ataletako irizpideen arabera kontabilizatuko dira.

Aurreko paragrafoan aurreikusitakoaz aparte, hasierako ondare-ekarpen zuzena nahiz menpeko erakundeak onartu dituen konpetentzia berrien ondorioz gertatzen diren ondorengo hedapenak, inbertsiotzat hartuta, erakunde jabeak edo jabeek erregistratu beharko dituzte menpeko erakunde publiko onuradunen ondarean, «Aktibo finantzarioak» 8. aintzatespen- eta balioespen-araurekin bat etorriz, eta menpeko erakundeek ondare garbitzat hartuta balioetsiko dituzte, aintzatespen- eta balioespen-arau honen aurreko atalean adierazitako irizpideen arabera.

**19. Ondasunen eta eskubideen erabilerarako doako esleipenak eta beste lagapen batzuk**

1. Azalpena

Goiburu honetan sartzen dira erakunde publiko batetik bestera helburu zehatz baterako erabiltzeko doan transferitzen diren aktiboen eragiketak. Hala, ondasunak eta eskubideak ez badira aurreikusitako helburua betetzeko erabiliko, erakunde emaileari itzuliko zaizkio, dela ezarri beharreko araudian jasotakoaren ondorioz, dela erakunde horien arteko akordio lotesle baten bidez.

Esleipenaren barruan sartzen dira erakunde publiko batek bere menpeko erakunde publikoei egindakoak nahiz erakunde publiko baten menpekoak diren erakunde publikoen artean egindakoak. Ondasunen eta eskubideen erabileraren gaineko doako lagapenen kasuan, mendekotasun-erlaziorik ez duten bi erakunderen artean eta erakunde publiko beraren menpeko ez direnen artean egindakoak sartzen dira.

2. Aintzatespena eta balioespena

Eragiketa horiek ondasunen edo eskubideen erakunde onuradunean nahiz erakunde emailean erregistratu eta balioetsiko dira, «Transferentziak eta diru-laguntzak» 18. aintzatespen- eta balioespen-arauan ezarritakoaren arabera. Aurreikusitako helburua lortzeko ondasunen edo eskubideen erabileraren gainean dudak badaude, erakunde onuradunarentzat pasibotzat eta emailearentzat aktibotzat hartuko da eragiketa hori. Ondasun edo eskubide hori aurreikusitako helbururako erabiliko dela usteko da, kontabilitate-informazioa osatu beharreko unean hori bada bere erabilera.

Ondasunaren esleipena edo lagapena bere bizitza ekonomikoak iraungo duena baino epe laburragokoa bada, utzitako ondasunaren erabilera-eskubidearen arrazoizko balioa duen ibilgetu ukiezina erregistratuko du erakunde onuradunak. Doako esleipena edo lagapena epe mugagabe baterako edo ondasunaren bizitza ekonomikoaren antzeko epe baterako bada, erakunde onuradunak bere aktiboan erregistratuko du jasotako elementua lagapenaren unean zuen izaeraren arabera eta arrazoizko balioan.

Azkenik, erakunde publiko batek menpeko erakundeei ondasunak esleitzen dizkienan, eta «Transferentziak eta diru-laguntzak» 18. aintzatespen- eta balioespen-arauaren 4. atalean jasotakoa aplikatzeko ondorioetarako, menpeko erakundeak ondare garbiaren hazkundea erregistratuko du, eta emaileak, berriz, inbertsio finantzarioa.

**20. Baterako jarduerak**

1. Azalpena

Baterako jarduera akordioa bat da, eta horren bitartez, bi erakunde partaidek edo gehiagok batera kudeatzen den jarduera ekonomikoa hasten dute. Etekin ekonomikoak edo zerbitzu potentziala lortzeko helburuarekin jarduera horren politika finantzarioa eta operatiboa zuzentzeko ahalmena partekatzea adierazten du horrek. Hala, erabaki estrategikoek, izaera finantzarioa nahiz operatiboa dutenek, partaide guztien adostasuna behar dute.

2. Baterako jardueren mailak

Ondoko baterako jarduera hauek bereizten dira, arau honen ondorioetarako:

a) Pertsona juridiko independentea eratzerik behar ez duten baterako jarduerak: Batera kontrolatutako jarduerak dira. Partaideak titularrak diren aktiboen eta beste baliabide batzuen erabilera barne hartzen dute, edo soilik partaideek kontrol partekatua izatea (eta sarritan

baita jabetza partekatua ere) baterako jardueraren helburuak betetzeko emandako edo eskuratutako aktibo baten edo gehiagoren gainean.

b) Pertsona juridiko independentea eratzeko beharra duten baterako jarduerak:

Batera kontrolatutako erakundeak dira. Talde anitzeko erakunde −«Aktibo finantzarioak» 8. aintzatespen- eta balioespen-arauan aipatzen da− ere deitzen zaie.

3. Erakunde berri bat eraikitzerik behar ez duten baterako jarduerak.

a) Euren izaeraren arabera sailkatuta, erakunde bakoitzak ondokoa aintzatetsiko du bere urteko kontuetan:

- Partaidetza-ehunekoaren arabera, beste partaideekin batera kontrolatzen dituen aktiboetatik eta baterako pasiboetatik proportzioan tokatzen zaion zatia, bai eta batera aurrera eramandako jarduerari loturiko aktiboak −modu indibidualean kontrolatzen direnak− eta baterako jardueraren ondorioz indibidualki irabazitako pasiboak ere, eta

-Baterako jardueratik sortutako sarreretatik eta egindako gastuetatik proportzioan tokatzen zaion zatia nahiz baterako jardueran parte hartzearen ondorioz indibidualki egindako gastuak.

Aktiboak, pasiboak, sarrerak eta gastuak aintzatesteko eta balioesteko, dagokien aintzatespen- eta balioespen-arauan aurreikusitako irizpideak ezarriko dira.

b) Partaide baten eta baterako jardueren arteko transakzioak

Partaideak baterako jarduerari aktiboak eman edo saltzen dizkionean, transakzioetatik eratorritako emaitza ekonomikoen edozer zatiren aintzatespenak bere funts ekonomikoa islatuko du.

Baterako jarduerak lagatako aktiboak mantentzen dituen artean eta partaideak jabetzari atxikitako arriskuak eta abantailak transferitu dituen artean, partaide honek gainerako partaideen inbertsioei egozteko modukoak diren emaitza ekonomikoak soilik aintzatetsiko ditu.

Transferitutako ondasunen balioaren narriadura edo aktibo korrienteen balio bihurgarri garbiaren beherapena agerikoa denean, partaideak edozer emaitza negatiboren zenbateko osoa aintzatetsiko du.

Partaide batek baterako jardueratik eratorritako aktiboak erosten dituenean, ez du zati proportzionala transakzioari dagokion baterako jardueraren emaitza positiboan edo negatiboan aintzatetsi behar aktiboak hirugarren independente bati berriz saldu arte, non eta emaitza negatiboek ez duten adierazten aktibo korrienteen balio bihurgarriaren murrizketa edo transferitutako ondasunen balioaren narriadura; horiek berehala aintzatetsiko dira.

4. Batera kontrolatutako erakundeak

Partaideak batera kontrolatutako erakunde bateko dagokion partaidetza erregistratuko du, «Aktibo finantzarioak» 8. aintzatespen- eta balioespen-arauan taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen gainean jasotakoaren arabera.

## 21. Kontabilitate-irizpideen eta -estimazioen aldaketak eta erroreak

1. Kontabilitate-irizpideen aldaketak

Kontabilitate-irizpideak alda daitezke, dela borondatezko erabaki (behar den bezala justifikatuta, eta informazio hobea lortzea ekarriko duena) baten ondorioz, dela arau batek behartzen duelako.

a) Kontabilitate-irizpidea borondatez aldatzea

Uniformetasun-irizpidea dela-eta, kontabilitate-irizpideak ezingo dira ekitaldi batetik bestera aldatu, memorian azaldu eta justifikatuko diren kasu berezietan izan ezik, eta beti Kontabilitate Publikoko Plan honetan onartutako irizpideen barruan. Balizko kasu hauetan, informazioa dagoen ekitaldirik antzinakoenetik hasita, aldaketa atzeraeraginezkoa izango da. Irizpide-aldaketa baten ondorio diren ekitaldiaren hasieran kalkulatutako aktiboen eta pasiboen aldaketen eragin metatua ondare garbian sartu behar da, irizpide-aldaketen ondorioz gertatutako doikuntzatzat hartuta. Zuzenketa honek konparaziozko informazioan dagokion doikuntza eragingo du, egingarria ez denean salbu.

Ekitaldiaren hasieran doikuntzen eragin metatua arrazoiz zehaztea posible ez denean, kontabilitate-irizpide prospektiboa ezarriko da.

b) Araudiak behartuta kontabilitate-irizpidea aldatzea

Transakzio edo gertaera baten trataera erregulatzen duen arau bat onartzearen ondoriozko kontabilitate-irizpidearen aldaketa arauan bertan ezartzen diren xedapen iragankorren arabera tratatu behar da. Xedapen iragankor horiek ezean, trataera aurreko a) puntuan ezarritako berbera izango da.

2. Kontabilitate-estimazioen aldaketak

Balioesteko estimazioak egitea behar duten eta gertaera berriari buruzko informazio osagarria, esperientzia handiagoa edo ezagutza lortzearen ondorio diren partiden aldaketak ez dira kontabilitate-irizpideen aldaketatzat edo erroretzat hartu behar, aurreko paragrafoan adierazitako ondorioetarako.

Kontabilitate-irizpidearen eta kontabilitate-estimazioaren aldaketaren artean bereiztea zaila denean, kontabilitate-estimazioaren aldaketatzat hartuko da.

Kontabilitate-estimazio baten aldaketaren eragina era prospektiboan kontabilizatuko da, eta eragiketaren izaeraren arabera, aldaketa gertatzen den ekitaldiko emaitzari eragingo dio, edo zuzenean ondare garbiari berari. Etorkizuneko ekitaldietan izan lezakeen eragina, ekitaldi bakoitzean egotziko da.

3. Erroreak

Erakundeek urteko kontuak egingo dituzte, eta horiek formulatu aurretik agertutako erroreak zuzenduko dizute.

Urteko kontuak egitean, aurreko ekitaldietako erroreak ager daitezke; horiek informazio fidagarria −eskuragarri zegoen aldi horietarako urteko kontuak formulatu zirenean, eta erakundeak erabili behar zuen egoera horiek osatzeko− erabili eta sortutako akatsen ondoriozko ez-egiteen edo zehaztasun ezen ondorio dira.

Garrantzi erlatiboa duten eta aurreko ekitaldiei dagozkien erroreak aintzatespen- eta balioespen-arau honen 1. atalean jasotako araua berak ezarriz zuzenduko dira.

Aurreko ekitaldietako erroreak ezingo dira inolaz ere zuzendu agerian geratzen diren ekitaldiko emaitzari eraginez, garrantzi erlatiborik ez dutenean izan ezik edo errore horren eragina zehaztea ezinezkoa denean izan ezik.

**22. Ekitaldi-itxieraren ondorengo gertaerak**

Ekitaldi-itxieraren ondorengo gertaerek ekitaldi-itxieran bazeuden egoerak azaleratzen badituzte, kontuan hartu beharko dira urteko kontuak prestatzeko edo, kasua denean, birformulatzeko, eta betiere organo eskudunak onartu aurretik. Itxiera ondoko gertaera horiek direla-eta, duten izaeraren arabera, doikuntza bat egin beharko da, memorian informazioa eman beharko da, edo biak.

Ekitaldi-itxieraren ondorengo gertaerek ekitaldi-itxieran ez zeuden egoerak azaleratzen badituzte, ez dute behartuko urteko kontuetan doikuntzarik egitera. Hala ere, gertaerak garrantzitsuak direnean eta gertaera horien berri ez emateak erabiltzaileen gaitasuna murrizten badu urteko kontuak ebaluatzeko, memorian geroko gertaeren izaerari buruzko informazioa eman beharko da, bai eta ondorioen estimazioa edo, bestela, estimazioa egin ezinaren azalpena ere.

Edonola ere, gestio jarraituaren irizpidea ezartzeari eragiten dion ondorengo gertaerei buruzko informazioa eman beharko da.

HIRUGARREN ZATIA

## URTEKO KONTUAK

### 1. URTEKO KONTUAK PRESTATZEKO ARAUAK

**1. Urteko kontuak osatzen dituzten dokumentuak**

Urteko kontuek ondokoa hartzen dute barne: balantzea, ondarearen emaitza ekonomikoaren kontua, ondare garbiaren aldaketen egoera-orria, eskudiru-fluxuen egoera-orria, aurrekontuaren likidazioaren egoera-orria eta memoria. Dokumentu horiek batasun bat osatzen dute, argitasunez idatzi behar dira, eta ondarearen, egoera finantzarioaren, ondarearen emaitza ekonomikoaren eta erakundearen aurrekontuaren gauzatzearen irudi fidela erakutsi behar dute, Kontabilitate Publikoko Plan honekin bat etorriz.

**2. Urteko kontuen formulazioa**

1. Urteko kontuak erakundeak formulatu beharko ditu aplikagarri den araudiak ezarritako epean.

2. Urteko kontuek aurrekontuaren ekitaldiari egingo diote erreferentzia, erakundearen sortze edo desegite kasuan izan ezik. Erakunde bat desegiten denean, urteko kontuek urtarrilaren 1etik desegiten den egunera arte doan epea hartuko dute kontuan; erakunde bat sortzen denean, berriz, urteko kontuek sortzen den unetik abenduaren 31ra arte doan epea hartuko dute kontuan.

3. Balantzea, ondarearen emaitza ekonomikoaren kontua, ondare garbiaren aldaketen egoera-orria, diru-fluxuen egoera-orria, aurrekontuaren likidazioaren egoera-orria eta memoria behar den bezala identifikatu behar dira, eta dokumentuetako bakoitzean argi adierazi behar dira dokumentu-izena, zein erakundetakoa den eta zein ekitaldikoak den.

4. Urteko kontuetako balioak eurotan adieraziko dira; hala ere, milaka edo milioika eurotan adierazi ahal izango dira balioak zifren magnitudeak hala gomendatzen duenean, baina urteko kontuetan adierazi egin behar da gorabehera hori.

**3. Urteko kontuen egitura**

Erakundeen urteko kontuek Kontabilitate Publikoko Planrean ezarritako ereduetara egokitu beharra dute.

**4. Balantzeari, ondare ekonomikoaren emaitza ekonomikoaren kontuari, ondare garbiaren aldaketen egoera-orriari eta diru-fluxuen egoera-orriari buruzko arau komunak**

Urteko kontuak osatzen dituzten egoera-orri bakoitzaren arau berezietan ezarritakoaren kalterik gabe, balantzea, ondarearen emaitza ekonomikoaren kontua, ondare garbiaren aldaketen egoera-orria eta diru-fluxuen egoera-orria ondoko arauak kontuan izanik adieraziko dira:

1. Partida bakoitzean, ixten den ekitaldiko zifrak ez ezik, aurreko ekitaldiko zifrak ere azaldu beharko dira, ondare garbiaren aldaketen egoera-orriaren lehen zatian izan ezik. Ondore hauetarako, ekitaldi bateko zifrak eta aurreko ekitaldikoak konparagarriak ez direnean, egituran aldaketaren bat egin delako, edo kontabilitate-irizpideren bat aldatu delako edo erroreak zuzendu direlako edo administrazioan berrantolaketaren bat egin delako, aurreko ekitaldiko zenbatekoak egokitu beharko dira, urteko kontuei dagokien ekitaldiko zifrekin batera aurkezteko, eta horren berri eman beharko da xehetasunez memorian.

2. Ekitaldi batetik bestera ezingo dira aldatu erregistro- eta balioespen-irizpideak, memorian adieraziko eta justifikatuko diren kasu berezietan izan ezik.

3. Ekitaldian eta aurreko ekitaldian zenbatekorik ez duten partidak ez dira urteko kontuetan sartuko.

4. Ekitaldi batetik bestera ezingo da egitura aldatu, salbuespenezko kasuren bat ez bada, eta, hala bada, memorian adierazi beharko da.

5. Ereduan aurreikusitakoez gain, partida berriak erantsi ahal izango dira, partida berri horren edukia ez badago lehengoetan aurreikusita.

6. Ereduan agertzen diren partiden azpizatiketa xeheagoa egin ahalko da.

7. Balantzean, ondare garbiaren aldaketen egoera-orrian eta diru-fluxuen egoera-orrian aurretik zenbaki arabiarrak dituzten partidak eta ondare ekonomikoaren emaitza ekonomikoaren kontuan aurretik letrak dituzten partidak multzoka elkartu ahal izango dira, zenbatekoa ez bada esanguratsua eta eraginik ez badu irudi fidela erakusteko edo argitasunaren izenean egiten bada.

8. Behar denean, partida bakoitzak informazioaren erreferentzia gurutzatua izango du dagokion memoriaren barruan.

**5. Balantzea**

Balantzean erakundearen aktiboa, pasiboa eta ondare garbia sartzen dira, behar den bezala bereizita, eta arau hauek betez formulatuko da:

1. Partida korrienteen eta ez-korrienteen arteko sailkapena irizpide hauen arabera egingo da:

   a) Aktibo bat aktibo korrientetzat hartuko da hurrengo kasuetan:

      a.1) Epe motzean egitea espero denean, hau da, urteko kontuen datatik abiatuta hamabi hilabeteko epean, edo

      a.2) Eskudirua edo antzeko beste baliabide likidoren bat denean.

   Gainerako aktibo guztiak ez-korrienteak izango dira.

   b) Pasibo bat pasibo korrientea izango da epe motzean likidatuko denean, hau da, urteko kontuen datatik hasita hamabi hilabeteko epearen barruan.

   Gainerako pasibo guztiak ez-korrienteak izango dira.

2. Narriaduragatik egindako balio-zuzenketek eta amortizazio metatuek ondare-elementua jasotzen duen aktiboko partida txikiagotuko dute.

3. Aktiboaren «Ibilgetu materiala» A.II epigrafearen «Ondare historikoaren ondasunak» 4. partidak izaera honetako ondasun guztiak barne hartuko ditu, erakundeak erabiltzen dituen edo ez.

4. Errentak nahiz plusbalioak eskuratzeko edo eragiketen bilakaera arruntetik kanpo saltzeko erakundeak dituen lurrak edo eraikinak aktiboaren «Higiezinetako inbertsioak» A.III epigrafean sartuko dira.

5. Aktiboaren «Zordunak eta kobratu beharreko beste kontu batzuk” B.III epigrafearen «Gestioen eragiketengatiko zordunak» 1. partidak aurrekontu izaera duten zordun guztiak hartuko ditu bere barne, aktibo edo pasibo finantzarioak izan ezik, euren zenbatekoa esanguratsua

denean. Partida honen aurrekontu-zordunetatik epe motzeko atzerapenetatik eta zatikapenetatik eratorritako aurrekontu izaera ez duten zordunak ere barne hartuko ditu.

6. Aktiboaren «Zordunak eta kobratu beharreko beste kontu batzuk» B.III epigrafearen «Kobratu beharreko beste kontu batzuk» 2. partidak pasibo finantzarioen kapitulutik eratorritako aurrekontuzko zordunak hartuko ditu barne, zenbatekoa esanguratsua denean, baita arau hauen arabera balantzearen beste epigrafe batzuetan agertu behar ez duten eta aurrekontu izaera ez duten zordunak ere.

7. Urtebeteko epemuga baino handiagoa duten aktiboaren B.III epigrafeko kontu zordunentzako aktiboaren A.VI epigrafea sortuko da eta «Zordunak eta epe luzera kobratu beharreko beste kontu batzuk» izena jarriko zaio.

8. «Epe motzeko inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan» B.IV epigrafeak eta «Epe motzeko inbertsio finantzarioak» B.V epigrafeak dagozkien aktibo finantzarioak hartuko dituzte barne, baita aurrekontu-zordunen kontuetan sailkatutakoak ere, zenbateko esanguratsua dutenean.

9. Balantzearen ondare garbiaren «Ondarea» A.I epigrafean ondokoa erregistratuko da: hasieran zuzenean jarritako ondarea (dirua, ondasunak edo eskubideak) eta ondare horren ondorengo handitzeak (erakundeak eskumen berriak hartu dituelako, erakunde jabeak edo jabeek emanda). Era berean, epigrafe honetan sartzen dira erakunde jabeak edo jabeek egindako ondasun- eta eskubide-esleipenak.

10. Araudian jasotakoaren arabera erakundeak erreserba bat sortzen badu, partida zehatz bat sortu beharko du balantzearen pasiboaren «Sortutako ondarea» A.II epigrafearen barruan.

11. «Transferentziak eta diru-laguntzak» 18. aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotakoaren arabera, emaitzei egozteko zain dauden diru-laguntzak «Emaitzan jaso gabeko bestelako ondare-gehikuntzak» A.IV epigrafean erregistratuko dira.

12. Pasiboaren «Epe motzeko zorrak» C.II epigrafeak eta «Epe motzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin» C.III epigrafeak dagozkien pasibo finantzarioak bilduko dituzte, aurrekontu-hartzekodunen kontuetan sailkatutakoak barne, zenbateko esanguratsua dutenean.

13. Pasiboaren «Hartzekodunak eta ordaindu beharreko beste kontu batzuk» C.IV epigrafearen «Gestio eragiketengatiko hartzekodunak» 1. partidak aurrekontu izaera duten hartzekodun guztiak hartuko ditu barne, zenbateko esanguratsua duten aktibo eta pasibo finantzarioei dagozkienak izan ezik.

14. Pasiboaren «Zordunak eta ordaindu beharreko beste kontu batzuk» C.IV epigrafearen «Ordaindu beharreko beste kontu batzuk» 2. partidak aktibo finantzarioen kapitulutik eratorritako aurrekontu-hartzekodunak hartuko ditu bere barne, zenbatekoa esanguratsua denean, baita arau hauen arabera balantzearen beste epigrafe batzuetan agertu behar ez duten eta aurrekontu izaera ez duten hartzekodunak ere.

15. Urtebeteko epemuga baino handiagoa duten pasiboaren C.IV epigrafearen hartzekodun kontuentzat, pasiboaren B.IV epigrafea sortuko da eta «Hartzekodunak eta epe luzera ordaintzeko beste kontu batzuk» izena jarriko zaio.

16. Aurreko ekitaldiari dagokion zutabean errore material baten zuzenketa edo irizpide aldaketa berradierazi ezin denean, memorian azaldu beharko da.

17. Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin dauden kredituak edo zorrak beste erakunde batzuei dagozkien zorretatik eta kredituetatik bereizita agertuko dira.

**6. Ondarearen emaitza ekonomikoaren kontua**

Kontu honek ekitaldiko ondarearen emaitza ekonomikoa jasotzen du. Sarrerak eta gastuak hartzen ditu kontuan, aintzatespen- eta balioespen-arauetan ezarritakoaren arabera zuzenean ondare garbira egotzi beharrekoak izan ezik. Ondarearen emaitza ekonomikoa formulatzean kontuan izan behar da:

1. Sarrerak eta gastuak bakoitzaren izaera ekonomikoaren arabera sailkatuko dira.

2. Zerga bideko sarrerei, kotizazio sozialei, salmentei, zerbitzu-emateei eta gestio arrunteko beste sarrera batzuei dagokien zenbatekoa ondarearen emaitza ekonomikoan islatuko da, itzultzeen, deskontuen eta likidazioen baliogabetzeen arabera.

3. Jasotako transferentziak eta diru-laguntzak ondoko partidetan islatuko dira:

   a) Ekitaldiko gastuak finantzatzeko jasotako diru-laguntzak, transferentziak nahiz finantzaketa espezifikorik behar ez duten pasiboak kitatzeko jasotako diru-laguntzak «Ekitalditik jasotako transferentziak eta diru-laguntzak» 2.a) partidan islatuko dira.

   b) «Jasotako transferentziak eta diru-laguntzak. Finantzarioa ez den ibilgeturako diru-laguntzen egozpena» 2.b) partidaren bidez, dagokion aintzatespen- eta balioespen-arauaren edukiaren arabera, ondokoak egotziko dira emaitzetara: amortizatzeko modukoak diren aktibo materialak, ukiezinak eta ondasun higiezinetako inbertsioak finantzatzeko jasotako diru-laguntzak; aurrekoan ondare-elementu baten finantzaketa espezifikoa behar duten pasibo bat kitatzeko jasotakoak; edo fondo-handitze zehatzak egiteko jasotakoak. Beste alde batetik, aurreko aktiboak inorenganatu egingo badira edo baja ematen bazaie, euren finantziaziorako jasotako diru-laguntzak eta emaitzei egozteko zain daudenak «Ibilgetu ez-finantzarioaren inorenganatzeagatiko emaitzen eta balioaren narriadura. Ibilgetu ez-finantzarioetarako diru-laguntzen egoztea» 13.c) partidako inorenganatze edo baja ekitaldian islatuko dira.

   c) Aktibo ez-amortizagarriak finantzatzeko jasotako diru-laguntzak nahiz salgai dauden aktiboei dagozkienak beren inorenganatzearen edo bajaren ekitaldira egotziko dira, «Ibilgetu ez-finantzarioaren inorenganatzeagatiko emaitzen eta balioaren narriadura. Ibilgetu ez-finantzarioetarako diru-laguntzen egoztea» 13.c) partidari dagokion aintzatespen- eta balioespen-arauaren arabera.

   d) Aktibo korrienteak −hala nola izakinak, eraikitako aktiboak edo beste erakunde batzuentzat eskuratuak− finantzatzeko jasotako diru-laguntzak inorenganatzen diren edo baja ematen zaien ekitaldiaren ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuko «Jasotako transferentziak eta diru-laguntzak. Aktibo korrienteentzako eta beste batzuentzako diru-laguntzen egoztea» 2.c) partidan islatuko dira.

   e) Azkenik, diru-laguntzarekin izaera finantzarioko gastu edo aktibo bat finantzatzen denean, dagokion sarrera «Gastu finantzarioak finantzatzeko diru-laguntzak eta eragiketa finantzarioen ekitaldiari egoztea» 15.c) partidako eragiketen emaitzan sartuko da.

4. Erakunde batek beste erakunde batzuentzat aktiboak eraikitzeko edo eskuratzeko kontratuak edo akordioak egiten dituenean, horietatik eratorriko sarrerak «Salmenta garbiak eta zerbitzu-emateak. Beste erakunde batzuentzat eskuratutako edo eraikitako aktiboen ondoriozko sarreren egoztea» 3.c) partidan sartuko dira. «Beste erakunde batzuentzat eskuratutako edo eraikitako aktiboak» 12. aintzatespen- eta balioespen-arauaren arabera, inbertsio horietatik eratorritako sarreren balioespena egiteko maila erabili ezin denean, izakinen aldaketa «Amaitutako nahiz amaitze bidean dauden produktuen izakinen aldaketa eta balioaren narriadura» 4. partidan sartuko da.

5. «Gehiegizko hornidurak» 7. partidak eragiketa hauek jasotzen ditu. Horniduren zuzkidura eta hazkundeak, berriz, euren izaeraren arabera dagokien gastuen partidan sartuko dira.

6. Salgai dauden aktiboak saltzetik eratorritako emaitzak «Balioaren narriadura eta ibilgetu ez-finantzarioaren inorenganatzeagatiko emaitzak eta salgai dauden aktiboak. Bajak eta inorenganatzeak» 13 b) partidan islatuko dira.

7. Ondasun higiezinetako inbertsioak inorenganatzetik eratorritako emaitzak «Balioaren narriadura eta ibilgetu ez-finantzarioaren inorenganatzeagatiko emaitzak eta salgai dauden aktiboak. Bajak eta inorenganatzeak» 13 b) partidan islatuko dira.

8. Estaldura-tresnen ondorioz sortutako sarrerak eta gastuak, aintzatespen- eta balioespen-arauan ezarritakoaren arabera, ondarearen emaitza ekonomikoari egotzi behar direnean, estalitako partidak sortzen dituen gastuen eta sarreren partidan agertuko dira, hurrenez hurren, eta horren berri emango da memorian.

9. Erakundearen ohiko jardueratik nahiz haren kontroletik kanpo sortutako emaitzak, isunak edo zigorrak esaterako, «Ez ohiko beste partida batzuk» 14. partidan sartuko dira, eta horren berri emango da memorian.

10. «Zordunak eta kobratu beharreko beste kontu batzuk» izeneko balantzearen epigrafean txertatutako eta kobratu beharreko eskubideen narriadura «Aktibo edo pasibo finantzarioen balioaren narriadura, bajak eta inorenganatzeak» 20. partidan islatuko da.

11. Aurreko ekitaldi baten emaitzan irizpide-aldaketak edo errore materialak izan direlako eratorritako doikuntzak egin behar direnean eta euren behin betiko kontzeptuetan erregistratu ezin direnean, hurrengo izena duen ildoa sortuko da: «Doikuntzak aurreko ekitaldiaren emaitzen kontuan» ekitaldiko emaitza garbiari dagokionaren ondotik; azken hori gehitzearen ondorioz kontuen erreferentziako ekitaldiaren aurrekoaren zenbatekoari dagokion kontuan, «Aurreko ekitaldiko emaitza doitua» izeneko azken ildoaren zenbatekoa sortuko da aipatutako zutabean.

12. Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin egindako eragiketetatik eratorritako sarrerak eta gastuak dagozkien partidetan agertuko dira, beste erakunde batzuekin egindako eragiketetatik eratorriak bereiziz.

**7. Ondare garbiaren aldaketen egoera-orria**

Ondare garbiaren aldaketen egoera-orriak hiru zati ditu:

1. Ondare garbiaren aldaketa guztien egoera-orria

2. Aintzatetsitako sarrera eta gastuen egoera-orria

3. Erakunde jabearekin edo jabeekin egindako eragiketen egoera-orria

Urteko kontuen ereduan agertzen den egitura izango dute egoera-orri horiek.

Egoera-orri horien partidei buruzko informazioa memorian ematerakoan, esanguratsua denean, partida bakoitzean sartutako zenbateko gordinak izango dira kontuan zenbateko garbien ordez, zeinu ezberdina duten zenbatekoak txertatutako partiden kasuan.

1. Lehengo zatian, «Ondare garbiaren aldaketa guztien egoera-orria» deiturikoan, ondare garbian gertatu diren aldaketa guztien berri ematen da eta ondokoak bereizten dira:

- Kontabilitate-irizpideen aldaketen ondorioz ondare garbian gertatu diren doikuntzak eta erroreen zuzenketak.

- Ekitaldian aintzatetsitako sarrerak eta gastuak.

- Erakunde jabearekin edo jabeekin egindako eragiketak.

- Ondare garbian gertatzen diren beste aldaketa batzuk.

2. Bigarren zatian, «Aintzatetsitako sarrera eta gastuen egoera-orria» deiturikoan, ondare garbian kontzeptu hauetatik sortutako aldaketak jasotzen dira:

   - Ondarearen emaitza ekonomikoa.

   - Zuzenean ondare garbian aintzatetsitako sarrerak eta gastuak, sarrerak gastuetatik bereiziz.

   - Zuzenean ondare garbian aintzatetsitako sarrera eta gastuak ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura edo estalitako partidaren hasierako baliora transferitzea.

   Egoera-orri honek «Ondare garbiaren aldaketa guztien egoera-orria» zatiaren D.1 epigrafea garatzen du.

   Ixten den ekitaldiaren aurrekoari dagokion zutabean doitutako zenbatekoak agertuko dira, hau da, ekitaldi horretako zenbatekoak zuzenduta, hala balitz, irizpide-aldaketen eta errore-zuzenketen ondorioz egindako doikuntzak direla-eta.

   Zuzenean ondare garbian aintzatetsitako gastuen partidak zeinu negatiboarekin agertuko dira.

   «Ondarearen emaitza ekonomikora edo estalitako partidaren hasierako baliora transferentziak» III. epigrafeko partidak, sarreren transferentziek gastuen transferentziak gainditzen badituzte, haien zenbateko garbia zeinu negatiboarekin azalduko da, eta kontrako kasuan, zeinu positiboarekin.

   Edonola ere, erakundearen kontabilitate-erregistroetan zenbateko gordinaren arabera agertu beharko dira ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura edo hasierako baliora transferitutako zenbatekoak, Kontabilitate Publikoko Plan honetan jasotakoaren arabera.

3. Hirugarren zatian, «Erakunde jabearekin edo jabeekin egindako eragiketen egoera-orria» deiturikoan, bi eratako informazioa aurkeztuko da:

   3.a) Erakunde jabearekin edo jabeekin egindako ondare-eragiketak. Informazio hau «Ondare garbiaren aldaketa guztien egoera-orria» zatiaren D.2 epigrafearen garapena da.

   3.b) Erakunde jabearekin edo jabeekin egindako beste eragiketa batzuk, ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuan zuzenean aintzatetsitako gastuak eta sarrerak eta ondare garbian zuzenean aintzatetsitako gastuak eta sarrerak bereiziz. Esanguratsuak diren gastuak eta sarrerak bereizitako partidetan erakutsiko dira.

   Ixten den ekitaldiaren aurrekoari dagokion zutabean doitutako zenbatekoak agertuko dira, hau da, ekitaldi horretako zenbatekoak zuzenduta, hala balitz, irizpide-aldaketen errore-zuzenketen eta ondorioz egindako doikuntzak direla-eta.

   Erakunde jabearekin edo jabeekin egindako ondare-eragiketei buruzko informazioari helduta, «Ondarearen diruzko ekarpenak» 1. partidan eta «Ondasunen eta eskubideen ekarpenak» 2. partidan sartuko dira erakunde jabearen edo jabeen ekarpenak, izan ondarearen hasierako

ekarpen zuzen moduan, izan erakunde kontulariak eskuduntza berriak hartzearen ondorioz sortutako ondorengo handitze moduan.

«Pasibo finantzarioen onarpena eta barkatzea» 3. partidan erakunde kontulariaren pasibo finantzarioen onarpenaren edo barkatzearen bidez erakunde jabeak edo jabeek egindako ekarpenak sartuko dira.

«Ondasunen eta eskubideen itzulpena» 5. partidan erakunde jabeari edo jabeei egindako ondasunen eta eskubideen itzulpenak sartuko dira, adibidez, esleitutako eskubideen eta ondasunen lehengoratzea.

«Erakunde jabearen edo jabeen beste ekarpen batzuk» 4. partidan eta «Erakunde jabeari edo jabeei egindako beste itzulpen batzuk» 6. partidan sartutako zenbatekoren bat esanguratsua denean, aparteko partida batean erakutsiko da.

**8. Diru-fluxuen egoera-orria**

Diru-fluxuen egoera-orriak eskudiruaren erakusgarri diren aktiboen partida monetarioetan eta antzeko beste aktibo likidoetan izan diren aldaketen jatorriaren eta helburuaren berri ematen du, eta ekitaldi horretan izan duten aldakuntza erakusten du.

Eskudirutzat eta antzeko aktibo likidotzat hartzen dira balantzearen aktiboaren B.VII epigrafean hala agertzen direnak, hau da, erakundearen kutxan sartutako altxortegia eta ageriko banku-gordailuak; barne hartuko ditu eskuratzen diren unean epemuga hiru hilabetekoa baino gehiagokoa ez duten eta eskudiru bihur daitezkeen aktibo finantzarioak, beti ere, balioaren aldaketak egoteko arrisku esanguratsurik ez dagoenean eta erakundearen altxortegiaren gestio arruntaren politikaren parte direnean.

Eskudiruaren eta antzeko aktibo likidoen mugimenduak diru-fluxuaren egoera-orrian erakusten dira, jarduera motaren arabera taldekatuta. Ez dira diru-fluxuaren egoera-orrian sartzen eskuratzeagatiko ordainketak, ezta eskudiruaren baliokideak diren aktibo likidotzat hartutako aktibo finantzarioen amortizazioagatiko edo amaitzeagatiko kobrantzak ere. Altxortegiaren barneko mugimenduak ere ez dira jasoko.

Diru-fluxuaren egoera-orriaren multzoak ondoko hauek dira:

I. Dirua sortzen duten iturri nagusiak gestio jardueren diru-fluxuak dira, eta batez ere, erakundeak gestio arruntaren emaitzaren zehazterakoan esku hartzen duten transakzioek eragindakoak. Hor sartzen dira inbertsioko edo finantziazioko mailetan sailkatu behar ez direnak ere.

   Fluxu horien parte dira erakundearen pasibo finantzarioek eragindako interes-ordainketak nahiz erakundearen aktibo finantzarioak izateak eragiten dituen interesen eta dibidenduen kobrantzak.

II. Inbertsio-jardueren diru-fluxuak jatorria epe motzeko nahiz luzeko inbertsio finantzarioetan (eskudiruaren baliokide diren aktibo likidotzat hartzen ez direnetan) eta ibilgetu ez-finantzarioko elementuen eskuratzean duten ordainketak dira, baita mugaegunean duen amortizaziotik edo inorenganatzetik datozen kobrantzak ere.

   Fluxu horien parte dira salgai dauden aktiboen salmentatik eratorritako kobrantzak.

   Fluxu hauen parte dira ibilgetu ez-finantzarioaren erosketaren −zeinaren ordainketa atzeratzen den− ondorioz betetako ordainketa guztiak nahiz errentamendu finantzariotik eratorritakoak.

III. Finantzaketa-jardueren diru-fluxuek ondokoa hartzen dute barne: hirugarrenek erakundeak jaulkitako titulu balioak edo erakunde finantzarioek edo hirugarrenek emandako baliabideak erosi dituztelako sortutako kobrantzak (mailegu edo bestelako finantzazio-tresna gisara), eta erakunde jabearen edo jabeen ondareari egindako ekarpenei dagozkienak. Barne hartzen dituzte, era berean, aurreko finantziazio-tresnak amortizatzeagatik edo itzultzeagatik egindako ordainketak eta erakunde jabeari edo jabeei emaitzak banatzeagatik egindako ordainketak.

IV. Kanbio-tasen aldaketen eragina. Denboraldiaren hasieran eta amaieran dauden eskudiru-izakinen arteko kontziliazioa ahalbidetze aldera, kanbio-tasen aldaketek diruaren eta atzerri-moneta izendapena duten antzeko beste aktibo likido batzuen gainean duten eragina jasotzen da atal honetan. Euren balioa (eurotan) kanbio-tasari abenduaren 31n dagokiona izango da.

Diru-fluxuen egoera-orria egiterakoan, hurrengo hau ere kontuan izan behar da:

1. Diru-fluxuen egoera-orriaren ordainketak garbian erakutsiko dira itzuli direlako egindako kobrantzen gainean, horiek ekitaldi berean gertatzen badira. Kontrako kasuan, aurreko ordainketen itzuleragatiko kobrantzak beste ekitaldi batean gertatzen badira, ez dira kenduko, eta gestio-jardueren diru-fluxutzat hartuta islatuko dira.

   Diru-fluxuen egoera-orriaren kobrantzak, kasu guztietan, garbian erakutsiko dira itzultzeagatiko ordainketen gainean.

2. Beste erakunde batzuen edo hirugarrenen kontura egindako ordainketak eta kobrantzak garbian erakutsi ahalko dira, aurrekontu izaera ez duten eragiketez ari badira.

3. Aktibo finantzarioetatik datozen kobrantzak eta ordainketak (eskudiruaren baliokide diren aktibo likidotzat hartutakoak ez bestelakoak) nahiz pasibo finantzarioetatik datozenak, errotazio altua dutenean biek, termino garbietan erakutsi ahalko dira diru-fluxuen egoera-orrian. Errotazio aldia altua izango da urteko errotazio-kopurua lau baino txikiagoa ez denean. Informazio hau termino garbietan aurkezten denean, horren berri emango da memorian.

4. Ibilgetua sortzeko egin diren lanengatiko fluxuen sailkapen zuzena egiteko, kontuan izango da bere garrantzi erlatiboa; eta sailkapena ez egiteko aukera dago ordainketen zenbatekoak garrantzi handirik ez badu.

5. Atzerri-monetan egindako transakzioetatik eratorritako fluxuak euroetara itzuliko dira, fluxu bakoitza sortu zenean indarrean zegoen kanbio-tasan.

6. Kontabilitate-estaldura dagoenean, estaldura-tresnen fluxuak estalitako partidaren partida berean sartuko dira eta ondore hori memorian adieraziko da.

7. Transakzio ez monetarioak daudenean, hau da, eskudirurik edo aktibo likido baliokiderik erabili ez duten finantziazio- edo inbertsio-eragiketak daudenean eta beraz diru-fluxuen egoera-orrian sartzen ez direnean, euren gaineko informazio esanguratsu guztia memorian aurkeztuko da. Era horretako eragiketa izango da, adibidez, errentamendu finantzario bidez aktibo bat eskuratzea.

   Inbertsio-eragiketa baten kontraprestazioaren zati bat eskudirutan edo aktibo likido baliokidetan eman bada eta beste zati bat bestelako elementutan, diru ez den zatiari buruzko informazioa eman beharko da memorian, diru-fluxuen egoera-orrian sartu den eskudiru edo baliokideen mugimenduari buruzko informazioaz gainera.

8. Erakunde bat edo erakunde bateko jarduera-ildoa osatzen duten pasibo eta aktibo multzoari baja edo alta eman zaiolako eskudiruan edo antzeko aktibo likidoetan sortu diren aldaketak, inbertsio-jardueretan (inbertsioen edo desinbertsioen epigrafeetan) sartuko dira partida bakartzat hartuta, eta ondore horretarako partida zehatz bat sortuko da.

**9. Aurrekontuaren likidazioaren egoera-orria**

Aurrekontuaren likidazioaren egoera-orriak, dagokion bereizketarekin, ondokoa hartzen du barne: erakundearen gastuen aurrekontuaren eta sarreren aurrekontuaren likidazioa, nahiz aurrekontuaren emaitza.

Erakundearen gastuen aurrekontuaren eta sarreren aurrekontuaren likidazioa erakundeari ezarri beharreko aurrekontu-araudian ezarritako desagregazio mailarekin aurkeztuko dira.

**10. Memoria**

Urteko kontuak osatzen dituzten gainerako agirietan datorren informazioa osatu, sakondu eta azaldu egiten du memoriak. Formulatzean, puntu hauek kontuan izan behar dira:

Bete beharreko gutxieneko informazioa ematen da memoria-ereduan; hala ere, eskatzen den informazioa esanguratsua ez denean, dagozkion atalak ez dira beteko.

Memoria-ereduan adierazi ez arren, enpresak ekitaldian zehar izan duen egoera eta jarduera ezagutzera emateko eta aurkezten diren urteko kontuak hobeto ulertu ahal izateko eta, azken batean, kontabilitate-erakundearen ondarearen, egoera finantzarioaren, ondare emaitza ekonomikoaren eta aurrekontu-likidazioaren irudi fidela erakusteko informazio gehigarria behar bada, informazio hori eman beharko da memorian.

## 2. URTEKO KONTUEN EREDUAK

## BALANTZEA

| Kontu zk. | AKTIBOA | MEMORIAK O OHARRAK | N EK. | N-1 EK. | Kontu zk. | ONDARE GARBIA ETA PASIBOA | | N EK. | N-1 EK. |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | **A) Aktibo ez-korrientea** | | | | | **A) Ondare garbia** | | | |
| | **I. Ibilgetu ukiezina.** | | | | 100 | **I. Ondarea** | | | |
| 200, 201 (2800), (2801) | 1. Inbertsioa ikerketan eta garapenean | | | | | **II. Sortutako ondarea** | | | |
| 203 (2803) (2903) | 2. Jabetza intelektuala eta industriala | | | | 120 | 1. Aurreko ekitaldietako emaitzak | | | |
| 206 (2806) (2906) | 3. Aplikazio informatikoak | | | | 129 | 2. Ekitaldiko emaitzak | | | |
| 207 (2807) (2907) | 4. Errentamendu-erregimenean erabilitako edo lagatako aktiboen gaineko inbertsioak | | | | | **III. Balio-aldaketen doikuntzak** | | | |
| 208, 209 (2809) (2909) | 5. Bestelako ibilgetu ukiezin | | | | 136 | 1. Ibilgetu ez-finantzarioa | | | |
| | **II. Ibilgetu materiala** | | | | 133 | 2. Aktibo finantzario salgarriak | | | |
| 210 (2810) (2910) (2990) | 1. Lurrak | | | | 134 | 3. Estaldura-eragiketak | | | |
| 211 (2811) (2911)(2991) | 2. Eraikuntzak | | | | 130, 131, 132 | **IV. Emaitzei egozteko ondarearen beste gehikuntza batzuk** | | | |
| | | | | | | **A) Pasibo ez-korrientea** | | | |
| 212 (2812) (2912)(2992) | 3. Azpiegiturak | | | | 14 | **I. Epe luzerako hornidurak** | | | |
| 213 (2813) (2913)(2993) | 4. Ondare historikoaren ondasunak | | | | | | | | |
| 214, 215, 216, 217, 218, 219, (2814), (2815), (2816), (2817), (2818), (2819), (2914), (2915), (2916), (2917), (2918), (2919), (2999) | 5. Bestelako ibilgetu materiala | | | | | **II. Epe luzeko zorrak** | | | |
| | | | | | 15 | 1. Obligazioak eta bestelako balore negoziagarriak | | | |
| | | | | | 170, 177 | 2. Kreditu-erakundeekin zorrak | | | |
| | | | | | 176 | 3. Finantza-deribatuak | | | |
| 2300, 2310, 232, 233, 234, 235, 237, 238, 2390 | 6. Egite-bidean den ibilgetua eta aurrerakinak | | | | 171, 172, 173, 178, 18 | 4. Bestelako zorrak | | | |
| | | | | | 174 | 5. Epe luzeko finantza-errentamenduagatik hartzekodunak | | | |
| 220 (2820) (2920) | **III. Ondasun higiezinetako inbertsioak** 1. Lurrak | | | | 16 | **III. Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin zorrak** | | | |

| Kontu zk. | AKTIBOA | MEMORIAK O OHARRAK | N EK. | N-1 EK. | Kontu zk. | ONDARE GARBIA ETA PASIBOA | | N EK. | N-1 EK. |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 221 (2821) (2921) | 2. Eraikuntzak | | | | | **C) Pasibo korrientea** | | | |
| 2301, 2311, 2391 | 3. Hasitako ondasun higiezinetako inbertsioak eta aurrerakinak | | | | 58 | **I. Epe motzeko hornidurak** | | | |
| | | | | | | **II. Epe laburreko zorrak** | | | |
| | **IV. Epe luzeko inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan** | | | | 50 | 1. Obligazioak eta bestelako balio negoziagarriak | | | |
| 2400 (2930) | 1. Inbertsio finantzarioak zuzenbide publikoko erakundeen ondarean | | | | 520, 527 | 2. Kreditu-erakundeekiko zorrak | | | |
| | | | | | 526 | 3. Finantza-deribatuak | | | |
| 2401, 2402, 2403, (248), (2931), (2932), (2933) | 2. Inbertsio finantzarioak erakunde publikoen, zuzenbide pribatuko erakunde publikoen eta beste batzuen ondarean | | | | 521, 522, 523, 528, 560, 561 | 4. Bestelako zorrak | | | |
| 241, 242, 245, (294), (295) | 3. Kredituak eta zorra adierazten duten balioak | | | | 524 | 5. Epe laburreko finantza-errentamenduagatik hartzekodunak | | | |
| 246, 247 | 4. Beste inbertsio batzuk | | | | 51 | **III. Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin epe laburreko zorrak** | | | |
| | **V. Epe luzera egindako inbertsio finantzarioak** | | | | | | | | |
| 250, (259), (296) | 1. Inbertsio finantzarioak ondarean | | | | | **IV. Hartzekodunak eta ordaindu beharreko beste kontu batzuk** | | | |
| 251, 252, 254, 256, 257 (297), (298) | 2. Kredituak eta zorra adierazten duten balioak | | | | 400, 401 | 1. Gestio-eragiketengatik hartzekodunak | | | |
| | | | | | 41, 465, 554 | 2. Ordaindu beharreko beste kontu batzuk | | | |
| 253 | 3. Finantza-deribatuak | | | | 47 | 3. Administrazio publikoak | | | |
| 258, 26 | 4. Beste inbertsio finantzario batzuk | | | | 45 | 4. Beste erakunde publiko batzuek baliabideak banatzeagatik hartzekodunak | | | |
| | **B) Aktibo korrientea** | | | | | | | | |
| 38 (398) | **I. Salgai dauden aktiboak** | | | | 485, 568 | **V. Periodifikatzeagatiko doikuntzak** | | | |
| | **II. Izakinak** | | | | | | | | |
| 37 (397) | 1. Beste erakunde batzuentzat erositako edo eraikitako aktiboak | | | | | | | | |
| 30, 35, (390) (395) | 2. Salgaiak eta amaitutako produktuak | | | | | | | | |
| 31, 32, 33, 34, 36, (391) (392) (393) (394) (396) | 3. Hornikuntzak eta beste batzuk | | | | | | | | |
| | **III. Zordunak eta kobratu beharreko beste kontu batzuk** | | | | | | | | |
| 430, 431, 443 (4900) , (4901) | 1. Gestio-eragiketengatik zordunak | | | | | | | | |

| Kontu zk. | AKTIBOA | MEMORIAK O OHARRAK | N EK. | N-1 EK. | Kontu zk. | ONDARE GARBIA ETA PASIBOA | | N EK. | N-1 EK. |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 440,441,442, 446,449, 460, 555,(4902) | 2. Kobratu beharreko beste kontu batzuk | | | | | | | | |
| 47 | 3. Administrazio publikoak | | | | | | | | |
| 45 | 4. Beste erakunde publiko batzuek baliabideak banatzeagatik hartzekodunak | | | | | | | | |
| | **IV. Inbertsio finantzarioak epe motzera taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan** | | | | | | | | |
| 530, (539) ,(593) | 1. Inbertsio finantzarioak ondarean | | | | | | | | |
| 531, 532, 535, (594), (595) | 2. Kredituak eta zorra adierazten duten balioak | | | | | | | | |
| 536, 537, 538 | 3. Beste inbertsio batzuk | | | | | | | | |
| | **V. Inbertsio finantzarioak epe motzera** | | | | | | | | |
| 540 (549) (596) | 1. Inbertsio finantzarioak ondarean | | | | | | | | |
| 541, 542, 544, 546, 547 (597) (598) | 2. Kredituak eta zorra adierazten duten balioak | | | | | | | | |
| 543 | 3. Finantza-deribatuak | | | | | | | | |
| 545, 548, 565, 566 | 4. Beste inbertsio finantzario batzuk | | | | | | | | |
| 480, 567 | **VI. Periodokatzeagatiko doikuntzak** | | | | | | | | |
| | **VII. Eskudirua eta beste aktibo likido baliokide batzuk** | | | | | | | | |
| 577 | 1. Bestelako aktibo likido baliokideak | | | | | | | | |
| 570, 571, 572, 573, 579 | 2. Diruzaintza | | | | | | | | |
| | **Aktiboa guztira (A+B)** | | | | | **Ondare garbia eta Pasiboa guztira (A+B+C)** | | | |

## ONDAREAREN EMAITZA EKONOMIKOAREN KONTUA

| Kontu zk. | | MEMORIAKO OHARRAK | N ekitaldia | N-1 ekitaldia |
|---|---|---|---|---|
| | **1. Zerga bidezko sarrerak** | | | |
| 73 | a) Zergak | | | |
| 740 | b) Tasak | | | |
| 744 | c) Zerga bidezko beste sarrera batzuk | | | |
| | **2. Jasotako transferentziak eta diru-laguntzak** | | | |
| | a) Ekitaldikoak | | | |
| 751 | a.1) ekitaldiko gastuak finantzatzeko jasotako diru-laguntzak | | | |
| 750 | a.2) transferentziak | | | |
| 752 | a.3) ondare-elementu baten finantziazio zehatza adierazten ez duten pasiboak kitatzeko jasotako diru-laguntzak | | | |
| 7530 | b) Ibilgetu ez-finantzarioarentzako jasotako diru-laguntzak egoztea | | | |
| 754 | c) Aktibo korrienteetarako eta beste batzuetarako jasotako diru-laguntzen egoztea | | | |
| | **3. Salmenta garbiak eta zerbitzu-emateak** | | | |
| 700,701,702,703,704, (706),(708),(709) | a) Salmenta garbiak | | | |
| 741,705 | b) Zerbitzu-ematea | | | |
| 707 | c) Beste erakunde batzuentzat erositako edo eraikitako aktiboengatiko sarreren egoztea | | | |
| 71*, 7930,7937, (6930), (6937) | **4. Amaituta dauden eta produzitzen ari diren produktuen izakinen aldaketak eta balio-narriadura** | | | |
| 780,781,782,783 | **5. Erakundeak bere ibilgetuarentzat egindako lanak** | | | |
| 776,777 | **6. Gestio arrunteko beste sarrera batzuk** | | | |
| 795 | **7. Hornidura-soberakinak** | | | |
| | **A) GESTIO ARRUNTEKO SARRERA GUZTIAK *(1+2+3+4+5+6+7)*** | | | |
| | **8. Langileek eragindako gastuak** | | | |
| (640),(641), | a) Soldatak, lansariak eta parekoak | | | |
| (642),(643), (645),(649), | b) Karga sozialak | | | |
| (65) | **9. Egindako transferentziak eta emandako diru-laguntzak** | | | |
| | **10. Hornidurak** | | | |
| (600),(601),(602), (605) (607), 606,608,609, 61* | a) Salgaien eta beste hornidura batzuen kontsumoa | | | |
| (6931), (6932), (6933), 7931,7932,7933 | b) Salgaien, lehengaien eta beste horidura batzuen balio-narriadura | | | |
| | **11. Gestio arrunteko beste gastu batzuk** | | | |
| (62) | a) Hornidurak eta kanpoko zerbitzuak | | | |
| (63) | b) Zergak | | | |
| (676) | c) Bestelakoak | | | |
| (68) | **12. Ibilgetuaren amortizazioa** | | | |
| | **B) GESTIO ARRUNTEKO GASTU GUZTIAK *(8+9+10+11+12)*** | | | |

* Bere zeinua positibo edo negatiboa izan daiteke.

| Nº CTAS. | | NOTAS EN MEMORIA | EJ. N | EJ. N-1 |
|---|---|---|---|---|
| | **I Gestio arruntaren emaitza (aurrezkiak edo desaurrezkiak)** ***(A+B)*** | | | |
| (690),(691),(692), (6938) 790,791,792,799, 7938 | **13. Ibilgetu ez-finantzarioaren eta aktibo salgarrien balio-narriadura eta inorenganatzeagatiko emaitzak**<br>a) Balio-narriadura | | | |
| 770,771,772,774,(670), (671),(672), (674) | b) Bajak eta inorenganatzeak | | | |
| 7531 | c) Ibilgetu ez-finantzarioarentzako jasotako diru-laguntzen egoztea | | | |
| 773,778 | **14. Arruntak ez diren beste partida batzuk**<br>a) Sarrerak | | | |
| (678) | b) Gastuak | | | |
| | **II Eragiketa ez-finantzarioen emaitza** ***(I +13+14)*** | | | |
| 7630 | **15. Sarrera finantzarioak**<br>a) Ondare-tresnetako partaidetzetatik datozenak<br>a.1) Taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan | | | |
| 760 | a.2) Beste erakunde batzuetan | | | |
| 7631,7632 | b) Negozia daitezkeen balioetatik eta kredituetatik datozenak<br>b.1) Taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan | | | |
| 761,762,769,76454, (66454) | b.2) Bestelakoak | | | |
| 755, 756 | c) Gastu finantzarioak finantzatzeko diru-laguntzak eta eragiketa finantzarioen ekitaldiari egoztea | | | |
| (663) | **16. Gastu finantzarioak**<br>a) Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin zorrak izategatik | | | |
| (661),(662),(669), 76451, (66451) | b) Bestelakoak | | | |
| 7646, (6646), 76459, (66459) | **17. Arrazoizko balioaren aldaketak aktibo eta pasibo finantzarioetan**<br>a) Finantza-deribatuak | | | |
| 7640,76452,76453, (6640),(66452),(66453) | b) Arrazoizko balioko beste aktibo eta pasibo batzuk, emaitzei egotzita | | | |
| 7641, (6641) | c) Aktibo finantzario salgarriengatik ekitaldiko emaitzara egoztea | | | |
| 768, (668) | **18. Kanbio-diferentziak** | | | |
| 7960,7961, 7962, 7963, 7965,766, (6960), (6961), (6962),(6963), (6965), (666),7970, (6970), (6670) | **19. Balioaren narriadura, bajak, eta aktibo eta pasibo finantzarioak inorenganatzea**<br>a) Taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan | | | |
| 765,7966,7971, (665),(6671),(6964), (6966),(6971) | b) Bestelakoak | | | |
| | **III Eragiketa finantzarioen emaitza** ***(15+16+17+18+19)*** | | | |
| | **IV Ekitaldiko emaitza (aurrezkia eta desaurrezkia) garbia** ***(II + III)*** | | | |

## ONDARE GARBIAREN ALDAKETEN EGOERA-ORRIA

## 1. ONDARE GARBIAREN ALDAKETA GUZTIEN EGOERA-ORRIA

| | MEMORIAKO OHARRAK | I. Ondarea | II. Sortutako ondarea | III. Balio-aldaketen doikuntzak | IV. Ondarearen beste gehikuntza batzuk | GUZTIRA |
|---|---|---|---|---|---|---|
| **A. ONDARE GARBIA N-1 EKITALDIAREN AMAIERAN** | | | | | | |
| **B. DOIKUNTZAK ERROREEN ZUZENKETENGATIK ETA KONTABILITATE-IRIZPIDEEN ALDAKETENGATIK** | | | | | | |
| **C. N EKITALDIAREN HASIERAKO ONDARE GARBI DOITUA (A+B)** | | | | | | |
| **D. N EKITALDIAREN ONDARE GARBIAREN ALDAKETAK** | | | | | | |
| 1. Ekitaldian aintzatetsitako sarrerak eta gastuak | | | | | | |
| 2. Erakunde jabearekin edo jabeekin egindako eragiketak | | | | | | |
| 3. Ondare garbiaren bestelako aldakuntzak | | | | | | |
| **E. ONDARE GARBIA N EKITALDIAREN AMAIERAN (C+D)** | | | | | | |

## 2. AINTZATETSITAKO SARRERA ETA GASTUEN EGOERA-ORRIA

| Kontu zk. | | MEMORIAKO OHARRAK | N EK. | N-1 EK. |
|---|---|---|---|---|
| 129 | **I. Ondarearen emaitza ekonomikoa** | | | |
| | **II. Ondare garbian zuzenean aintzatetsitako gastuak eta sarrerak** | | | |
| | **1. Ibilgetu ez-finantzarioa** | | | |
| 920, | 1.1 Sarrerak | | | |
| (820), (821), (822) | 1.2 Gastuak | | | |
| | **2. Aktibo eta pasibo finantzarioak** | | | |
| 900, 991 | 2.1 Sarrerak | | | |
| (800), (891) | 2.2 Gastuak | | | |
| | **3. Kontabilitate-estaldurak** | | | |
| 910 | 3.1 Sarrerak | | | |
| (810) | 3.2 Gastuak | | | |
| 94 | **4. Ondarearen beste gehikuntza batzuk** | | | |
| | **Guztira *(1+2+3+4)*** | | | |
| | **III. Ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura edo estalitako partiden hasierako baliora egindako transferentziak:** | | | |
| 823 | **1. Ibilgetu ez-finantzarioa** | | | |
| (802), 902, 993 | **2. Aktibo eta pasibo finantzarioak** | | | |
| (811) 911 | **3. Kontabilitate-estaldurak** | | | |
| (84) | **4. Ondarearen beste gehikuntza batzuk** | | | |
| | **Guztira *(1+2+3+4)*** | | | |
| | **IV. Aintzatetsitako sarrerak eta gastuak GUZTIRA *(I + II + III)*** | | | |

## 3. ERAKUNDE JABEAREKIN EDO JABEEKIN EGINDAKO ERAGIKETEN EGOERA-ORRIA

### a) ERAKUNDE JABEAREKIN EDO JABEEKIN EGINDAKO ONDARE-ERAGIKETAK

| | TXOSTENEKO OHARRAK | N EK. | N-1 EK. |
|---|---|---|---|
| 1. Diruzko ekarpena ondareari | | | |
| 2. Ondasunen eta eskubideen ekarpena | | | |
| 3. Pasibo finantzarioen onarpena eta bakartzea | | | |
| 4. Erakunde jabearen edo jabeen beste ekarpen batzuk | | | |
| 5. (-) Ondasunen eta eskubideen itzulpena | | | |
| 6. (-) Erakunde jabeari edo jabeei beste itzulpen batzuk | | | |
| GUZTIRA | | | |

### b) ERAKUNDE JABEAREKIN EDO JABEEKIN EGINDAKO BESTE ERAGIKETA BATZUK

| | TXOSTENEKO OHARRAK | N EK. | N-1 EK. |
|---|---|---|---|
| 1. Zuzenean ondarearen emaitza ekonomikoan aintzatetsitako gastuak eta sarrerak | | | |
| 2. Ondare garbian zuzenean aintzatetsitako gastuak eta sarrerak | | | |
| GUZTIRA | | | |

## DIRU-FLUXUAREN EGOERA-ORRIA

| | TXOSTENEKO OHARRAK | N EK. | N-1 EK. |
|---|---|---|---|
| **I. GESTIO-JARDUEREN DIRU-FLUXUAK** | | | |
| **A) Kobrantzak:** | | | |
| 1. Zerga bidezko sarrerak | | | |
| 2. Jasotako transferentziak eta diru-laguntzak | | | |
| 3. Salmenta garbiak eta zerbitzu-emateak | | | |
| 4. Beste erakunde batzuek bildutako baliabideen gestioa | | | |
| 5. Kobratutako interesak eta dibidenduak | | | |
| 6. Beste kobrantza batzuk | | | |
| **B) Ordainketak:** | | | |
| 7. Langileek eragindako gastuak | | | |
| 8. Egindako transferentziak eta emandako diru-laguntzak | | | |
| 9. Hornidurak | | | |
| 10. Gestioko bestelako gastuak | | | |
| 11. Beste erakunde batzuek bildutako baliabideen gestioa | | | |
| 12. Ordaindutako interesak | | | |
| 13. Beste ordainketa batzuk | | | |
| **Gestio-jarduerengatiko diru-fluxu garbiak *(+A-B)*** | | | |
| **II. INBERTSIO-JARDUERETAKO DIRU-FLUXUAK** | | | |
| **C) Kobrantzak:** | | | |
| 1. Inbertsio errealen salmenta | | | |
| 2. Aktibo finantzarioen salmenta | | | |
| 3. Inbertsio jardueren beste kobrantza batzuk | | | |
| **B) Ordainketak:** | | | |
| 4. Inbertsio errealen erosketa | | | |
| 5. Aktibo finantzarioen erosketa | | | |
| 6. Inbertsio jardueren beste ordainketa batzuk | | | |
| **Inbertsio jarduerengatiko diru-fluxu garbiak *(+C-D)*** | | | |

| | TXOSTENEKO OHARRAK | N EK. | N-1 EK. |
|---|---|---|---|
| **III. FINANTZAKETA-JARDUERETAKO DIRU-FLUXUAK**<br><br>**E) Ondarearen hazkundea:**<br><br>1. Erakunde jabearen edo jabeen ekarpenak.<br><br>**F) Erakunde jabeari edo jabeei egindako ordainketak.**<br><br>2. Erakunde jabeari edo jabeei ekarpenak itzultzea eta emaitzak banatzea.<br><br>**G) Kobrantzak pasibo finantzarioen jaulkipenengatik:**<br><br>3. Obligazioak eta bestelako balio negoziagarriak<br><br>4. Jasotako maileguak<br><br>5. Bestelako zorrak.<br><br>**H) Ordainketak pasibo finantzarioen diru-itzultzeengatik:**<br><br>6. Obligazioak eta bestelako balio negoziagarriak<br><br>7. Jasotako maileguak<br><br>8. Bestelako zorrak. | | | |
| **Finantzaketa-jarduerengatiko diru-fluxu garbiak *(+E-F+G-H)*** | | | |
| **IV. KANBIO-TASEN ALDAKETEN ERAGINA** | | | |
| **V. ESKUDIRUAREN ETA ESKUDIRUAREN BALIOKIDE DIREN AKTIBO LIKIDOEN IGOERA/JAITSIERA GARBIA *( I + II + III + IV)*** | | | |
| **Ekitaldiaren hasierako diruaren baliokide diren aktibo likidoak eta eskudirua** | | | |
| **Ekitaldiaren amaierako diruaren baliokide diren aktibo likidoak eta eskudirua** | | | |

## AURREKONTUAREN LIKIDAZIOAREN EGOERA-ORRIA

### I. GASTUEN AURREKONTUAREN LIKIDAZIOA

Gastuen aurrekontuaren likidazioak, dagokion aurrekontu araudian ezarritako desagregazio mailarekin, ondoko informazioa jasoko du:

a) Aurrekontu-maileguak
   - Hasierakoak
   - Aldaketak
   - Behin betikoak
b) Aintzatetsitako obligazio garbiak
c) Ordainketak

### II. SARREREN AURREKONTUAREN LIKIDAZIOA

Sarreren aurrekontuaren likidazioak, dagokion aurrekontu araudian ezarritako desagregazio mailarekin, ondoko informazioa jasoko du:

a) Aurrekontu-aurreikuspenak
   - Hasierakoak
   - Aldaketak
   - Behin betikoak
b) Aintzatetsitako eskubide garbiak
c) Bildutako dirua

### III. AURREKONTUAREN EMAITZA

Aintzatetsitako eskubideen eta obligazioen zenbatekoetatik abiatuta, aurrekontuaren emaitzaren egoera-orriak ekitaldiaren aurrekontuaren emaitza kalkulatu eta azalduko du. Era berean, ondoko kontzeptuen emaitza partzialak jakinarazi eta kalkulatu ditu:

a) Eragiketa korrienteak
b) Kapital-eragiketak
c) Eragiketa ez-finantzario guztiak
d) Aktibo finantzarioak
e) Pasibo finantzarioak
f) Eragiketa finantzario guztiak

# MEMORIA

## Memoriaren edukia

1. Antolakuntza eta jarduera.
2. Kontuak aurkezteko oinarriak.
3. Aintzatespen- eta balioespen-arauak.
4. Ibilgetu materiala.
5. Ondasun higiezinetako inbertsioak.
6. Ibilgetu ukiezina.
7. Errentamendu finantzarioak eta antzeko eragiketak.
8. Aktibo finantzarioak.
9. Pasibo finantzarioak.
10. Kontabilitate-estaldurak.
11. Beste erakunde batzuetarako eraikitako edo eskuratutako aktiboak eta beste izakin batzuk.
12. Atzerri-moneta.
13. Transferentziak, diru-laguntzak eta beste sarrera eta gastu batzuk.
14. Hornidurak eta kontingentziak
15. Ingurumenari buruzko informazioa.
16. Salgai dauden aktiboak.
17. Ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuko aurkezpena jardueraka.
18. Beste erakunde publiko batzuek baliabideak banatzeagatiko eragiketak.
19. Aurrekontuzkoak ez diren eragiketak
20. Administrazio-kontratuak. Esleipen-prozedurak.
21. Gordailuan jasotako balioak.
22. Aurrekontu-informazioa.
23. Finantza-, ondare- eta aurrekontu-adierazleak.
24. Itxiera ondorengo gertaerak.
25. Ekitaldiaren ondarearen emaitza ekonomikoaren eta aurrekontu-emaitzaren arteko kontziliazioa.

### *1. Antolakuntza eta jarduera*

Adierazi beharko dira:

1. Erakundearen sortze- eta erregulatze-araua.

2. Erakundearen jarduera nagusia eta erregimen juridikoa, ekonomiko-finantzarioa eta kontrataziokoa.

3. Sarrera iturri nagusien deskribapena.

4. Erakundearen fiskalitateari buruzko kontsiderazioak eta, beharrezkoa balitz, BEZari eta prorrata-ehunekoari loturiko eragiketak.

5. Oinarrizko antolakuntza-egitura.

6. Erakundearen arduradun nagusiak.

7. Ekitaldian zehar, abenduaren 31ra arte dauden langileen kopurua.

8. Kontabilitate-subjektua, egotekotan, zein erakunderen menpe legokeen.

9. Taldeko erakundeak, talde anitzak eta elkartuak. Parte-hartzearen ehunekoa merkataritzako erakundeetan.

### *2. Kontuak aurkezteko oinarriak*

Adierazi beharko dira:

1. Irudi fidela:

   a) Irudi fidela helburu izateak eragotzi duelako ezarri ez diren informazioaren, kontabilitate publikoko oinarrien eta kontabilitate-irizpideen baldintzak, eta hala badagokio, eragina urteko kontuetan.

   b) Irudi fidelaren helburua lortzeko oinarriak, ezarritako kontabilitate-irizpideak eta beharrezko informazio osagarria eta berau memorian txertatzea.

2. Informazioaren konparazioa:

   a) Urteko kontuen egituraren aldaketa justifikatzen duten ohiz kanpoko arrazoiak.

   b) Ekitaldiko kontuak aurreko ekitaldikoekin konparatzea eragozten duten arrazoien azalpena.

   c) Konparazioa errazteko aurreko ekitaldiko zenbatekoen egokitzapenen azalpena, eta kontrako kasuan, egokitzapen hori egiteko ezintasuna.

3. Kontabilitate-irizpideen eta erroreen zuzenketen aldaketen urteko kontuetan eraginak eta arrazoiak.

4. Kontabilitate-estimazioei buruzko informazioa, esanguratsuak direnean.

### *3. Aintzatespen- eta balioespen-arauak*

Honako partida hauei aplikatutako kontabilitate-irizpideak adieraziko dira:

1. Ibilgetu materiala; ondokoa adieraziko da: amortizazio-irizpideak, narriaduragatiko balioespen-zuzenketak eta haien lehengoratzea, gastu finantzarioen kapitalizazioa, hedatze-kostuak, modernizazioa eta hobekuntzak, konponketa handiaren edo ikuskaritza nagusiaren gastuak, aktiboaren eraispen-kostuak eta kokapenaren berriztapena, eta ibilgetu materialarentzako erakundeak egindako lanen kostua zehazteko irizpideak.

   Ibilgetu mota bakoitzarentzat erabilitako geroko balioespen-eredua adieraziko da, dela kostuarena, dela errebalorizazioarena.

2. Ondasun higiezinetako inbertsioak; lurrak eta eraikuntzak ondasun higiezinetako inbertsio moduan kalifikatzeko erabilitako irizpidea azalduko da, aurreko idatz-zatian adierazitako irizpideak zehaztuz.

3. Ibilgetu ukiezina; kapitalizatzeko edo aktibatzeko, amortizatzeko eta narriaduragatik balioespen-zuzenketak egiteko erabili diren irizpideak zehaztuz.

Ibilgetu ukiezin baten balio-bizitza mugagabetzat kalifikatzera eraman duten zirkunstantzien justifikazioa.

Ibilgetu mota bakoitzarentzat erabilitako geroko balioespen-irizpidea adieraziko da, dela kostuarena, dela errebalorizazioarena.

4. Errentamenduak; errentamendu finantzarioko kontratuak eta antzeko eragiketak kontabilizatzeko irizpideak adieraziz.

5. Trukeak; jarraitutako irizpidea adieraziz eta aplikazioa justifikatuz, bereziki, ikuspuntu funtzionaletik edo erabilgarritik begiratuta trukea aktibo ez antzekotzat hartzera eraman duten baldintzak.

6. Aktibo eta pasibo finantzarioak, ondorengoa adieraziz:

a) Aktibo finantzarioen eta pasibo finantzarioen hainbat maila kalifikatzeko eta balioztatzeko nahiz arrazoizko balioaren aldaketak aintzatesteko erabilitako irizpideak.

b) Aktibo finantzarioetarako:

– Hasieran ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuko aldaketen arrazoizko balio bezala sailkatutakoen izaera, eta gainera, sailkapen hori egiteko aplikatutako irizpideak eta erakundeak aktibo finantzarioak erregistratzeko eta balioesteko arauan adierazten diren betebeharrak bete dituela esaten duen azalpena.

– Narriadura dagoela erakusten duten ebidentziak badaudela erabakitzeko, balioespen-zuzenketak eta lehengoratzeak erregistratzeko eta aktibo finantzario narriatuei baja emateko aplikatu diren irizpideak. Bereziki, gestio eragiketengatiko zordunen eta kobratzeko bestelako kontuen balioespen-zuzenketak kalkulatzeko erabilitako irizpideak azpimarratu beharko dira. Halaber, birnegoziatu izan ez balira mugaeguneratuta edo narriatuta egongo liratekeen aktibo finantzario birnegoziatuei aplikatutako kontabilitate-irizpideak zehaztu beharko dira.

c) Aktibo finantzarioen eta pasibo finantzarioen baja erregistratzeko erabilitako irizpideak.

d) Berme finantzarioko kontratuak; hasierako balioespenean nahiz gerokoan jarraitutako irizpidea adieraziz, baita, hala badagokio, dudazkotzat jotako bermeengatiko hornidurentzako jarraitutakoa ere.

e) Taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan inbertsioak; narriaduragatiko balioespen-zuzenketak erregistratzeko aplikatutako irizpideei buruzko informazioa emango da.

f) Kategoria bakoitzeko tresna finantzarioetatik sortutako sarrerak eta gastuak erabakitzeko erabilitako irizpideak: interesak, primak edo deskontuak, dibidenduak, etab.

7. Kontabilitate-estaldurak; estalitako partidaren eta estaldura-tresnaren balioespen-irizpideak adieraziz; eta aurreikusitako transakzioak, konpromiso irmoak eta aintzatetsitako aktibo edo pasiboen estaldurak bereiziz, baita estalduraren etena erregistratzeko aplikatutako balioespen-irizpideak ere.

8. Izakinak; balioespen-irizpideak zehaztuz eta, bereziki, balioespen-zuzenketen gainean egindakoak.

9. Beste erakunde batzuentzat eraikitako edo eskuratutako aktiboak; eraikuntza edo erosketa akordio edo kontratutik eratorritako sarrerak eta gastuak aintzatesteko irizpideak adieraziz, eta hala badagokio, aurrerapen-gradua zehazteko erabilitako metodoa zehaztuz. Metodo hori ezarri ezin izan bada, horren berri emango da.

10. Atzerri-monetan egindako transakzioak; euroaz bestelako monetako saldoaren balioespen-irizpideak adieraziz, eta momentu honetan nahiz euren jatorrian euroaz bestelako monetan adierazitako ondare-elementuaren kanbio-tasa eurotan kalkulatzeko erabilitako prozedura adieraziz.

11. Sarrerak eta gastuak; ezarritako irizpide orokorrak adieraziz.

12. Hornidurak eta kontingentziak; balioespen-irizpidea nahiz hirugarren batengandik jaso beharreko ordainen trataera adieraziz. Bereziki, hornidurei dagokienez, arrisku bakoitza zenbatesteko eta kalkulatzeko metodoaren azalpen orokorra eman beharko da.

13. Transferentziak eta diru-laguntzak; sailkatzeko eta, hala dagokienean, emaitzetara egozteko erabili den irizpidea adieraziz.

14. Baterako jarduerak; partaide den baterako negozioari dagozkion saldoak urteko kontuetan sartzeko erabili diren irizpideak adieraziz.

15. Salgai dauden aktiboak: aktibo horiek kalifikatzeko eta balioesteko jarraitutako irizpideak adieraziko dira.

***4. Ibilgetu materiala***

1. Epigrafe honetan sartutako balantzeko partida bakoitzaren eta dagozkion amortizazio metatuen eta balioespen-zuzenketa metatuen mugimenduen azterketa ekitaldian zehar. Kostu-ereduaren arabera balioetsitako aktiboak errebalorizazio-ereduaren arabera balioetsitakoetatik bereiziko dira. Ondokoa adierazi beharko da:

   a) Hasierako saldoa.

   b) Sarrerak.

   c) Beste partida batzuetatik egindako transferentziengatiko igoerak.

   d) Irteerak.

   e) Beste partida batzuetara egindako transferentziengatiko jaitsierak.

   f) Ekitaldiko narriaduragatiko balioespen-zuzenketa garbiak (hornidurei horniduren lehengoratzeak kendura).

   g) Ekitaldiko amortizazioak.

   h) Ekitaldiko errebalorizazioengatiko igoera (errebalorizazio-eredua).

   i) Amaierako saldoa.

2. Datu hauei buruzko informazioa:

   a) Bizitza erabilgarria eta hainbat elementu motatan erabilitako amortizazio-koefizienteak, baita elementu bereko hainbat zatiri ezarritako koefizienteei buruzko informazioa ere.

   b) Ekitaldian kapitalizatutako gastu finantzarioen zenbatekoa, egongo balitz.

   c) Errebalorizazio-ereduaren arabera balioetsitako ondasunen arrazoizko balioa zehazteko erabilitako irizpidea, zehazki, azkeneko errebalorizazioa gertatu den ekitaldikoa.

   d) Esleipen bidez jasotako ondasunak, balantzearen mailan, aktibatutako balioa, amortizazioak eta narriaduragatiko balioespen-zuzenketa metatuak zehaztuz.

   Ekitaldian zehar esleipen bidez jasotako ondasunen identifikazioa.

   e) Ekitaldian zehar esleipen bidez ondasunak eman zaizkien erakundeen identifikazioa.

   f) Ekitaldian zehar lagapen bidez jasotako ondasunen identifikazioa.

g) Ekitaldian zehar lagapen bidez ondasunak eman zaizkien erakundeen identifikazioa.

h) Ibilgetu materialaren ondasunen gaineko errentamendu finantzarioak eta zenbateko esanguratsua duten antzeko eragiketak, memoriako beste zati batzuetako informazioa kaltetu gabe.

i) Erabilera orokorrera bideratutako ondasunen berri emango da, ondare historikoaren ondasunen eta azpiegituren artean bereiziz, lehen kasuan informazioa tasen arabera desglosatuz, eta ondare historikoaren ondasunen kasuan, gutxienez eraikuntzak eta gainerakoak bereiziz.

***5. Ondasun higiezinetako inbertsioak***

Aurreko oharrean eskatzen den informazioa emango da.

***6. Ibilgetu ukiezina***

1. Epigrafe honetan sartutako balantzeko partida bakoitzaren eta dagozkion amortizazio metatuen eta balioespen-zuzenketa metatuen mugimenduen azterketa ekitaldian zehar. Kostu-ereduaren arabera balioetsitako aktiboak errebalorizazio-ereduaren arabera balioetsitakoetatik bereiziko dira. Ondokoa adierazi beharko da:

   a) Hasierako saldoa.

   b) Sarrerak.

   c) Beste partida batzuetatik egindako transferentziengatiko igoerak.

   d) Irteerak.

   e) Beste partida batzuetara egindako transferentziengatiko jaitsierak.

   f) Narriaduragatiko balioespen-zuzenketa garbiak (hornidurei horniduren lehengoratzeak kendura).

   g) Ekitaldiko amortizazioak.

   h) Ekitaldiko errebalorizazioengatiko igoera (erakundeak geroko balioespenerako errebalorizazio-eredua erabiltzen duenean).

   i) Amaierako saldoa.

2. Datu hauei buruzko informazioa:

   a) Bizitza erabilgarriak edo elementu mota ezberdinetan erabilitako amortizazio-koefizienteak.

   b) Ekitaldian kapitalizatutako gastu finantzarioen zenbatekoa, egongo balitz.

   c) Errebalorizazio-ereduaren arabera ondasunen arrazoizko balioa zehazteko erabilitako irizpidea, zehazki, azkeneko errebalorizazioa gertatu den ekitaldikoa.

***7. Errentamendu finantzarioak eta antzeko eragiketak***

Errentatzaileek ondoko informazioa emango dute:

Errentamendu finantzarioko akordio esanguratsuen edo antzeko eragiketen deskripzio orokorra.

Sortu gabeko sarrera finantzarioak, eta eragiketaren osagai finantzarioa banatzeko irizpidea.

Errentatzaileek ondoko informazioa emango dute:

Aktibo mota bakoitzeko, aktiboaren hasierako zenbatekoa, balio hori aktiboaren arrazoizko balioari edo, bestela, egin beharreko ordainketen eta izakinen balio eguneratuari dagokion adieraziz, erosketarako aukerarik balego.

Errentamendu finantzarioko akordio esanguratsuen deskripzio orokorra.

Kontratu hauetatik sortzen diren aktiboen informazioa memorian eman beharko da, izaera horretako aktiboei dagokienaren arabera, aurreko oharretan ibilgetu materialari, ukiezinari eta ondasun higiezinetako inbertsioei buruz ezarritakoa betez.

### *8. Aktibo finantzarioak*

Aktibo finantzarioen kasuan, ohiko jardueratik eratorritako eragiketengatiko kredituen kasuan eta estaldura-tresna izendatutako eratorrien kasuan izan ezik, ondokoaren berri emango da:

1. Balantzeari buruzko informazioa.

a) Balantzearen aktibo finantzarioen sailkapenaren eta horien gainean «Aktibo finantzarioak» 8. aintzatespen- eta balioespen-arauan ezartzen diren kategorien arteko kontziliazioaren laburpenaren egoera-orria aurkeztuko da, ondoko egitura jarraituz:

| Kategoriak | EPE LUZEKO AKTIBO FINANTZARIOAK | | | | | | EPE MOTZEKO AKTIBO FINANTZARIOAK | | | | | | Guztira | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | Inbertsioak ondarean | | Zorra adierazten duten balioak | | Beste inbertsio batzuk | | Inbertsioak ondarean | | Zorra adierazten duten balioak | | Beste inbertsio batzuk | | | |
| | N ek. | N-1 ek. | N ek. | N-1 ek. | N ek. | N-1 ek. | N ek. | N-1 ek. | N ek. | N-1 ek. | N ek. | N-1 ek. | N ek. | N-1 ek. |
| Kredituak eta kobratu beharreko partidak | | | | | | | | | | | | | | |
| Mugaegunera arte mantendutako inbertsioak | | | | | | | | | | | | | | |
| Arrazoizko baliodun aktibo finantzarioak, emaitzetan aldaketekin | | | | | | | | | | | | | | |
| Inbertsioak taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan | | | | | | | | | | | | | | |
| Aktibo finantzario salgarriak | | | | | | | | | | | | | | |
| Guztira | | | | | | | | | | | | | | |

b) Birsailkapena.

«Aktibo finantzarioak» 8. aintzatespen- eta balioespen-arauko 9. atalean ezarritakoaren arabera, ekitaldian zehar erakundeak aktibo finantzario bat birsailkatuko balu eta aktibo hori kostuan edo amortizatutako kostuan balioestera igaroko balitz arrazoizko balioan balioetsi beharrean, edo alderantziz, kategoria hauetako bakoitzaren birsailkatutako zenbatekori buruzko informazioa emango du, bai eta birsailkatzeko arrazoia azaldu ere.

c) Bermean emandako aktibo finantzarioak.

Erakundeak bermearekin emandako aktibo finantzarioen kontabilitate-balioaren berri emango du, baita aktibo horien motaren berri ere.

d) Balio-narriaduragatiko zuzenketak.

Aktibo finantzario mota bakoitzeko, balio-narriadura erregistratzeko erabilitako kontu-zuzentzaileen mugimenduen berri emango du erakundeak.

2. Ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuarekin erlazionatutako informazioa.

Erakundeak adierazi beharko ditu:

a) «Aktibo finantzarioak» 8. aintzatespen- eta balioespen-arauan definitutako aktibo finantzarioen kategoria ezberdinetatik etorritako ekitaldiko emaitza garbiak.

b) Sarrera eta gastu finantzarioak, interes-tasa efektiboaren metodoa aplikatuz kalkulatuta.

3. Kanbio-tasaren eta interes-tasaren arriskuei buruzko informazioa.

a) Kanbio-tasaren arriskua. Euroaz bestelako monetan egindako inbertsio finantzarioen berri emango da.

b) Interes-tasaren arriskua. Amortizatutako kostuaren arabera balioesten diren aktibo finantzarioen kasuan, interes-tasa finkoaren eta aldakorraren araberako aktiboen arteko banaketaren inguruan informatuko da.

4. Inbertsioak taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan.

Taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen inguruko informazioa emango da eta bakoitzarentzako ondokoa zehaztuko da:

- Izena, forma juridikoa eta egiten dituzten jarduerak

- Partaidetza-ehunekoa

- Kapitalaren edo ondarean, erreserben, ondare garbiaren beste partida batzuen eta azken ekitaldiko emaitzaren zenbatekoak

- Partaidetza-liburuen araberako balioa

- Hainbat partaidetzatan erregistratutako narriaduragatiko balio-zuzenketen zenbatekoa.

5. Bestelako informazioa:

Aktibo finantzarioei eragiten dien beste edozer informazio esanguratsu.

**9. Pasibo finantzarioak**

Pasibo finantzarioen kasuan, erakundearen ohiko eragiketen eta estaldura-tresna izendatutako eratorrien ondorioz ordaindu beharreko kontuen kasuan izan ezik, ondoko informazioa sartuko da:

1. Zorren egoera eta mugimenduak:

   Zor bakoitzaren kasuan 1.a) Kostu amortizatuko zorrak eta 1.b) Arrazoizko balioko zorrak izeneko egoera-orrietan jasotakoa beteko da.

   Era berean, balantzearen pasibo finantzarioen sailkapenaren eta «Pasibo finantzarioak» 9. aintzatespen- eta balioespen-arauaren −1.c) Kategorien arabera laburpena izeneko egoera-orrian jasotako egitura izango du− ezartzen diren kategorien arteko kontziliazioaren laburpen egoera-orria aurkeztuko da.

1.a) Kostu amortizatuko zorrak.

| Zorra identifikatzea | ITE | Zorra urtarrilaren1ean | | Sorkuntzak | | ANTen arabera sortutako zorrak | | Baliogabetutako interesak (7) | Kanbio-diferentziak | | Murrizketak | | Zorra abenduaren 31n | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | Kostu amortizatua (1) | Interes esplizituak (2) | Dirua (3) | Gastuak (4) | Esplizituak (5) | Gainerakoak (6) | | Kostu amortizatukoa (8) | Interes esplizituetakoa (9) | Kontabilitate-balioa (10) | Emaitza (11) | Kostu amortizatua (12)=(1)+(3)-(4)+(6)+(8)-(10) | Interes esplizituak (13)= (2)+(5)+(9) -(7) |
| | | | | | | | | | | | | | | |

1.b) Arrazoizko balioko zorrak.

| Zorra identifikatzea | Zorra urtarrilaren1ean | | Sorkuntzak | | Sortutako interesak (5) | Baliogabetutako interesak (6) | Arrazoizko balioaren aldaketak (7) | Kanbio-diferentziak | | Murrizketak (10) | Zorra abenduaren 31n | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | *Ex coupon* balioa (1) | Interes esplizituak | Dirua (3) | Gastuak (4) | | | | *Ex coupon* balioa (8) | Interes esplizituak (9) | | *Ex coupon* balioa (11)=(1)+(3)+(7)+(8)-(10) | Interes esplizituak (10)= (2)+(5)+(9)-(6) |
| | | | | | | | | | | | | |

1.c) Kategorien araberako laburpena.

| Kategoriak Mailak | EPE LUZEKO PASIBO FINANTZARIOAK | | | | | | EPE MOTZEKO PASIBO FINANTZARIOAK | | | | | | Guztira | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | Obligazioak eta bonuak | | Kreditu-erakundeekin diren zorrak | | Bestelako zorrak | | Obligazioak eta bonuak | | Kreditu-erakundeekin diren zorrak | | Bestelako zorrak | | | |
| | N ek. | N-1 ek. | N ek. | N-1 ek. | N ek. | N-1 ek. | N ek. | N-1 ek. | N ek. | N-1 ek. | N ek. | N-1 ek. | N ek. | N-1 ek. |
| Kostu amortizatuko zorrak | | | | | | | | | | | | | | |
| Arrazoizko balioko zorrak | | | | | | | | | | | | | | |
| Guztira | | | | | | | | | | | | | | |

2. Kreditu-lineak. Kreditu-linea bakoitzeko erabilgarri dagoen zenbatekoaren berri emango da, eta adieraziko dira halaber: emandako muga, erabilitako zatia eta erabili gabeko zatiaren gaineko komisioa (ehunekoa).

3. Kanbio-tasaren eta interes-tasaren arriskuei buruzko informazioa.

   a) Kanbio-tasaren arriskua. Euroaz bestelako monetan egindako inbertsio finantzarioen berri emango da.

   b) Interes-tasaren arriskua. Kostu amortizatuko aktibo finantzarioen kasuan, interes-tasa finkoko eta aldakorreko aktiboen arteko banaketaren berri emango da.

4. Abalak eta emandako beste berme batzuk.

   Emandako berme bakoitzeko, taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei emandakoak gainerakoetatik bereiziz, bermatutako zorraren mugaegunaren datari, bermatutako gehieneko zenbatekoari (ekitaldian zehar izandako bilakaera zehaztuz), eta ezarri diren hornidura garbiei (hornidurei lehengoratzeak kenduta) buruzko informazioa emango da.

5. Bestelako informazioa:

   a) Zorren zenbatekoa berme errealarekin.

   b) Ekitaldian zehar ordaindu ez diren zorrak, eta ez ordaintzearen egoera urteko kontuak formulatu diren datan.

   c) Ez ordaintzeaz bestelako egoera batzuk, mailegu-emaileari aurrez ordaintzeko eskatzeko eskubidea ematen diotenak.

   d) Ekitaldiaren itxieran pasibo diren deribatu finantzarioak, kontabilitate-estaldura ezartzen ez zaienak, deribatutako tresna zergatik mantentzen den azalduz.

   e) Pasibo finantzarioei eragiten dien beste edozer informazio erreal.

### *10. Kontabilitate-estaldurak*

«Kontabilitate-estaldurak» 10. aintzatespen- eta balioespen-araua aplikagarri den eragiketa bakoitzeko ondoko informazioa aurkeztuko da:

1. Estaldura-tresnaren, estalitako partidaren eta estali diren arriskuen izaeraren deskripzio zehatza.

2. Kontabilitate-estaldurak ezartzeko baldintzak betetzen direla erakusten duen justifikazioa.

3. Estaldura-tresnaren kontabilitate-balioa ekitaldiaren hasieran eta amaieran.

4. Estalitako arriskuaren ondorioz sortutako estalitako partidaren aldaketek ondorengo ekitaldiei eragiten dien estalduren kasuan, ondokoaren berri emango da:

   – Ekitaldian zehar ondare garbian (parte eraginkorra), eta hala badagokio, ondarearen emaitza ekonomikoan (parte ez eraginkorra) aintzatetsi diren estaldura-tresnen balio-aldaketak.

   – Ekitaldian zehar ondare garbitik murriztu den zenbatekoa, ondarearen emaitza ekonomikoari egotzi zaion edo estalitako partidaren hasierako balioan txertatu den zehaztuz. Lehen kasuan erregistratu den partidak adieraziko dira.

   – Ekitaldiaren itxieran ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura edo estalitako partidaren hasierako baliora transferitzeko dauden ondare garbian aintzatetsitako zenbatekoak eta transferentzia hori egitea espero den ekitaldiak.

5. Estalitako arriskuaren ondorioz sortutako estalitako partiden aldaketek ekitaldiko emaitzari eragiten dioten estalduren kasuan, estaldura-tresnaren balio-aldaketen zenbatekoaren eta estalitako partidaren balio-aldaketen zenbatekoaren berri emango da. Zenbateko horiek ekitaldiaren ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuari egotzitako estalitako arriskuari atxikitzeko modukoak izango dira.

6. Estaldura-kontabilitatea eten duten eragiketak, arrazoia adieraziz.

***11. Beste erakunde eta izakin batzuetarako eraikitako edo erositako aktiboak***

Epigrafe honetan sartutako kontuaren mugimenduaren eta balioespen-zuzenketa metatuaren berri emango da ekitaldian zehar. Honakoa adieraziko da:

- hasierako saldoa

- sarrerak

- irteerak

- ekitaldiko narriaduragatiko balioespen-zuzenketa garbiak (hornidurei horniduren lehengoratzeak kendura)

- amaierako saldoa

***12. Atzerri-moneta***

Adierazi beharko dira:

1. Atzerri-monetan emandako aktibo eta pasibo finantzarioen zenbateko osoa, balantzearen partidaren arabera.

2. Ekitaldiko emaitzan aintzatetsitako kanbio-diferentzien zenbatekoa. Bereizita aurkeztuko dira, batetik epealdian zehar likidatu diren transakzioetatik eratorritakoak, eta bestetik, bizirik daudenak edo ekitaldiaren itxieran mugaegunduko daudenak, emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioan balioesten diren aktibo eta pasibo finantzarioetatik eratorritakoak izan ezik.

### *13. Transferentziak, diru-laguntzak eta beste sarrera eta gastu batzuk*

Adierazi beharko dira:

1. Zenbateko esanguratsua duten jasotako diru-laguntzen eta transferentzien zenbatekoa eta ezaugarriak, baita diru-laguntzak jaso eta baliatu ahal izateko ezarritako baldintzak betetzea edo ez betetzea eta emaitzei egozteko irizpidea ere.

2. Emandako transferentzien eta diru-laguntzen zenbatekoa eta ezaugarriak.

3. Erakundearen sarrerei edo gastuei eragiten dien edozer egoera esanguratsu.

### *14. Hornidurak eta kontingentziak*

1. Balantzean aintzatetsitako hornidura bakoitzarentzat, abalei eta emandako beste berme batzuei dagozkienentzat salbu, ondokoa adierazi beharko da:

   a) Balantzeko partida bakoitzak ekitaldian izan duen mugimenduaren analisia, zehaztuz:

      – Hasierako saldoa.

      – Igoerak.

      – Murrizketak.

      – Amaierako saldoa.

   b) Onartutako obligazioaren izaera.

2. Pasibo kontingente bakoitzarentzat, abalei eta emandako beste berme batzuei loturikoen kasuan izan ezik, ondokoa adieraziko da, non eta ez diren baliabide gutxi ateratzen:

   a) Izaeraren azalpen labur bat.

   b) Eboluzio aurreikusgarria, eta zein faktoreren baitan dagoen.

   c) Inoiz, salbuespenez, hornituraren bat balantzean ezin izan bada erregistratu, ezin izan delako fidagarritasunez balioetsi, balioespen hori zergatik ezin den egin azalduko da, aurrekoaz gain.

3. Aktibo kontingente mota bakoitzaren kasuan ondokoa adieraziko da:

   a) Izaeraren azalpen labur bat.

   b) Eboluzio aurreikusgarria, eta zein faktoreren baitan dagoen.

### *15. Ingurumenari buruzko informazioa*

Ondokoari buruzko informazioa emango da:

1. Ekitaldian sortutako gastuak, ingurumena hobetzea eta babestea helburu dutenak, helburua adieraziz.

2. Ekitaldian egindako inbertsioak ingurumen arrazoiak direla-eta.

### *16. Salgai dauden aktiboak*

Zenbatekoa esanguratsua denean salgai dauden aktiboen deskripzio zehatza egingo da, eta zenbatekoa nahiz sailkapen hori eragin duten baldintzak adieraziko dira.

### *17. Ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuko aurkezpena jardueraka*

Erakundeak ondarearen emaitza ekonomikoaren kontua aurkeztu ahalko du, horretan sartutako gastu ekonomikoak jardueraka sailkatuta.

### *18. Beste erakunde publiko batzuek baliabideak banatzeagatiko eragiketa*

Eman beharreko informazioa ezarri beharreko araudiaren arabera osatuko da.

### *19. Aurrekontuzkoak ez diren eragiketak*

Zordunak eta hartzekodunak sortzea edo desagertzea eragin duten ekitaldian zehar egindako eragiketak barne hartzen dituzten eragiketa ez aurrekontuzkoei buruzko informazioa emango da. Erakundearentzat indarrean dagoen araudiaren arabera, ez zaizkie bere aurrekontuari egotziko, ez sortzen diren unean ezta mugaegunean ere.

Informazio hau ondoko egoera-orriek osatuko dute:

1. Aurrekontuzkoak ez diren zordunen egoera-orria. Zordun izaerako kontzeptu bakoitzarentzat, aurrekontuzkoak ez diren eragiketak kontabilitatean islatzen dituztenentzat, ondokoa adieraziko da:

   - Saldoa urtarrilaren 1ean.

   - Ekitaldiko aldakuntza.

   - Abenduaren 31n kobratzeko dauden zordunak.

2. Aurrekontuzkoak ez diren hartzekodunen egoera-orria. Hartzekodun izaerako kontzeptu bakoitzarentzat, aurrekontuzkoak ez diren eragiketak kontabilitatean islatzen dituztenentzat, ondokoa adieraziko da:

   - Saldoa urtarrilaren 1ean.

   - Ekitaldiko aldakuntza.

   - Abenduaren 31n ordaintzeko dauden hartzekodunak.

### *20. Administrazio-kontratuak Esleipen-prozedurak*

Emandako zenbatekoei buruzko informazioa, kontratu-moten arabera, indarrean dagoen kontratazioaren gaineko araudian ezarritako prozedurekin bat.

### *21. Gordailuan jasotako balioak*

Kontzeptu bakoitzerako –zeintzuen bidez erregistratzen diren jarritako balioak kontabilitatean–, tartean, jasotako abaletarako eta kauzio-aseguruetarako ondokoa adieraziko da:

– Jasotako balioak, urtarrilaren 1ean itzultzeko daudenak.

– Ekitaldian zehar jasotako balioak.

– Gordailuan jasotako balioak, baliogabetutakoak.

– Gordailuan jasotako balioak, abenduaren 31n itzultzeko daudenak.

***22. Aurrekontu-informazioa***

Aurkeztu beharreko informazioa erakundeari aplikagarri zaion aurrekontu-araudiaren arabera osatuko da.

***23. Finantza-, ondare- eta aurrekontu-adierazleak***

Urteko kontuak ulertzea errazten duten finantza-, ondare- eta aurrekontu-adierazleen inguruko informazioa emango du erakundeak.

Beste batzuen artean, likideziaren eta zorraren adierazleak sartuko dira, bai eta ondarearen emaitza ekonomikoaren gastuen eta sarreren egitura islatzen duten ratioak ere.

Aurrekontuaren gauzatzeari dagokionez, gastuen eta sarreren aurrekontuen gauzatze-mailari buruzko informazioa emango da, ordainketaren batez besteko epeari eta kobrantzaren batez besteko epeari buruzkoak barne, esanguratsuak badira.

***24. Itxiera ondorengo gertaerak***

Erakundeak adierazi beharko ditu:

a) Ekitaldiaren itxiera-datan baziren eta, aintzatespen- eta balioespen-arauak ezartzearen ondorioz urteko kontuak osatzen dituzten dokumentuetan txertatutako zifretan doikuntza egitea eragiten duten baldintzak agerian jartzen dituzten ondorengo gertaerak.

b) Ekitaldiaren itxiera-datan bazeuden zirkunstantziak azaleratzen dituzten itxiera ondorengo gertaerak, izaerarengatik urteko kontuetako zifretan doikuntzak egitera behartzen ez dutenak, baina memorian jasotako informazioa aldatzera behartzen dutenak.

c) Ekitaldiaren itxiera-datan ez zeuden zirkunstantziak erakusten dituzten itxiera ondorengo gertaerak, garrantzitsuak direnean eta gertaera horien berri ez emateak erabiltzaileen gaitasuna murriztuko balu urteko kontuak ebaluatzeko.

***25. Ekitaldiaren ondarearen emaitza ekonomikoaren eta aurrekontu-emaitzaren arteko kontziliazioa.***

Ekitaldiaren ondarearen emaitza ekonomikoaren eta aurrekontu-emaitzaren arteko kontziliazioa egingo da.

Ondarearen emaitza ekonomikoaren parte ez diren aurrekontu gastuak eta sarrerak zehaztuko dira bertan, baita ondarearen emaitza ekonomikoa kalkulatzerakoan kalkulu horretan sartu gabeko gastuak ere.

LAUGARREN ZATIA

**KONTU-TAULA**

**1. TALDEA**

**OINARRIZKO FINANTZAKETA**

**10. ONDAREA**

100. **Ondarea**

**1000.** Diruzko ekarpena ondareari
**1001.** Ondasunen eta eskubideen ekarpena
**1002.** Pasibo finantzarioen onarpena eta barkatzea
**1003.** Erakunde jabearen edo jabeen beste ekarpen batzuk
**1004.** Ondasunen eta eskubideen itzulpena
**1005.** Beste itzulketa batzuk

**11. ERRESERBAK**

**12. EMAITZAK**

120. **Aurreko ekitaldietako emaitzak**
129. **Ekitaldiko emaitza**

**13. DIRU-LAGUNTZAK ETA DOIKUNTZAK BALIO-ALDAKETAGATIK**

130. **Ibilgetu ez-finantzarioa eta salgai dauden aktiboak finantzatzeko diru-laguntzak**
131. **Aktibo korrienteak eta gastuak finantzatzeko diru-laguntzak**
132. **Eragiketa finantzarioak finantzatzeko diru-laguntzak**
133. **Balioespen-doikuntzak aktibo finantzario salgarrietan**
134. **Estaldura-tresnen balioespen-doikuntzak**
136. **Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntzak**

**14. EPE LUZEKO HORNIDURAK**

142. **Erantzukizunetarako epe luzeko hornidura**
143 **Ibilgetu ez-finantzarioa eraitsi, erretiratu edo birgaitu delako epe luzeko hornidurak**
149. **Epe luzeko beste hornidura batzuk**

**15. EPE LUZEKO JESAPENAK ETA ANTZEKO BESTE JAULKIPEN BATZUK**

150. **Epe luzeko obligazioak eta bonuak**
155. **Epe luzera negozia daitezkeen beste balio batzuetan adierazitako zorrak**
156. **Jesapenen eta antzeko beste jaulkipen batzuen epe luzeko interesak**

**16. EPE LUZEKO ZORRAK TALDEKO ERAKUNDEEKIN, TALDE ANITZEKIN ETA ELKARTUEKIN**

160. **Epe luzeko zorrak taldeko kreditu erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin**
161. **Epe luzeko ibilgetu-hornitzaileak, taldeko erakundeak, talde anitzak eta elkartuak**
162. **Epe luzeko errentamendu finantzarioagatik hartzekodunak, taldeko erakundeak, talde anitzak eta elkartuak**
163 **Epe luzeko beste zor batzuk taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin**
164 **Zorren epe luzeko interesak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin**
165 **Diru-laguntza bihur daitezkeen epe luzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin**

166. **Balio negoziagarrietan adierazitako epe luzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin**
167. **Taldeko erakundeetatik, talde anitzetatik eta elkartuetatik epe luzera jasotako fidantzak**
168. **Taldeko erakundeetatik, talde anitzetatik eta elkartuetatik epe luzera jasotako gordailuak**

**17. JASOTAKO MAILEGUENGATIK ETA BESTE KONTZEPTU BATZUENGATIK DAUDEN EPE LUZEKO ZORRAK**

170. **Epe luzeko zorrak kreditu-erakundeekin**
171. **Epe luzeko zorrak**
172. **Diru-laguntza bihur daitezkeen epe luzeko zorrak**
173. **Epe luzeko ibilgetu-hornitzaileak**
174. **Epe luzeko finantza-errentamenduengatik hartzekodunak**
176. **Epe luzeko eratorri finantzarioengatik pasiboak**
**1760**. Estaldura-tresna izendatutako epe luzeko deribatu finantzarioengatik pasiboak
**1761**. Epe luzeko beste deribatu finantzario batzuengatik pasiboak
177 **Zorren epe luzeko interesak kreditu-erakundeekin**
178 **Beste zor batzuen epe luzeko interesak**

**18. EPE LUZERA JASOTAKO FIDANTZA ETA GORDAILUAK**

180. **Epe luzera jasotako fidantzak**
185. **Epe luzera jasotako gordailuak**

**19. FINANTZAKETA-EGOERA IRAGANKORRAK**

## 2. TALDEA

## AKTIBO EZ-KORRIENTEA

### 20. IBILGETU UKIEZINAK

200. **Inbertsioa ikerketan**
201. **Inbertsioa garapenean**
203. **Jabetza industriala eta intelektuala**
206. **Aplikazio informatikoak**
207. **Errentamendu-erregimenean erabilitako edo lagatako aktiboen gaineko inbertsioak**
208. **Ibilgetu ukiezinetarako aurrerakinak**
209. **Beste ibilgetu ukiezin bat**

### 21. IBILGETU MATERIALAK

210. **Lurrak eta ondasun naturalak**
211. **Eraikuntzak**
212. **Azpiegiturak**
213. **Ondare historikoaren ondasunak**
214. **Makineria eta tresneria**
215. **Instalazio teknikoak eta beste instalazio batzuk**
216. **Altzariak**
217. **Informazioa prozesatzeko ekipamenduak**
218. **Garraio-elementuak**
219. **Bestelako ibilgetu materiala**

### 22. ONDASUN HIGIEZINETAKO INBERTSIOAK

220. **Inbertsioak lurretan**
221. **Inbertsioak eraikuntzetan**

### 23. EKOIZPEN-BIDEAN DIREN IBILGETU MATERIALAK ETA ONDASUN HIGIEZINETAKO INBERTSIOAK

230. **Lur eta ondasun naturalen egokitzapena**
**2300**. Lur eta ondasun naturalen egokitzapena. Ibilgetu materiala
**2301**. Lur eta ondasun naturalen egokitzapena. Ondasun higiezinetako inbertsioak
231. **Ekoizpen-bidean diren eraikuntzak**
**2310.** Ekoizpen-bidean diren eraikuntzak. Ibilgetu materiala
**2311.** Ekoizpen-bidean diren eraikuntzak. Ondasun higiezinetako inbertsioak
232. **Ekoizpen-bidean diren azpiegiturak**
233. **Ekoizpen-bidean diren ondare historikoaren ondasunak**
234. **Muntatze-bidean diren makineria eta tresneria**
235. **Muntatze-bidean diren instalazio teknikoak eta beste instalazio batzuk**
237. **Muntatze-bidean diren informazioa prozesatzeko ekipamenduak**
238. **Ekoizpen-bidean den bestelako ibilgetu materiala**
239. **Ibilgetu materialetarako eta ondasun higiezinetako inbertsioetarako aurrerakinak**
**2390**. Ibilgetu materialetarako aurrerakinak
**2391**. Ondasun higiezinetako inbertsioetarako aurrerakinak

### 24. EPE LUZERA EGINDAKO INBERTSIO FINANTZARIOAK TALDEKO ERAKUNDEETAN, TALDE ANITZETAN ETA ELKARTUETAN

240. **Epe luzeko partaidetzak taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan**
**2400**. Epe luzeko partaidetzak zuzenbide publikoko taldeko erakundeetan

**2401**. Epe luzeko partaidetzak sozietate publikoetan
**2402**. Epe luzeko partaidetzak zuzenbide pribatuko erakunde publikoetan
**2403**. Epe luzeko partaidetzak beste taldeko erakunde, talde anitz eta elkartu batzuetan

241. **Taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen epe luzeko zorrak irudikatzen dituzten balioak**
242. **Taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei emandako epe luzeko kredituak**
245. **Taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan egindako inbertsio finantzarioen epe luzeko interesak**
246. **Taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan eratutako epe luzeko fidantzak**
247. **Taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan eratutako epe luzeko gordailuak**
248. **Taldeko erakundeetako, talde anitzetako eta elkartuetako epe luzeko partaidetzen gainean egiteko dauden ordainketak**

## 25. EPE LUZEKO BESTE INBERTSIO FINANTZARIO BATZUK

250. **Epe luzeko inbertsio finantzarioak ondare-tresnetan**
251. **Epe luzeko zorra adierazten duten balioak**
252. **Epe luzeko kredituak**
**2520**. Epe luzeko kredituak
**2521**. Atzerapenengatik eta zatikapenengatik epe luzeko zordunak
**2522**. Ibilgetua inorenganatzeagatik epe luzeko kredituak
253. **Epe luzeko deribatu finantzarioengatik aktiboak**
**2530**. Estaldura-tresna izendatutako epe luzeko deribatu finantzarioengatik aktiboak
**2531**. Epe luzeko beste deribatu finantzario batzuengatik aktiboak
254. **Langileei emandako epe luzeko kredituak**
256. **Zorra adierazten duten balioen epe luzeko interesak**
257. **Kredituen epe luzeko interesak**
258. **Epe luzeko ezarpenak**
259. **Ondare garbiko partaidetzen gainean egiteko dauden epe luzeko ordainketak**

## 26. EPE LUZERA ERATUTAKO FIDANTZA ETA GORDAILUAK

260. **Epe luzera eratutako fidantzak**
265. **Epe luzera eratutako gordailuak**

## 28. IBILGETUAREN AMORTIZAZIO METATUA

280. **Ibilgetu ukiezinaren amortizazio metatua**
**2800**. Ikerketako inbertsioaren amortizazio metatua
**2801**. Garapeneko inbertsioaren amortizazio metatua
**2803**. Jabetza industrialaren eta intelektualaren amortizazio metatua
**2806**. Aplikazio informatikoen amortizazio metatua
**2807**. Errentamendu-erregimenean erabilitako edo lagatako aktiboen gaineko inbertsioen amortizazio metatua
**2809**. Bestelako ibilgetu ukiezinaren amortizazio metatua
281. **Ibilgetu materialaren amortizazio metatua**
**2810**. Lurren eta ondasun naturalen amortizazio metatua
**2811.** Eraikuntzen amortizazio metatua
**2812**. Azpiegituren amortizazio metatua
**2813**. Ondare historikoaren ondasunen amortizazio metatua
**2814**. Makineria eta tresneriaren amortizazio metatua
**2815**. Instalazio teknikoen eta beste instalazio batzuen amortizazio metatua
**2816**. Ibilgetuaren amortizazio metatua
**2817**. Informazioa prozesatzeko ekipamenduen amortizazio metatua
**2818**. Garraio-elementuen amortizazio metatua

**2819**. Bestelako ibilgetu materialaren amortizazio metatua

282. **Ondasun higiezinetako inbertsioen amortizazio metatua**
**2820**. Lurretako inbertsioen amortizazio metatua
**2821**. Eraikuntzetako inbertsioen amortizazio metatua

## 29. AKTIBO EZ-KORRIENTEEN BALIO-NARRIADURA

290. **Ibilgetu ukiezinaren balio-narriadura**
**2903**. Jabetza industrialaren eta intelektualaren balio-narriadura
**2906**. Aplikazio informatikoen balio-narriadura
**2907**. Errentamendu-erregimenean erabilitako edo lagatako aktiboen gaineko inbertsioen balio-narriadura
**2909**. Bestelako ibilgetu ukiezinaren balio-narriadura

291. **Ibilgetu materialaren balio-narriadura**
**2910**. Lurren eta ondasun naturalen balio-narriadura
**2911**. Eraikuntzen balio-narriadura
**2912**. Azpiegituren balio-narriadura
**2913**. Ondare historikoaren ondasunen balio-narriadura
**2914**. Makineriaren eta tresneriaren balio-narriadura
**2915**. Instalazio teknikoen eta beste instalazio batzuen balio-narriadura
**2916**. Altzarien balio-narriadura
**2917**. Informazioa prozesatzeko ekipamenduen balio-narriadura
**2918.** Garraio-elementuen balio narriadura
**2919.** Bestelako ibilgetu materialaren balio-narriadura

292. **Ondasun higiezinetako inbertsioen balio-narriadura**
**2920.** Lurren inbertsioen balio-narriadura
**2921**. Eraikuntzetako inbertsioen balio-narriadura

293. **Taldeko erakundeetako, talde anitzetako eta elkartuetako epe luzeko partaidetzen balio-narriadura**
**2930**. Zuzenbide publikoko taldeko erakundeetako epe luzeko partaidetzen balio-narriadura
**2931**. Sozietate publikoetako epe luzeko partaidetzen balio-narriadura
**2932**. Zuzenbide pribatuko erakunde publikoetako epe luzeko partaidetzen balio-narriadura
**2933**. Taldeko beste erakunde, talde anitzeko eta elkartuetako epe luzeko partaidetzen balio-narriadura

294. **Taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen epe luzeko zorrak irudikatzen dituzten balioen balio-narriadura**

295. **Taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei emandako epe luzeko kredituen balio-narriadura**

296. **Epe luzeko ondare garbiko partaidetzen balio-narriadura**

297. **Epe luzera zorra adierazten duten balioen balio-narriadura**

298. **Epe luzeko kredituen balio-narriadura**

299. **Ibilgetu materialaren balio-narriadura lagatako usufruktuagatik**
**2990**. Lurren eta ondasun naturalen balio-narriadura lagarako usufruktuagatik
**2991**. Eraikuntzen balio-narriadura lagatako usufruktuagatik
**2992**. Azpiegituren balio-narriadura lagatako usufruktuagatik
**2993**. Ondare historikoaren ondasunen balio-narriadura lagatako usufruktuagatik
**2999**. Bestelako ibilgetu materialaren balio-narriadura lagatako usufruktuagatik

## 3. TALDEA

## IZAKINAK ETA SALGAI DAUDEN BESTE AKTIBO BATZUK

### 30. MERKATARITZAKOAK

300. **A salgaiak**
301. **B salgaiak**

### 31. LEHENGAIAK

310. **A lehengaiak**
311. **B lehengaiak**

### 32. BESTE HORNIKUNTZA BATZUK

320. **Elementu eta multzo txertagarriak**
321. **Erregaiak**
322. **Ordezko piezak**
325. **Hainbat material**
326. **Bilgarriak**
327. **Ontziak**
328. **Bulegoko materiala**

### 33. EKOIZPEN-BIDEAN DIREN PRODUKTUAK

330. **Ekoizpen-bidean diren A produktuak**
331. **Ekoizpen-bidean diren B produktuak**

### 34. PRODUKTU ERDIBUKATUAK

340. **A produktu erdibukatuak**
341. **B produktu erdibukatuak**

### 35. PRODUKTU BUKATUAK

350. **A produktu bukatuak**
351. **B produktu bukatuak**

### 36. AZPIPRODUKTUAK, HONDARRAK ETA MATERIAL BERRESKURATUAK

360. **A azpiproduktuak**
361. **B azpiproduktuak**
365. **A hondarrak**
366. **B hondarrak**
368. **A material berreskuratuak**
369. **B material berreskuratuak**

### 37. BESTE ERAKUNDE BATZUENTZAT EROSITAKO EDO ERAIKITAKO AKTIBOAK

370. **Beste erakunde batzuentzat erositako edo eraikitako aktiboak**

### 38. SALGAI DAUDEN AKTIBOAK

380. **Salgai dauden aktiboak**
385. **Salgai dauden beste aktibo batzuk**

**39. IZAKINEN ETA SALGAI DAUDEN BESTE AKTIBO BATZUEN BALIO-NARRIADURA**

390. **Salgaien balio-narriadura**
391. **Lehengaien balio-narriadura**
392. **Beste hornikuntza batzuen balio-narriadura**
393. **Ekoizpen-bidean diren produktuen balio-narriadura**
394. **Produktu erdibukatuen balio-narriadura**
395. **Produktu bukatuen balio-narriadura**
396. **Azpiprodukturen, hondarren eta material berreskuratuen balio-narriadura**
397. **Beste erakunde batzuentzat erositako edo eraikitako aktiboen balio-narriadura**
398. **Salgai dauden aktiboen balio-narriadura**

## 4. TALDEA

## HARTZEKODUNAK ETA ZORDUNAK

### 40. AURREKONTU-HARTZEKODUNAK

400. **Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak**
**4000.** Aintzatetsitako obligazioengatik. Indarrean dagoen ekitaldia
**4001.** Aintzatetsitako obligazioengatik. Aurreko ekitaldiak
401. **Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak, taldeko erakundeak, talde anitzak eta elkartuak**
**4010.** Aintzatetsitako obligazioengatik. Indarrean dagoen ekitaldia
**4011.** Aintzatetsitako obligazioengatik. Aurreko ekitaldiak

### 41. AURREKONTUZKOAK EZ DIREN HARTZEKODUNAK

410. **Jasandako BEZarengatik hartzekodunak**
411. **Aurrekontu gastuen periodokatzeagatik hartzekodunak**
416. **Beste erakunde batzuentzat eraikitako edo eskuratutako aktiboentzako aurrerakinak**
418. **Kredituak itzultzeagatik eta beste minorazio batzuengatik hartzekodunak**
419. **Aurrekontuzkoak ez diren beste hartzekodun batzuk**

### 43. AURREKONTU-ZORDUNAK

430. **Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak**
**4300.** Aintzatetsitako eskubideengatik. Indarrean dagoen ekitaldia
**4301.** Aintzatetsitako eskubideengatik. Aurreko ekitaldiak
431. **Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak, taldeko erakundeak, talde anitzak eta elkartuak**
**4310.** Aintzatetsitako eskubideengatik. Indarrean dagoen ekitaldia
**4311.** Aintzatetsitako eskubideengatik. Aurreko ekitaldiak
433. **Baliogabetutako eskubideak**
**4330.** Likidazioak baliogabetzearen ondorioz baliogabetutako eskubideak. Indarrean dagoen ekitaldia
**4331.** Likidazioak baliogabetzearen ondorioz baliogabetutako eskubideak. Aurreko ekitaldiak
**4332.** Kaudimen ezarengatik eta beste arrazoi batzuengatik baliogabetutako eskubideak. Indarrean dagoen ekitaldia
**4333.** Kaudimen ezarengatik eta beste arrazoi batzuengatik baliogabetutako eskubideak. Aurreko ekitaldiak
**4334.** Aginduz baliogabetutako eskubideak. Indarrean dagoen ekitaldia
**4335.** Aginduz baliogabetutako eskubideak. Aurreko ekitaldiak
**4336.** Ordainketa atzeratu eta zatikatu delako baliogabetutako eskubideak. Indarrean dagoen ekitaldia
**4337.** Ordainketa atzeratu eta zatikatu delako baliogabetutako eskubideak. Aurreko ekitaldiak
**4338.** Espezietan kobratu delako baliogabetutako eskubideak. Indarrean dagoen ekitaldia
**4339.** Espezietan kobratu delako baliogabetutako eskubideak. Aurreko ekitaldiak
437. **Sarreren itzulketak**

### 44. AURREKONTUZKOAK EZ DIREN ZORDUNAK

440. **Jasanarazitako BEZarengatik zordunak**
441. **Sortutako sarrerengatik zordunak**
442. **Bilketa-zerbitzuarengatik zordunak**

443. **Atzerapenengatik eta zatikapenengatik epe motzeko zordunak**
446. **Ziurtatzeko dauden beste erakunde batzuentzat eraikitako aktiboengatik zordunak**
449. **Aurrekontuzkoak ez diren bestelako zordunak**

**45. BESTE ERAKUNDE PUBLIKO BATZUEK BALIABIDEAK BANATZEAGATIK ZORDUNAK ETA HARTZEKODUNAK**

450. **Beste erakunde publiko batzuen baliabideen aintzatetsitako eskubideengatik zordunak**
451. **Beste erakunde publiko batzuen baliabideengatik baliogabetutako eskubideak**
452. **Erakunde publikoak, kobratzeko eskubideengatik**
453. **Erakunde publikoak, likidatzeko dituzten sarrerengatik**
454. **Beste erakunde publiko batzuen baliabideengatik sarreren itzulketa**
455. **Erakunde publikoak, ordaintzeko dituzten sarrerak itzultzeagatik**
456. **Erakunde publikoak, k/k eskudirua**
457. **Beste erakunde batzuen baliabideen ondoriozko sarreren itzulketengatik hartzekodunak**

**46. LANGILEAK**

460. **Lansarien aurrerakinak**
465. **Ordaintzeko dauden lansariak**

**47. ADMINISTRAZIO PUBLIKOAK**

470. **Ogasun Publikoa, hainbat kontzepturengatik zordun**
**4700.** Ogasun Publikoa, BEZagatik zordun
**4709.** Ogasun Publikoa, bestelako kontzepturengatik zordun
471. **Gizarte aurreikuspeneko erakundeak, zordunak**
472. **Ogasun Publikoa, jasandako BEZ**
475. **Ogasun Publikoa, hainbat kontzepturengatik hartzekodun**
**4750.** Ogasun Publikoa, BEZagatik hartzekodun
**4751.** Ogasun Publikoa, egindako atxikipenengatik hartzekodun
**4759.** Ogasun Publikoa, bestelako kontzepturengatik hartzekodun
476. **Gizarte aurreikuspeneko erakundeak, hartzekodunak**
**4761.** Gizarte Segurantza
**4762.** Mutualitateak
**4763.** Gizarte aurreikuspeneko bestelako erakundeak, hartzekodunak
477. **Ogasun Publikoa, jasanarazitako BEZ**

**48. PERIODIFIKATZEKO DOIKUNTZAK**

480. **Gastu aurreratuak**
485. **Sarrera aurreratuak**

**49. KREDITUEN BALIO-NARRIADURA**

490. **Kredituen balio-narriadura**
**4900.** Kredituen balio-narriadura aintzatetsitako eskubideengatik
**4901.** Kredituen balio-narriadura aintzatetsitako eskubideengatik, taldeko erakundeak, talde anitzak eta elkartuak
**4902.** Beste zordun batzuen kredituen balio-narriadura

## 5. TALDEA

## KONTU FINANTZARIOAK

**50. JESAPENAK ETA EPE MOTZEKO ANTZEKO BESTE JAULKIPEN BATZUK**
- 500. **Epe motzeko obligazioak eta bonuak**
- 505. **Epe motzera negozia daitezkeen beste balio batzuetan adierazitako zorrak**
- 506. **Jesapenen eta antzeko beste jaulkipen batzuen epe motzeko interesak**

**51. EPE LABURREKO ZORRAK TALDEKO ERAKUNDEEKIN, TALDE ANITZEKIN ETA ELKARTUEKIN**
- 510. **Epe motzeko zorrak taldeko kreditu erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin**
- 511. **Epe motzeko ibilgetu-hornitzaileak, taldeko erakundeak, talde anitzak eta elkartuak**
- 512. **Epe motzeko errentamendu finantzarioagatik hartzekodunak, taldeko erakundeak, talde anitzak eta elkartuak**
- 513. **Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin epe laburreko bestelako zorrak**
- 514. **Zorren epe motzeko interesak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin**
- 515. **Diru-laguntza bihur daitezkeen epe motzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin**
- 516. **Balio negoziagarrietan adierazitako epe motzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin**
- 517. **Taldeko erakundeetatik, talde anitzetatik eta elkartuetatik epe motzera jasotako fidantzak**
- 518. **Taldeko erakundeetatik, talde anitzetatik eta elkartuetatik epe motzera jasotako gordailuak**

**52. JASOTAKO MAILEGUENGATIK ETA BESTE KONTZEPTU BATZUENGATIK EPE MOTZEKO ZORRAK**
- 520. **Epe motzeko zorrak kreditu-erakundeekin**
- 521. **Epe motzeko zorrak**
- 522. **Diru-laguntza bihur daitezkeen epe motzeko zorrak**
- 523. **Epe motzeko ibilgetu-hornitzaileak**
- 524. **Epe motzeko errentamendu finantzariogatik hartzekodunak**
- 526. **Epe motzeko deribatu finantzarioengatik pasiboak**
  - **5260**. Estaldura-tresna izendatutako epe motzeko deribatu finantzarioengatik pasiboak
  - **5261**. Epe motzeko beste deribatu finantzario batzuengatik pasiboak
  - **5266**. Estaldura-tresna izendatutako truke finantzarioen epe motzeko interesak
  - **5267**. Bestelako truke finantzarioen epe motzeko interesak
- 527. **Kreditu-erakundeekin dauden zorren epe motzeko interesak**
- 528. **Bestelako zorren epe motzeko interesak**

**53. TALDEKO ERAKUNDEETAN, TALDE ANITZETAN ETA ELKARTUETAN EPE MOTZERA EGINDAKO INBERTSIO FINANTZARIOAK**
- 530. **Epe motzeko partaidetzak taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan**
  - **5300**. Epe motzeko partaidetzak zuzenbide publikoko taldeko erakundeetan
  - **5301**. Epe motzeko partaidetzak sozietate publikoetan
  - **5302**. Epe motzeko partaidetzak zuzenbide pribatuko erakunde publikoetan
  - **5303**. Epe motzeko partaidetzak taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan
- 531. **Taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen epe motzeko zorra adierazten duten balioak**
- 532. **Taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei emandako epe motzeko kredituak**
- 535. **Taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan egindako inbertsio finantzarioen epe motzeko interesak**

536. **Taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan egindako inbertsio finantzarioen kobratu beharreko dibidenduak**
537. **Taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan epe motzera eratutako fidantzak**
538. **Taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan epe motzera eratutako gordailuak**
539. **Taldeko erakundeetako, talde anitzetako eta elkartuetako epe motzeko partaidetzen gainean egiteko dauden ordainketak**

**54. EPE MOTZEKO INBERTSIO FINANTZARIOAK**

540. **Epe motzeko inbertsio finantzarioak ondare-tresnetan**
541. **Epe motzeko zorra adierazten duten balioak**
542. **Epe motzeko kredituak**
**5420**. Epe motzeko bestelako kredituak
**5421**. Ibilgetua inorenganatzeagatik epe motzeko kredituak
543. **Epe motzeko deribatu finantzarioengatik aktiboak**
**5430**. Estaldura-tresna izendatutako epe motzeko deribatu finantzarioengatik aktiboak
**5431**. Epe motzeko bestelako deribatu finantzarioengatik aktiboak
**5436**. Estaldura-tresna izendatutako truke finantzarioen epe motzeko interesak
**5437**. Bestelako truke finantzarioen epe motzeko interesak
544. **Langileei emandako epe motzeko kredituak**
545. **Kobratu beharreko dibidendua**
546. **Zorra adierazten duten balioen epe motzeko interesak**
547. **Kredituen epe motzeko interesak**
548. **Epe motzeko ezarpenak**
549. **Ondare garbiko partaidetzen gainean egiteko dauden epe motzeko ordainketak**

**55. BESTELAKO KONTU EZ-BANKARIOAK**

554. **Aplikatzeko dauden kobrantzak**
555. **Aplikatzeko dauden ordainketak**

**56. EPE MOTZERA JASOTAKO ETA ERATUTAKO FIDANTZAK ETA GORDAILUAK ETA PERIODIFIKATZEAGATIKO DOIKUNTZAK**

560. **Epe motzera jasotako fidantzak**
561. **Epe motzera jasotako gordailuak**
565. **Epe motzera eratutako fidantzak**
566. **Epe motzera eratutako gordailuak**
567. **Aurrez ordaindutako gastu finantzarioak**
568. **Aurrez kobratutako sarrera finantzarioak**

**57. DIRUA ETA AKTIBO LIKIDO BALIOKIDEAK**

570. **Kutxa, euroak**
571. **Kutxa, atzerri-moneta**
572. **Bankuak eta kreditu-erakundeak, euroak**
573. **Bankuak eta kreditu-erakundeak, atzerri-moneta**
577. **Diruaren baliokide diren aktibo likidoak**
579. **Formalizazioa**

**58. EPE MOTZEKO HORNIDURAK**

582. **Erantzukizunetarako epe motzeko hornidurak**
583. **Ibilgetu ez-finantzarioa eraitsi, erretiratu edo birgaitu delako epe motzeko hornidurak**
589. **Epe motzeko beste hornidura batzuk**

**59. EPE MOTZEKO INBERTSIO FINANTZARIOEN BALIO-NARRIADURA**

593. **Taldeko erakunde, talde anitzeko eta elkartuetako epe motzeko partaidetzen balio-narriadura**
594. **Taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen epe motzeko zorrak adierazten dituzten balioen balio-narriadura**
595. **Taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei emandako epe motzeko kredituen balio-narriadura**
596. **Epe motzeko ondare garbiko partaidetzen balio-narriadura**
597. **Epe motzeko zorra adierazten duten balioen balio-narriadura**
598. **Epe motzeko kredituen balio-narriadura**

## 6. TALDEA

## IZAERAZKO EROSKETAK ETA GASTUAK

### 60. EROSKETAK

600. **Salgai-erosketak**
601. **Lehengai-erosketak**
602. **Bestelako hornikuntzen erosketak**
605. **Beste erakunde batzuentzat eskuratutako aktiboen erosketak**
606. **Erosketen gaineko deskontuak, goiz ordaintzeagatik**
607. **Beste erakunde batzuek egindako lanak**
608. **Erosketen itzulpenak eta antzeko eragiketak**
609. **Erosketengatiko rappelak**

### 61. IZAKINEN ALDAKETA

610. **Salgai-izakinen aldaketa**
611. **Lehengai-izakinen aldaketa**
612. **Bestelako hornikuntza-izakinen aldaketak**

### 62. KANPOKO ZERBITZUAK

620. **Ikerketa- eta garapen-gastuak**
621. **Errentamenduak eta kanonak**
    **6210**. Lurrak eta ondasun naturalak
    **6211**. Eraikuntzak
    **6212**. Azpiegiturak
    **6213**. Ondare historikoaren ondasunak
    **6214**. Makineria, tresneria, instalazio teknikoak eta beste instalazio batzuk
    **6215**. Altzariak
    **6216**. Informazioa prozesatzeko ekipamenduak
    **6217**. Bestelako ibilgetu materiala
    **6218**. Kanonak
    **6219**. Jabetza intelektuala
622. **Konponketak eta kontserbazioa**
    **6220**. Lurrak eta ondasun naturalak
    **6221**. Eraikuntzak
    **6222**. Azpiegiturak
    **6223**. Ondare historikoaren ondasunak
    **6224**. Makineria eta tresneria
    **6225**. Instalazio teknikoak eta beste instalazio batzuk
    **6226**. Altzariak
    **6227**. Informazioa prozesatzeko ekipamendua eta aplikazio informatikoak
    **6228**. Bestelako ibilgetu materiala
    **6229**. Ondasun higiezinetako inbertsioak
623. **Profesional independenteen zerbitzuak**
624. **Garraioak**
625. **Aseguru-primak**
626. **Banku-zerbitzuak eta antzekoak**
627. **Publizitatea, propaganda eta harreman publikoak**
628. **Hornikuntza**
    **6280**. Energia elektrikoa
    **6281**. Ura
    **6282**. Gasa
    **6283**. Erregaiak

**6289**. Bestelako hornidurak
629. **Komunikazioak eta beste zerbitzu batzuk**
**6290**. Bulegoko materiala
**6291**. Egunkariak, aldizkariak, liburuak eta bestelako argitalpenak
**6292**. Garbiketa
**6293**. Segurtasuna
**6294**. Joan-etorrien eta egonaldien gastuak
**6295**. Komunikazio telefonikoak, informatikoak eta telematikoak
**6296**. Bestelako komunikazioak
**6299**. Beste zerbitzu batzuk

**63. ZERGAK**

631. **Zergak**
634. **Zeharkako zergen doikuntza negatiboak**
639. **Zeharkako zergen doikuntza positiboak**

**64. LANGILEEN GASTUAK ETA ZERBITZU SOZIALAK**

640. **Soldatak**
641. **Kalte-ordainak**
642. **Erakundearen kargurako kotizazio sozialak**
643. **Pentsioen sistema osagarrietarako ekarpenak**
645. **Zerbitzu sozialak**
649. **Bestelako gastu sozialak**
**6490**. Langileen prestakuntza eta hobekuntza
**6491**. Gizarte-ekintza
**6492**. Aseguruak
**6499**. Bestelako gastu sozialak

**65. TRANSFERENTZIAK ETA DIRU-LAGUNTZAK**

650. **Transferentziak**
651. **Diru-laguntzak**

**66. GASTU FINANTZARIOAK**

661. **Jesapenen eta antzeko beste jaulkipen batzuen interesak**
662. **Zorren interesak**
**6620**. Kreditu-erakundeekiko zorren interesak
**6621**. Bestelako zorren interesak
**6628**. Estaldura-tresna izendatutako truke finantzarioen interesak
663. **Zorren interesak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin**
664. **Arrazoizko balioko finantza-tresnetan izandako galerak**
**6640**. Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko finantza-tresnetan izandako galerak
**6641**. Aktibo finantzario salgarrietan izandako galerak
**6645**. Estaldura-tresna izendatutako deribatu finantzarioetan izandako galerak
66451. Pasibo finantzarioen diru-fluxuen estaldurenak
66452. Ondare garbiko partaidetzen estaldurenak
66453. Zorra adierazten duten balioen arrazoizko balioaren estaldurenak
66454. Zorra adierazten duten balioen diru-fluxuen estaldurenak
66459. Gertatzen ez diren aurreikusitako transakzioenak
**6646**. Bestelako deribatu finantzarioetan izandako galerak
665. **Kostuko edo amortizatutako kostuko finantza-tresnetan izandako galerak**
**6650**. Kontu amortizatuko inbertsio finantzarioetan izandako galerak
**6651**. Kostuan balioetsitako ondare-tresnen inbertsioetan izandako galerak

**6655**. Kostu amortizatuko pasibo finantzarioetan izandako galerak

666. **Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin dauden finantza-tresnetan izandako galerak**
**6660**. Taldeko erakundeetako, talde anitzetako eta elkartuetako partaidetzetan izandako galerak
**6661**. Taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen zorra adierazten duten balioetan izandako galerak
**6662**. Taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei emandako kredituetan izandako galerak
**6663**. Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin dauden pasibo finantzarioetan izandako galerak

667. **Kreditu kobraezinen galerak**
**6670**. Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin
**6671**. Beste erakunde batzuekin

668. **Kanbio-diferentzia negatiboak**

669. **Bestelako gastu finantzarioak**

## 67. AKTIBO EZ-KORRIENTEETATIK, GESTIO ARRUNTEKO BESTE GASTU BATZUETATIK ETA EZOHIKO GASTUETATIK SORTUTAKO GALERAK

670. **Ibilgetu ukiezinetik sortutako galerak**

671. **Ibilgetu materialetik sortutako galerak**

672. **Ondasun higiezinetako inbertsioetatik sortutako galerak**

674. **Salgai dauden aktiboetatik sortutako galerak**

676. **Gestio arrunteko bestelako galerak**

678. **Ezohiko gastuak**

## 68. AMORTIZAZIOETARAKO ZUZKIDURAK

680. **Ibilgetu ukiezinaren amortizazioa**
**6800**. Ikerketako inbertsioaren amortizazioa
**6801**. Garapeneko inbertsioaren amortizazioa
**6803**. Jabetza industrialaren eta intelektualaren amortizazioa
**6806**. Aplikazio informatikoen amortizazioa
**6807**. Errentamendu-erregimenean erabilitako edo lagatako aktiboen gaineko inbertsioen amortizazioa
**6809**. Bestelako ibilgetu ukiezinaren amortizazioa

681. **Ibilgetu materialaren amortizazioa**
**6810.** Lurren eta ondasun naturalen amortizazioa
**6811**. Eraikuntzen amortizazioa
**6812**. Azpiegituren amortizazioa
**6813**. Ondare historikoaren ondasunen amortizazioa
**6814**. Makineriaren eta tresneriaren amortizazioa
**6815**. Instalazio teknikoen eta beste instalazio batzuen amortizazioa
**6816**. Altzarien amortizazioa
**6817**. Informazioa prozesatzeko ekipamenduen amortizazioa
**6818**. Garraio-elementuen amortizazioa
**6819**. Bestelako ibilgetu materialaren amortizazioa

682. **Ondasun higiezinetako inbertsioen amortizazioa**
**6820**. Lurretan egindako inbertsioen amortizazioa
**6821**. Eraikuntzetan egindako inbertsioen amortizazioa

## 69. NARRIADURA-GALERAK

690. **Ibilgetu ukiezinaren narriadura-galerak**
- **6903**. Jabetza industrialaren eta intelektualaren narriadura-galerak
- **6906**. Aplikazio informatikoen narriadura-galerak
- **6907**. Errentamendu-erregimenean erabilitako edo lagatako aktiboen gaineko inbertsioen narriadura-galerak
- **6909**. Bestelako ibilgetu ukiezinaren narriadura-galerak

691. **Ibilgetu materialaren narriadura-galerak**
- **6910.** Lurren eta ondasun naturalen narriadura-galerak
- **6911**. Eraikuntzen narriadura-galerak
- **6912**. Azpiegituren narriadura-galerak
- **6913**. Ondare historikoaren ondasunen narriadura-galerak
- **6914**. Makineriaren eta tresneriaren narriadura-galerak
- **6915**. Instalazio teknikoen eta beste instalazio batzuen narriadura-galerak
- **6916**. Altzarien narriadura-galerak
- **6917**. Informazioa prozesatzeko ekipamenduen narriadura-galerak
- **6918**. Garraio-elementuen narriadura-galerak
- **6919**. Bestelako ibilgetu materialaren narriadura-galerak

692. **Ondasun higiezinetako inbertsioen narriadura-galerak**
- **6920**. Lurretan egindako inbertsioen narriadura-galerak
- **6921**. Eraikuntzetan egindako inbertsioen narriadura-galerak

693. **Izakinen eta salgai dauden beste aktibo batzuen narriadura-galerak**
- **6930**. Amaituta eta ekoizpen-bidean diren produktuen narriadura-galerak
- **6931**. Salgaien narriadura-galerak
- **6932**. Lehengaien narriadura-galerak
- **6933**. Beste hornikuntza batzuen narriadura-galerak
- **6937**. Beste erakunde batzuentzat eraikitako edo eskuratutako aktiboen narriadura-galerak
- **6938**. Salgai dauden aktiboen narriadura-galerak

696. **Partaidetzen eta zorra adierazten duten balioen narriadura-galerak**
- **6960**. Zuzenbide publikoko taldeko erakundeetako partaidetzen narriadura-galerak
- **6961**. Sozietate publikoetako partaidetzen narriadura-galerak
- **6962**. Zuzenbide pribatuko erakunde publikoetako partaidetzen narriadura-galerak
- **6963**. Beste taldeko erakunde, talde anitz eta elkartu batzuetako partaidetzen narriadura-galerak
- **6964**. Bestelako erakundeen ondare-tresnetako partaidetzen narriadura-galerak
- **6965**. Taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen zorra adierazten duten balioen narriadura-galerak
- **6966**. Beste erakunde batzuen zorra adierazten duten balioen narriadura-galerak

697. **Kredituen narriadura-galerak**
- **6970**. Taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei emandako kredituen narriadura-galerak
- **6971**. Beste erakunde batzuei emandako kredituen narriadura-galerak

## 7. TALDEA

## IZAERAZKO SALMENTAK ETA SARRERAK

### 70. BESTE ERAKUNDE BATZUENTZAT ERAIKITAKO EDO ESKURATUTAKO AKTIBOENGATIK SALMENTAK ETA SARRERAK

700. **Salgaien salmentak**
701. **Produktu bukatuen salmentak**
702. **Produktu erdibukatuen salmentak**
703. **Azpiproduktuen eta hondarren salmentak**
704. **Ontzien eta bilgarrien salmentak**
705. **Zerbitzu-emateak**
706. **Salmenten gaineko deskontuak, goiz ordaintzeagatik**
707. **Sarrerak, beste erakunde batzuentzat eraikitako edo eskuratutako aktiboengatik**
   **7070**. Egotzitako sarrerak, beste erakunde batzuentzat eraikitako aktiboen aurrerapen mailagatik
   **7071**. Egotzitako sarrerak, beste erakunde batzuentzat eraikitako edo eskuratutako aktiboak entregatzeagatik
708. **Salmenten itzulketak eta antzeko eragiketak**
709. **Salmenten gaineko rappelak**

### 71. IZAKINEN ALDAKETA

710. **Ekoizpen-bidean diren produktuen izakinen aldaketa**
711. **Produktu erdibukatuen izakinen aldaketa**
712. **Produktu bukatuen izakinen aldaketa**
713. **Azpiproduktuen, hondarren eta material berreskuratuen izakinen aldaketa**
717. **Beste erakunde batzuentzat eraikitako edo eskuratutako aktiboen izakinen aldaketa**

### 72. ZERGA ZUZENAK

### 73. ZEHARKAKO ZERGAK

739. **Beste zerga batzuk**

### 74. TASAK, PREZIO PUBLIKOAK ETA KONTRIBUZIO BEREZIAK

740. **Tasak**
741. **Prezio publikoak**
744. **Kontribuzio bereziak**

### 75. TRANSFERENTZIAK ETA DIRU-LAGUNTZAK

750. **Transferentziak**
751. **Finantzarioak ez diren ekitaldiko gastuetarako diru-laguntzak**
752. **Zor orokorrak kitatzeko diru-laguntzak**
753. **Ekitaldiko emaitzari egotzitako ibilgetu ez-finantzarioa eta salgai dauden aktiboak finantzatzeko diru-laguntzak**
   **7530**. Ibilgetu ez-finantzarioa finantzatzeko diru-laguntzak, ekitaldiko emaitzari egotzitakoak, amortizazioa dela-eta
   **7531**. Ibilgetu ez-finantzarioa eta aktibo salgarriak finantzatzeko diru-laguntzak, ekitaldiko emaitzari egotzitakoak, inorenganatzea edo baja dela-eta
754. **Aktibo korrienteetarako eta gastuetarako diru-laguntzak, ekitaldiari egotzitakoak**
755. **Ekitaldiaren gastu finantzarioetarako diru-laguntzak**
756. **Ekitaldiari egotzitako eragiketa finantzarioak finantzatzeko diru-laguntzak**

**76. SARRERA FINANTZARIOAK**

760. **Ondare garbiko partaidetzen sarrerak**
761. **Zorra adierazten duten balioen sarrerak**
762. **Kredituen sarrerak**
   **7620**. Kredituen sarrerak
   **7628**. Estaldura-tresna izendatutako truke finantzarioen sarrerak
763. **Taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan egindako inbertsioen sarrerak**
   **7630**. Taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen ondare garbiko partaidetzen sarrerak
   **7631**. Taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen zorra adierazten duten balioen sarrerak
   **7632**. Taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei emandako kredituen sarrerak
764. **Mozkinak arrazoizko balioko finantza-tresnetan**
   **7640**. Mozkinak emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko finantza-tresnetan
   **7641**. Mozkinak aktibo finantzario salgarrietan
   **7645**. Mozkinak estaldura-tresna izendatutako deribatu finantzarioetan
      76451. Pasibo finantzarioen diru-fluxuen estaldurenak
      76452. Ondare garbiko partaidetzen estaldurenak
      76453. Zorra adierazten duten balioen arrazoizko balioaren estaldurenak
      76454. Zorra adierazten duten balioen diru-fluxuen estaldurenak
      76459. Gertatzen ez diren aurreikusitako transakzioenak
   **7646**. Mozkinak beste deribatu finantzario batzuetan
765. **Mozkinak kostuko edo kostu amortizatuko finantza-tresnetan**
   **7650**. Mozkinak kostu amortizatuko inbertsio finantzarioetan
   **7651**. Mozkinak kostuan balioetsitako ondare-tresnen inbertsioetan
   **7655**. Mozkinak kostu amortizatuko pasibo finantzarioetan
766. **Mozkinak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin dauden finantza-tresnetan**
   **7660**. Mozkinak taldeko erakundeetako, talde anitzetako eta elkartuetako partaidetzetan
   **7661**. Mozkinak taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen zorra adierazten duten balioetan
   **7663**. Mozkinak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin dauden pasibo finantzarioetan
768. **Kanbio-diferentzia positiboak**
769. **Bestelako sarrera finantzarioak**

**77. AKTIBO EZ-KORRIENTEETATIK, GESTIO ARRUNTEKO BESTE SARRERA BATZUETATIK ETA EZOHIKO SARRERETATIK DATOZEN MOZKINAK**

770. **Ibilgetu ukiezinetik datozen mozkinak**
771. **Ibilgetu materialetik datozen mozkinak**
772. **Ondasun higiezinetako inbertsioetatik datozen mozkinak**
773. **Itzulketak**
774. **Aktibo salgarrietatik datozen mozkinak**
776. **Errentamenduen ondoriozko sarrerak**
777. **Bestelako sarrerak**
778. **Ezohiko sarrerak**

**78. ERAKUNDERAKO EGINDAKO LANAK**

780. **Ibilgetu ukiezinerako egindako lanak**
781. **Ibilgetu materialerako egindako lanak**
782. **Ondasun higiezinetako inbertsioetarako egindako lanak**
783. **Ekoizpen-bidean diren ondasun higiezinetako inbertsioetarako eta ibilgetuetarako egindako lanak**

## 79. HORNIDUREN ETA NARRIADURA-GALEREN SOBERAKINAK ETA APLIKAZIOAK

790. **Ibilgetu ukiezinaren narriadura-itzulera**
- **7903**. Jabetza industrialaren eta intelektualaren narriadura-itzulera
- **7906**. Aplikazio informatikoen narriadura-itzulera
- **7907**. Errentamendu-erregimenean erabilitako edo lagatako aktiboen gaineko inbertsioen narriadura-itzulera
- **7909**. Bestelako ibilgetu ukiezinaren narriadura-itzulera

791. **Ibilgetu materialaren narriadura-itzulera**
- **7910**. Lurren eta ondasun naturalen narriadura-itzulera
- **7911**. Eraikuntzen narriadura-itzulera
- **7912**. Azpiegituren narriadura-itzulera
- **7913**. Ondare historikoaren ondasunen narriadura-itzulera
- **7914**. Makineriaren eta tresneriaren narriadura-itzulera
- **7915**. Instalazio teknikoen eta beste instalazio batzuen narriadura-itzulera
- **7916**. Altzarien narriadura-itzulera
- **7917**. Informazioa prozesatzeko ekipamenduen narriadura-itzulera
- **7918**. Garraio-elementuen narriadura-itzulera
- **7919**. Bestelako ibilgetu materialaren narriadura-itzulera

792. **Ondasun higiezinetako inbertsioen narriadura-itzulera**
- **7920**. Lurren narriadura-itzulera
- **7921**. Eraikuntzen narriadura-itzulera

793. **Izakinen eta salgai dauden beste aktibo batzuen narriadura-itzulera**
- **7930**. Amaituta eta ekoizpen-bidean diren produktuen narriadura-itzulera
- **7931**. Salgaien narriadura-itzulera
- **7932**. Lehengaien narriadura-itzulera
- **7933**. Beste hornikuntza batzuen narriadura-itzulera
- **7937**. Beste erakunde batzuentzat eraikitako edo eskuratutako aktiboen narriadura-itzulera
- **7938**. Salgai dauden aktiboen narriadura-itzulera

795. **Hornidura-soberakinak**
- **7952.** Erantzukizunetarako hornidura-soberakinak
- **7953**. Ibilgetu ez-finantzarioa eraitsi, erretiratu edo birgaitu delako hornidura-soberakinak
- **7959**. Bestelako hornidura-soberakinak

796. **Partaidetzen eta zorra adierazten duten balioen narriadura-itzulera**
- **7960**. Zuzenbide publikoko taldeko erakundeetako partaidetzen narriadura-itzulera
- **7961**. Sozietate publikoetako partaidetzen narriadura-itzulera
- **7962**. Zuzenbide pribatuko erakunde publikoetako partaidetzen narriadura-itzulera
- **7963**. Beste taldeko erakunde, talde anitzeko eta elkartu batzuetako partaidetzen narriadura-itzulera
- **7965**. Taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen zorra irudikatzen duten balioen narriadura-itzulera
- **7966**. Beste erakunde batzuen zorra adierazten duten balioen narriadura-itzulera

797. **Kredituen narriadura-itzulera**
- **7970**. Taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei emandako kredituen narriadura-itzulera
- **7971**. Beste erakunde batzuei emandako kredituen narriadura-itzulera

799. **Ibilgetu materialaren narriadura-itzulera lagatako usufruktuagatik**

## 8. TALDEA

## ONDARE GARBIARI EGOTZITAKO GASTUAK

### 80. AKTIBO FINANTZARIOEN BALIOESPENAGATIKO GALERAK

800. **Aktibo finantzario salgarrietan izandako galerak**
802. **Aktibo finantzario salgarrietan izandako mozkinak egoztea**

### 81. ESTALDURA-ERAGIKETETAN IZANDAKO GASTUAK

810. **Estaldurengatiko galerak**
811. **Estaldurengatiko mozkinen egoztea**

### 82. IBILGETU EZ-FINANTZARIOAREN BALIOESPENAGATIKO GASTUAK

820. **Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntza negatiboak arrazoizko balioa gutxitzeagatik**
821. **Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntza negatiboak amortizazioengatik**
822. **Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntza negatiboak bajetako balio-galerengatik**
823. **Mozkinak egoztea ibilgetu ez-finantzarioaren balioespenean**

### 84. DIRU-LAGUNTZAK EGOZTEA

840. **Ibilgetu ez-finantzarioa eta salgai dauden aktiboak finantzatzeko diru-laguntzen egoztea**
841. **Aktibo korrienteak eta gastuak finantzatzeko diru-laguntzak egoztea**
842. **Eragiketa finantzarioak finantzatzeko diru-laguntzak egoztea**

### 89. AURREKO BALIOESPEN-DOIKUNTZA POSITIBOAK DITUZTEN TALDEKO ERAKUNDEETAKO, TALDE ANITZETAKO ETA ELKARTUETAKO PARTAIDETZEN GASTUAK

891. **Taldeko erakundeetako, talde anitzetako eta elkartuetako partaidetza-narriadura**

## 9. TALDEA

## ONDARE GARBIARI EGOTZITAKO SARRERAK

**90. AKTIBO FINANTZARIOEN BALIOESPENAGATIKO SARRERAK**

900. **Mozkinak aktibo finantzario salgarrietan**
902. **Aktibo finantzario salgarrietako galeren egoztea**

**91. ESTALDURA-ERAGIKETEN SARRERAK**

910. **Estaldurengatiko mozkinak**
911. **Estaldurengatiko galeren egoztea**

**92. IBILGETU EZ-FINANTZARIOAREN BALIOESPENAGATIKO GASTUAK**

920. **Doikuntza positiboak ibilgetu ez-finantzarioaren balioespenean arrazoizko balioa handitzeagatik**

**94. DIRU-LAGUNTZENGATIKO SARRERAK**

940. **Ibilgetu ez-finantzarioa eta salgai dauden aktiboak finantzatzeko diru-laguntzen sarrerak**
941. **Aktibo korrienteak eta gastuak finantzatzeko diru-laguntzen sarrerak**
942. **Eragiketa finantzarioak finantzatzeko diru-laguntzen sarrerak**

**99. AURREKO BALIO-DOIKUNTZA NEGATIBOAK DITUZTEN TALDEKO ERAKUNDEETAKO, TALDE ANITZETAKO ETA ELKARTUETAKO PARTAIDETZEN GASTUAK**

991. **Aurreko balio-doikuntza negatiboak berreskuratzea, taldeko erakundeak, talde anitzak eta elkartuak**
993. **Aurreko balio-doikuntza negatiboengatiko egoztea, taldeko erakundeak, talde anitzak eta elkartuak**

BOSGARREN ZATIA

## KONTABILITATE-DEFINIZIOAK ETA -HARREMANAK

### 1. TALDEA

### OINARRIZKO FINANTZAKETA

**Entitatearen (kontabilitate-subjektua) epe luzeko kanpoko finantzaketa eta ondare garbia barne hartzen ditu, aktibo ez-korrientea finantzatzera eta korrientearen arrazoizko marjina estaltzera zuzenduta, oro har; finantzaketa-egoera iragankorrak ere barne hartzen ditu.**

**Talde honetan ezin dira sartu epe luzeko epemuga duten pasibo finantzarioak, baldin eta hasierako aintzatespenean emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko pasibo finantzarioen kategorian sailkatu badira; hauek «kontu finantzarioak» 5. taldean jasoko dira, urtebetetik gorako likidazio-epea duten deribatuak izan ezik.**

**10. ONDAREA**

100**. Ondarea**

**1000**. Diruzko ondare-ekarpena

**1001.** Ondasunen eta eskubideen ekarpena

**1002**. Pasibo finantzarioen onarpena eta barkatzea

**1003**. Erakunde jabearen edo jabeen beste ekarpen batzuk

**1004**. Ondasunen eta eskubideen itzulpena

**1005**. Beste itzulketa batzuk

100. **Ondarea**

Kontabilitate-erakundearen erakunde jabeak edo jabeek emandako ondasunen eta eskubideen balioa adierazten duen kontua, dela hasierako zuzeneko ondare-ekarpen gisa, dela eskumen berriak bereganatu dituelako ondoren handitzeagatik. Kontu honen barruan erakunde jabeak eta jabeek kontabilitateko subjektuari atxikitako ondasunak ere jasotzen dira.

Bere saldoa, hartzekoduna oro har, balantzeko ondare garbian ageriko da, «Ondarea» I epigrafean.

Bere sail-kontuen bidez funtzionatuko du.

Kontuen mugimendua:

a) **Abonatuko da**:

a.1) Erakunde jabeak edo jabeek egindako ondare ekarpenagatik, dagokion kontuan zordunduta (aktibokoa oro har), «Diruzko ondare-ekarpena» 1000 azpikontuaren, «Ondasunen eta eskubideen ekarpena» 1001 azpikontuaren, «Pasibo finantzarioak bereganatzea eta barkatzea» 1002 azpikontuaren edo «Erakunde jabearen edo jabeen bestelako ekarpenak» 1003 azpikontuaren bitartez.

a.2) Atxikipenean jasotako ondasunen arrazoizko balioagatik, berau gertatzen denean, jasotako aktiboak adierazten dituzten kontu adierazgarrietan zordunduta, «Ondasunen eta eskubideen ekarpena» 1001 azpikontuaren bitartez.

b) Erakunde jabedunaren edo jabedunen ekarpenaren itzulketa **zordunduko** da, itzuli beharreko aktiboa adierazten duen kontuan abonatuta, «Ondasunen eta eskubideen itzulpena» 1004 azpikontuaren edo «Beste itzulketa batzuk» 1005 azpikontuaren bitartez.

**11. ERRESERBAK**

Erakundeari aplikatu beharreko araudian xedatutakoagatik sortutako erreserbak jasotzen ditu, egonez gero.

Balantzeko ondare garbian ageriko da, «Sortutako ondarea» II epigrafean.

**12. EMAITZAK**

120. **Aurreko ekitaldietako emaitzak**

129. **Ekitaldiko emaitza**

Azpitalde honetako kontuak balantzeko ondare garbian azalduko dira, «Sortutako ondarea» II epigrafean, zeinu positibo edo negatiboarekin, kasu bakoitzean dagokionaren arabera.

120. **Aurreko ekitaldietako emaitzak**

Aurreko ekitaldietan sortutako ondarearen emaitza ekonomikoak.

Kontuen mugimendua:

a) **Abonatuko** da:

a.1) «Ekitaldiko emaitza» 129 kontuan zordunduta, emaitza positiboekin.

a.2) «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta, aurreko ekitaldien ordainketen itzulketen zenbatekoan, baldin eta zenbateko esanguratsua badute eta gastuen aintzatespenerako akatsen ondoriozko gastu ekonomikoetatik badatoz.

a.3) «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Aurreko ekitaldiak» 4001 azpikontuan zordunduta, aurreko ekitaldietan, zenbateko esanguratsuko akatsengatik ekitaldi horietako ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuan zordundu ziren aintzatetsitako obligazioen baliogabetzearekin.

b) **Zordunduko** da:

b.1) «Ekitaldiko emaitza» 129 kontuan abonatuta, emaitza negatiboekin.

b.2) «Kredituak itzultzeagatik eta beste minorazio batzuengatik hartzekodunak» 418 kontuan abonatuta, zenbateko esanguratsuko sarrera ekonomikoen likidazioetako akatsen ondorioz aurreko ekitaldietako sarrerak itzultzeko egindako akordioengatik; zenbateko esanguratsurik ez duten aurreko itzulketa-akordioak berez dagozkion kontuan zordundu ahalko dira.

b.3) «Likidazioak baliogabetzearen ondorioz baliogabetutako eskubideak. Aurreko ekitaldiak» 4331 azpikontuan abonatuta, sarrera ekonomikoen aurreko ekitaldietako eskubideak bertan behera uzteagatik, likidazioak egiteko orduan egondako zenbateko esanguratsuko akatsen ondorioz aintzatetsitako likidazioak baliogabetzeagatik; zenbatekoa esanguratsua ez denean, baliogabetzea berez dagokion kontuan zordundu ahal izango da.

c) Hala dagokion kontrakontuan **zordundu edo abonatuko** da aurreko mugimenduetan aurreikusita ez dauden kontabilitateko irizpide-aldaketen edo aurreko ekitaldietako akatsen ondorioz erakundearen ondare garbian egindako doikuntzen zenbatekoan. Zenbateko esanguratsurik ez duten akatsak izaerazko gastuen edo sarreren kontuetan zordunduko dira, egokia denaren arabera.

129. **Ekitaldiko emaitza**

Amaitutako azken ekitaldiko emaitza positiboa edo negatiboa biltzen du, «Aurreko ekitaldietako emaitzak» 120 kontura pasatu zain.

Kontuen mugimendua:

a) Hauetan zordunduta **abonatuko** da:

a.1) «Izaerazko erosketak eta gastuak» 6. taldeko eta «Izaerazko salmentak eta sarrerak» 7. taldeko kontuak, ekitaldiaren amaieran saldo hartzekoduna dutenak, ekitaldiko emaitza zehazteko.

a.2) «Aurreko ekitaldietako emaitzak» 120 kontua, emaitza negatiboa pasatzeagatik.

b) Hauetan abonatuta **zordunduko** da:

b.1) «Izaerazko erosketak eta gastuak» 6. taldeko eta «Izaerazko salmentak eta sarrerak» 7. taldeko kontuetan, ekitaldiaren amaieran saldo zorduna dutenetan, ekitaldiko emaitza zehazteko.

b.2) «Aurreko ekitaldietako emaitzak» 120 kontua, emaitza positiboaren intsuldaketaren zenbatekoan.

## 13. DIRU-LAGUNTZAK ETA DOIKUNTZAK BALIO-ALDAKETAGATIK

130. **Ibilgetu ez-finantzarioa eta salgai dauden aktiboak finantzatzeko diru-laguntzak**

131. **Aktibo korrienteak eta gastuak finantzatzeko diru-laguntzak**

132. **Eragiketa finantzarioak finantzatzeko diru-laguntzak**

133. **Balioespen-doikuntzak aktibo finantzario salgarrietan**

134. **Estaldura-tresnen balioespen-doikuntzak**

136. **Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntzak**

Jasotako diru-laguntza ez itzulgarriak eta ondare garbian zuzenean kontabilizatutako bestelako sarrerak eta gastuak, harik eta, aintzatespen- eta balioespen-arauetan aurreikusitakoarekin bat etorriz, ondarearen emaitza ekonomikoen kontura pasatu edo egotzi arte.

### 130. Ibilgetu ez-finantzarioa eta salgai dauden aktiboak finantzatzeko diru-laguntzak

Erakundearen establezimendu edo egitura finkorako jasotakoak (aktibo ez-korrienteak) itzulgarriak ez direnean, «Transferentziak eta diru-laguntzak» 18. aintzatespen- eta balioespen-arauan finkatutako irizpideekin bat etorriz.

Balantzeko ondare garbian azalduko da «Emaitzei egozteko dauden bestelako ondare-gehikuntzak» IV epigrafean.

Kontuen mugimendua:

a) Ekitaldia amaitzean **abonatuko** da, jasotako diru-laguntzagatik, «Ibilgetu ez-finantzarioa eta salgai dauden aktiboak finantzatzeko diru-laguntzen sarrerak» 940 kontuan zordunduta.

b) Ekitaldia ixtean **zordunduko** da, jasotako diru-laguntzaren ondarearen emaitza ekonomikoaren konturako egozpenagatik, «Ibilgetu ez-finantzarioa eta salgai dauden aktiboak finantzatzeko diru-laguntzen egoztea» 840 kontuan abonatuta.

### 131. Aktibo korrienteak eta gastuak finantzatzeko diru-laguntzak

Aktibo korrienteak eta gastu ez-finantzarioak finantzatzeko jasotakoak, baldin eta beren sortzapena diru-laguntza jaso osteko ekitaldietan gertatzen bada, itzulgarriak ez direnean, «Transferentziak eta diru-laguntzak» 18. aintzatespen- eta balioespen-arauan ezarritako irizpideekin bat etorriz.

Balantzeko ondare garbian azalduko da «Emaitzan jaso gabeko bestelako ondare-gehikuntzak» IV epigrafean.

Kontuen mugimendua:

a) Ekitaldia amaitzean **abonatuko** da, jasotako diru-laguntzaren zenbatekoan, «Aktibo korrienteak eta gastuak finantzatzeko diru-laguntzen sarrerak» 941 kontuan zordunduta.

b) Ekitaldia ixtean **zordunduko** da:

b.1) Aktibo korrienteak finantzatzeko diru-laguntzei dagokienez, inbentarioan baja ematen zaienean edo inorenganatzen direnean, «Aktibo korrinteak eta gastuak finantzatzeko diru-laguntzak egoztea» 841 kontuan abonatuta.

b.2) Gastuak finantzatzeko diru-laguntzei dagokienez, jasotako diru-laguntzaren ondarearen emaitza ekonomikoek kontua egozteagatik, finantzatzen ari diren gastuak sortzen diren ekitaldi berean, dagokion «Aktibo korrinteak eta gastuak finantzatzeko diru-laguntzak egoztea» 841 kontuan abonatuta.

132. **Eragiketa finantzarioak finantzatzeko diru-laguntzak**

Eragiketa finantzarioak finantzatzeko jasotakoak, hau da, aktibo eta pasibo finantzarioak, baita gastu finantzarioak ere, baldin eta beren sortzapena diru-laguntza jaso osteko ekitaldietan gertatzen bada, itzulgarriak ez direnean, «Transferentziak eta diru-laguntzak» 18. aintzatespen- eta balioespen-arauan ezarritako irizpideekin bat etorriz.

Balantzeko ondare garbian azalduko da, «Emaitzei egozteko dauden bestelako ondare-gehikuntzak» IV epigrafean.

Kontuen mugimendua:

a) Ekitaldia amaitzean **abonatuko** da, jasotako diru-laguntzarekin, «Eragiketa finantzarioak finantzatzeko diru-laguntzen sarrerak» 942 kontuan zordunduta.

b) Ekitaldia ixtean **zordunduko** da:

b.1) Jasotako diru-laguntzaren ondarearen emaitza ekonomikoaren konturako egozpenagatik, «Eragiketa finantzarioak finantzatzeko diru-laguntzak egoztea» 842 kontuan abonatuta.

b.2) Aktibo finantzarioak finantzatzeko diru-laguntzei dagokienez, inbentarioan baja ematen zaienean edo inorenganatzen direnean, «Eragiketa finantzarioak finantzatzeko diru-laguntzak egoztea» 842 kontuan abonatuta.

133. **Balioespen-doikuntzak aktibo finantzario salgarrietan**

Salgarrien kategorian sailkatutako aktibo finantzarioak arrazoizko balioan balioestean sortutako doikuntzak, «Aktibo finantzarioak» 8. aintzatespen- eta balioespen-arauaren arabera.

Balantzeko ondare garbian azalduko da, «Doikuntzak balio-aldaketagatik» III epigrafean.

Oro har, honelakoa izango da kontuaren mugimendua:

a) **Abonatuko** da:

a.1) Ekitaldi-itxieran, aktibo finantzario salgarrien arrazoizko balioan izandako aldakuntza positiboekin, «Mozkinak aktibo finantzario salgarrietan» 900 kontuan zordunduta.

a.2) Ekitaldi-itxieran, aktibo finantzario salgarrien galeren egozpenarekin edo intsuldaketarekin, «Aktibo finantzario salgarrietako galeren egozpena» 902 kontuan zordunduta.

a.3) Ekitaldi-itxieran, taldeko erakunde, talde anitz edo elkartu gisa sailkatu aurretik erakundean inbertsioak egin direnean, ondare garbian zuzenean egotzitako balio-murrizketengatik balio-doikuntzen narriadura dela-eta ondarearen emaitza ekonomikoen kontura egozteagatik edo berreskuratzeagatik, «Taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen

ondareko partaidetzen sarrerak aurretiko balioespen-doikuntza negatiboekin» 99 azpitaldean dagozkien kontuetan zordunduta.

b) **Zordunduko** da:

b.1) Ekitaldi-itxieran, aktibo finantzario salgarrien arrazoizko balioan izandako aldakuntza negatiboen zenbatekoan, «Aktibo finantzario salgarrietan izandako galerak» 800 kontuan abonatuta.

b.2) Ekitaldi-itxieran, aktibo finantzario salgarrien mozkinen egozpenarekin edo intsuldaketarekin, «Aktibo finantzario salgarrietan izandako mozkinak egoztea» 802 kontuan zordunduta.

b.3) Ekitaldi-itxieran, aldez aurretik balio-handitzeagatik balioespen-doikuntzak eragin dituzten taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen ondareko inbertsioen narriaduragatik, «Aldez aurretiko balioespen-doikuntza positiboekin lotutako taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen partaidetza-gastuak» 89 azpitaldeko dagozkien kontuetan abonatuta.

134. **Estaldura-tresnen balioespen-doikuntzak**

Estaldura eraginkortzat hartutako estaldura-tresnaren galera edo mozkinaren zenbatekoa, «Kontabilitate-estaldurak» 10. aintzatespen- eta balioespen-arauaren arabera, ondare garbira egotzi beharrekoak direnean.

Balantzeko ondare garbian azalduko da, «Doikuntzak balio-aldaketagatik» III epigrafean.

Kontuen mugimendua:

a) Ekitaldi-itxieran **abonatuko** da, balantzean azalduko den saldoa zehazteko, «Sarrerak estaldura-eragiketetan» 91 azpitaldeko kontu egokietan zordunduta.

b) Ekitaldi-itxieran **zordunduko** da, balantzean azalduko den saldoa zehazteko, «Gastuak estaldura-eragiketetan» 81 azpitaldeko kontu egokietan abonatuta.

136. **Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntzak**

Ibilgetu materiala, ukiezina eta higiezinen inbertsioak osatzen dituzten elementuak balioesteko «Ibilgetu materiala» 2. aintzatespen- eta balioespen-arauan aurreikusitako errebalorizazio-eredua erabiltzen denean, kontu honetan aipatutako eredua aplikatzen zaien aktibo ez-korrienteen arrazoizko balioak balioestean sortutako doikuntzak ere jasoko dira.

Balantzeko ondare garbian azalduko da, «Doikuntzak balio-aldaketagatik» III epigrafean.

Oro har, honelakoa izango da kontuaren mugimendua:

a) Ekitaldi-itxieran **abonatuko** da, aktibo ez-korrienteen arrazoizko balioan egondako aldaketa positiboengatik, «Doikuntza positiboak ibilgetu ez-finantzarioaren balioespenean arrazoizko balioa handitzeagatik» 920 kontuan zordunduta.

b) Ekitaldia amaitzean **zordunduko** da:

b.1) Arrazoizko balioaren aldaketa negatiboen zenbatekoan, aktibo ez-korrientearen kontabilitate-balioa murriztean, aipatutako murrizketak partida honen saldoa gainditzen ez badu, «Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntza negatiboak arrazoizko balioa gutxitzeagatik» 820 kontuan abonatuta.

b.2) Ondare-elementuaren amortizaziorako zuzkidurarekin, hala badagokio, kostu-ereduaren arabera ondasunak balioaren gainean duen kontabilitate-balioaren soberakinak jasotako balio-galeraren zenbatekoarekin, «Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntza negatiboak amortizazioengatik» 821 kontuan abonatuta.

b.3) Aktiboari baja ematen zaionean, inorenganatzen denean edo bestela xedatzen denean, «Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntza negatiboak bajetako balio-galerengatik» 822 kontuan abonatuta, momentu horretan arrazoizko balioa kontabilitate-balioaren gainean murrizteagatik, edo «Mozkinak egoztea ibilgetu ez-finantzarioaren balioespenean» 823 kontuan, ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura egotzitako mozkinen zenbatekoan.

## 14. EPE LUZEKO HORNIDURAK

142. **Erantzukizunetarako epe luzeko hornidura**

143. **Ibilgetu ez-finantzarioa eraitsi, erretiratu edo birgaitu delako epe luzeko hornidurak**

149. **Epe luzeko beste hornidura batzuk**

Obligazio zehatz edo tazituetatik sortutako pasibo ez-korrienteak, beren izaeraren arabera zehaztuta, baina ekitaldia amaitzeko egunean zenbatekoa edo epemuga argi ez dutenak.

Azpitalde honen kontuak balantzeko pasibo ez-korrientean azalduko dira, «Epe luzeko hornidurak» I epigrafean.

Epe motzean baliogabetzea aurreikusitako hornidurak balantzeko pasibo korrientean azalduko dira, «Epe motzeko hornidurak» I epigrafean; hartarako, epe motzeko epemuga duten horniduren zenbatekoa «Epe motzeko hornidurak» 58 azpitaldeko kontu egokietara pasatuko da.

### 142. Erantzukizunetarako epe luzeko hornidura

Zenbateko zehazturik gabeko obligazioek sortutako pasiboak, bideratutako auziek ekarritako erantzukizunei, abaletatik eratorritako kalte-ordainei edo obligazioei eta erakundearen konturako antzeko beste berme batzuei aurre egiteko.

Kontuen mugimendua:

a) Kalte-ordaina emateko edo ordaintzeko obligazioa sortzen denean **abonatuko** da, edo gero gertatutako aldaketengatik hornidura gehitu behar denean, «Izaerazko erosketak eta gastuak» 6. taldeko kontuetan, kasu bakoitzari dagokion kontuan, zordunduta.

b) **Zordunduko** da:

b.1) «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta, auzian epai irmoa ematean, edo kalte-ordainaren edo ordainketaren behin betiko zenbatekoa ezagutzean.

b.2) Gehiegizko horniduraren zenbatekoan, «Erantzukizunetarako hornidura-soberakinak» 7952 azpikontuan abonatuta.

### 143. Ibilgetu ez-finantzarioa eraitsi, erretiratu edo birgaitu delako epe luzeko hornidurak

Ibilgetu ez-finantzarioa desegiteko edo erretiratzeko edo ibilgetua kokatuta dagoen lekua birgaitzeko estimatutako kostuen zenbatekoa.

Kontuen mugimendua:

a) Obligazioa sortzen denean **abonatuko** da, edo gero gertatutako aldaketengatik hornidura gehitu behar denean, normalean «Aktibo ez-korrientea» 2. taldeko kontuetan zordunduta.

b) **Zordunduko** da:

b.1) «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta, ondasuna desegin, erretiratu edo birgaitzen denean.

b.2) Ekitaldia amaitzean gutxienez, estimazio berri batek sortutako horniduraren zenbatekoa murrizteagatik, normalean «Aktibo ez-korrientea» 2. taldeko kontuetan abonatuta, edo, bestela, «Ibilgetu ez-finantzarioa eraitsi, erretiratu edo birgaitu delako hornidura-soberakinak» 7953 azpikontuan.

149. **Epe luzeko bestelako hornidurak**

Lege, kontratu erako bestelako ordainketa-obligazioak edo erakundearen inplizituak, zenbateko edo epemuga zehaztugabea dutenak, eta azpitalde honetako gainerako kontuetan jasota ez daudenak.

Kontu honen barruan sartzen dira ingurumenaren gaineko kalteak prebenitzeko edo konpontzeko hornidurak, ibilgetua desegiteak, erretiratzeak edo birgaitzean sortutakoak badira izan ezik. Azken hauek «Ibilgetu ez-finantzarioa eraitsi, erretiratu edo birgaitu delako epe luzeko hornidurak» 143 kontuan xedatutakoaren arabera kontabilizatuko baitira.

Bere mugimendua «Erantzukizunetarako epe luzeko hornidura» 142 kontuarentzat adierazitakoaren antzekoa da.

## 15. EPE LUZEKO JESAPENAK ETA ANTZEKO BESTE JAULKIPENA BATZUK

150. **Epe luzeko obligazioak eta bonuak**

155. **Epe luzera negoziatu daitezkeen beste balio batzuetan adierazitako zorrak**

156. **Jesapenen eta antzeko beste jaulkipenen batzuen epe luzeko interesak**

Taldeko erakundeek, talde anitzek eta elkartuek eskuratu gabeko balio negoziagarriak masan jaulkiz lortutako kanpoko finantzaketa biltzen du, baldin eta urtebete baino gehiagoan mugaeguneratuko edo baliogabetuko badira, urtebetetik gorako epemugaz sortutako interesak barne hartuta.

Azpitalde honen kontuak balantzeko pasibo ez-korrientean azalduko dira, «Epe luzeko zorrak» II epigrafean.

Epe motzean mugaeguneratuko edo baliogabetuko diren epe luzeko zorrak balantzeko pasibo korrientean azalduko dira; hartarako, epe motzean mugaeguneratuko edo baliogabetuko diren epe luzeko zorren zenbatekoa ere jasoko da «Epe motzeko jesapenak eta antzeko beste jaulkipen batzuk» 50 azpitaldeko kontuetan.

150. **Epe luzeko obligazioak eta bonuak**

Urtebete baino gehiagoan mugaeguneratuko edo baliogabetuko diren obligazioak edo bonuak jasotzen ditu.

Kontuen mugimendua:

a) **Abonatuko da**:

a.1) Jaulkitzeko unean jasotako zenbatekoan, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta.

a.2) Onartutako pasiboaren arrazoizko balioaren zenbatekoan, «Diru-laguntzak» 651 kontuan zordunduta.

a.3) Epemugan itzulitako balioaren eta zorraren hasierako balioaren arteko aldetik ekitaldian sortutako zatia egozteagatik, «Jesapenen eta antzeko beste jaulkipen batzuen interesak» 661 kontuan zordunduta. Alde hori negatiboa denean idazpen hau alderantzizkoa izango da.

b) **Zordunduko** da:

b.1) Jaulkipenari zuzenean egotzi dakizkiokeen transakzio-kostuen zenbatekoan, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta.

b.2) Balioak aldez aurretik amortizatzean, bere kontabilitate-balioaren arabera, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta, itzuli beharreko zenbatekoan. Itzuli beharreko zenbatekoaren eta zorraren kontabilitate-balioaren artean egon daitekeen aldea «Kostu amortizatuko pasibo finantzarioetan izandako galerak» 6655 azpikontuan zordunduko da edo «Mozkinak kostu amortizatuko pasibo finantzarioetan» 7655 azpikontuan abonatuko da, zeinuaren arabera.

b.3) Beste erakunde batek zorra bere gain hartzen duenean, «Zor orokorrak kitatzeko diru-laguntzak» 752 kontuan abonatuta.

c) Zordundu edo abonatuko da «Kanbio-diferentzia positiboak» 768 kontuan edo «Kanbio-diferentzia negatiboak» 668 kontuan abonatuta edo zordunduta, hurrenez hurren, zorraren balioa ekitaldia ixteko edo baliogabetzeko egunean indarrean dagoen kanbio-tasaren arabera doitzearen ondorioz.

155. **Epe luzera negozia daitezkeen beste balio batzuetan adierazitako zorrak**

Urtebete baino gehiagoan mugaeguneratuko edo baliogabetuko diren bestelako pasibo finantzarioak, aurrekoak ez diren balio negoziagarrietan adierazita.

Kontu honen edukia eta mugimendua «Epe luzeko obligazioak eta bonuak» 150 kontuarentzat adierazitakoen antzekoak dira.

156. **Jesapenen eta antzeko jaulkipenen epe luzeko interesak**

Epe luzeko epemuga duten jesapenetan eta antzeko bestelako jaulkipenetan ordaindu beharreko interesen zenbatekoa jasotzen du.

Kontuen mugimendua:

a) Ekitaldian sortutako interesen zenbatekoan **abonatuko** da, «Jesapenen eta antzeko beste jaulkipen batzuen interesak» 661 kontuan zordunduta.

b) Balioak aldez aurretik amortizatzean **zordunduko** da, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta.

c) **Zordundu** edo **abonatuko** da «Kanbio-diferentzia positiboak» 768 kontuan edo «Kanbio-diferentzia negatiboak» 668 kontuan abonatuta edo zordunduta, hurrenez hurren, zorraren balioa ekitaldia ixteko edo baliogabetzeko egunean indarrean dagoen kanbio-tasaren arabera doitzearen ondorioz.

## 16. EPE LUZEKO ZORRAK TALDEKO ERAKUNDEEKIN, TALDE ANITZEKIN ETA ELKARTUEKIN

160. **Epe luzeko zorrak taldeko kreditu erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin**

161. **Epe luzeko ibilgetu-hornitzaileak, taldeko erakundeak, talde anitzak eta elkartuak**

162. **Epe luzeko errentamendu finantzarioagatik hartzekodunak, taldeko erakundeak, talde anitzak eta elkartuak**

163 **Epe luzeko beste zor batzuk taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin**

164 **Zorren epe luzeko interesak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin**

165 **Diru-laguntza bihur daitezkeen epe luzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin**

166. **Balio negoziagarrietan adierazitako epe luzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin**

167. **Taldeko erakundeengandik, talde anitzengandik eta elkartuengandik epe luzera jasotako fidantzak**

168. **Erakundeengandik, talde anitzengandik eta elkartuengandik epe luzera jasotako gordailuak**

Urtebete baino gehiagoan mugaeguneratuko edo baliogabetuko diren zorrak, taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin hartutakoak, beren izaera dela-eta talde honetako beste azpitalde batzuetan jasota egon beharko luketenak barne.

Azpitalde honen kontuak balantzeko pasibo ez-korrientean azalduko dira, «Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin hartutako epe luzeko zorrak» III epigrafean.

Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin hartutako zorretan epe motzeko epemuga dutenek balantzeko pasibo korrientean jasota egon behar dute, «Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin hartutako epe luzeko zorrak» III epigrafean; hartarako, epe motzeko epemuga duten epe luzeko zorren zenbatekoa pasatuko da «Epe motzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin» 51 azpitaldeko kontu egokietara.

### 160. Epe luzeko zorrak taldeko kreditu erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin

Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin hartutakoak urtebetetik gorako epemuga duten maileguengatik eta beste zorketa batzuengatik.

Bere mugimendua «Epe luzeko zorrak kreditu-erakundeekin» 170 kontuarenaren antzekoa da, kontrakontuan taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei dagozkien kontuak erabilita.

161. **Epe luzeko ibilgetu-hornitzaileak, taldeko erakundeak, talde anitzak eta elkartuak**

Zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin, «Aktibo ez-korrientea» 2. taldean zehaztutako ondasunen hornitzaile gisa, urtebetetik gorako epemuga dutenak.

Bere mugimendua «Epe luzeko ibilgetu-hornitzaileak» 173 kontuarenaren antzekoa da, kontrakontuan taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei dagozkien kontuak erabilita.

162. **Epe motzeko errentamendu finantzarioagatik hartzekodunak, taldeko erakundeak, talde anitzak eta elkartuak**

Urtebetetik gorako epemuga duten zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin, «Errentamenduak eta antzeko beste eragiketa batzuk» 6. aintzatespen- eta balioespen-arauan jasotakoaren arabera errentamendu finantzarioko kalifikazioa jaso behar duten akordioetako ondasunen erabileraren lagatzaile gisa.

Bere mugimendua «Epe luzeko finantza-errentamenduengatik hartzekodunak» 174 kontuarenaren antzekoa da, kontrakontuan taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei dagozkien kontuak erabilita.

163. **Epe luzeko beste zor batzuk taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin**

Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin hartutakoak urtebetetik gorako epemuga duten eta azpitalde honetako kontuetan jasota ez dauden maileguengatik eta beste zorketa batzuengatik.

Bere mugimendua «Epe luzeko zorrak taldeko kreditu erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin» 160 kontuarenaren antzekoa da.

164. **Zorren epe luzeko interesak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin**

Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin hartutako zorren ordaindu beharreko interesak, urtebetetik gorako epemugarekin.

Beren mugimendua «Beste zor batzuen epe luzeko interesak» 178 kontuarenaren antzekoa da, kontrakontuan taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei dagozkien kontuak erabilita.

165. **Diru-laguntza bihur daitezkeen epe luzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin**

Taldeko erakundeetatik, talde anitzetatik eta elkartuetatik jasotako diru-laguntza itzulgarriak, urtebetetik gorako epemuga dutenak.

Beren mugimendua «Diru-laguntza bihur daitezkeen epe luzeko zorrak» 172 kontuarenaren antzekoa da, kontrakontuan taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei dagozkien kontuak erabilita.

166. **Balio negoziagarrietan adierazitako epe luzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin**

Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin hartutako zorrak jesapenengatik eta erakundeak egindako antzeko beste jaulkipen batzuengatik, urtebetetik gorako epemugarekin.

Beren mugimendua «Epe luzeko obligazioak eta bonuak» 150 kontuarenaren antzekoa da, kontrakontuan taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei dagozkien kontuak erabilita.

167. **Taldeko erakundeetatik, talde anitzetatik eta elkartuetatik epe luzera jasotako fidantzak**

Taldeko erakundeetatik, talde anitzetatik eta elkartuetatik jasotako dirua obligazio bat betetzeko berme gisa, urtebetetik gorako epera.

Bere mugimendua «Epe luzera jasotako fidantzak» 180 kontuarenaren antzekoa da.

168. **Taldeko erakundeetatik, talde anitzetatik eta elkartuetatik epe luzera jasotako gordailuak**

Taldeko erakundeetatik, talde anitzetatik eta elkartuetatik gordailu irregularraren kontzeptuan jasotako eskudirua, urtebetetik gorako epera.

Bere mugimendua «Epe luzera jasotako gordailuak» 185 kontuarenaren antzekoa da.

**17. JASOTAKO MAILEGUENGATIK ETA BESTE KONTZEPTU BATZUENGATIK DAUDEN EPE LUZEKO ZORRAK**

170. **Epe luzeko zorrak kreditu-erakundeekin**

171. **Epe luzeko zorrak**

172. **Diru-laguntza bihur daitezkeen epe luzeko zorrak**

173. **Epe luzeko ibilgetu-hornitzaileak**

174. **Epe luzeko finantza-errentamenduagatik hartzekodunak**

176. **Epe luzeko deribatu finantzarioengatik pasiboak**

**1760**. Estaldura-tresna izendatutako epe luzeko deribatu finantzarioengatik pasiboak

**1761**. Epe luzeko beste deribatu finantzario batzuengatik pasiboak

177. **Zorren epe luzeko interesak kreditu-erakundeekin**

178. **Beste zor batzuen epe luzeko interesak**

Balio negoziagarrietan gauzatu gabeko edo taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin hartu gabeko kanpoko finantzaketa, urtebete baino gehiagoan mugaeguneratuko edo baliogabetuko dena.

Azpitalde honen kontuak balantzeko pasibo ez-korrientean azalduko dira, «Epe luzeko zorrak» II epigrafean.

Epe motzean mugaeguneratuko edo baliogabetuko diren epe luzeko zorrak balantzeko pasibo korrientean azalduko dira, «epe motzeko zorrak» II epigrafean; hartarako, epe motzean mugaeguneratuko edo baliogabetuko diren epe luzeko zorren zenbatekoa pasatuko da «Jasotako maileguengatik eta beste kontzeptu batzuengatik epe motzeko zorrak» 52 azpitaldeko kontuetara.

170. **Epe luzeko zorrak kreditu-erakundeekin**

Kreditu-erakundeekin hartutakoak urtebetetik gorako epemuga duten maileguengatik eta beste zordunketa batzuengatik.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) **Abonatuko** da:

a.1) Zorra formalizatzean jasotako zenbatekoan, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta.

a.2) Onartutako pasiboaren arrazoizko balioarekin, «Diru-laguntzak» 651 kontuan zordunduta.

a.3) Epemugan itzulitako balioaren eta zorraren hasierako balioaren arteko aldetik ekitaldian sortutako zatia egozteagatik, «Kreditu-erakundeekiko zorren interesak» 6620 kontuan zordunduta.

b) **Zordunduko** da:

b.1) Formalizazioari zuzenean egotz dakizkiokeen eta zorraren hasierako zenbatekotik kendu ez diren transakzio-kostuen zenbatekoan, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta.

b.2) Aldez aurretik baliogabetutako zenbatekoarekin, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta. Aldi berean «Kostu amortizatuko pasibo finantzarioetan izandako galerak» 6655 azpikontua zordunduko da, edo «Mozkinak kostu amortizatuko pasibo finantzarioetan» 7655 azpikontuan abonatuko da, eragiketa horrek ekar ditzakeen emaitza negatiboen edo positiboen arabera, hurrenez hurren.

b.3) Beste erakunde batek zorra bere gain hartzen duenean, «Zor orokorrak kitatzeko diru-laguntzak» 752 kontuan abonatuta.

c) Zordundu edo abonatuko da «Kanbio-diferentzia positiboak» 768 kontuan edo «Kanbio-diferentzia negatiboak» 668 kontuan abonatuta edo zordunduta, hurrenez hurren, zorraren balioa ekitaldia ixteko edo baliogabetzeko egunean indarrean dagoen kanbio-tasaren arabera doitzearen ondorioz.

d) Erakundeak diruz lagundutako interesak dituzten maileguak jasoko balitu, kontu hau zordunduko litzateke «Eragiketa finantzarioak finantzatzeko diru-laguntzen sarrerak» 942 kontuan abonatuta, jasotako zenbatekoaren eta zorraren arrazoizko balioaren aldeagatik, «Pasibo finantzarioak» 9. aintzatespen- eta balioespen-arauaren irizpideekin bat etorriz.

171. **Epe luzeko zorrak**

Azpitalde honetako beste kontu batzuetan jaso gabeko maileguengatik eta beste zor batzuengatik hirugarrenekin hartutakoak, urtebetetik gorako epemuga dutenak.

Beren mugimendua «Epe luzeko zorrak kreditu-erakundeekin» 170 kontuarenaren antzekoa da.

172. **Diru-laguntza bihur daitezkeen epe luzeko zorrak**

Beste erakunde batzuetatik edo partikularrengandik jasotako diru-laguntza itzulgarriak, urtebetetik gorako epemuga dutenak.

Kontuen mugimendua honelakoa izango da normalean:

a) «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta jasotako kantitateen zenbatekoan **abonatuko** da.

b) **Zordunduko** da:

b.1) Zorra erabat edo zati batean murrizten duen edozein gertaeragatik, ematearen terminoen arabera, normalean «Aurrekontu-hartzekodunak» 40 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

b.2) Itzulgarri izateari uzten badio, normalean bere saldoa «Ibilgetu ez-finantzarioa eta salgai dauden aktiboak finantzatzeko diru-laguntzen sarrerak» 940 kontuan, «Aktibo korrienteak eta gastuak finantzatzeko diru-laguntzen sarrerak» 941 kontuan edo «Eragiketa finantzarioak finantzatzeko diru-laguntzen sarrerak» 942 kontuan edo «Transferentziak eta diru-laguntzak» 75 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

173. **Epe luzeko ibilgetu-hornitzaileak**

Zorrak «Aktibo ez-korrientea» 2. taldean zehaztutako ondasunen hornitzaileekin, urtebetetik gorako epemuga dutenak.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) **Abonatuko** da:

a.1) Hornitutako ondasunak hartzean eta ontzat ematean, «Aktibo ez-korrientea» 2. taldeko kontuetan zordunduta.

a.2) Epemugan itzulitako balioaren eta zorraren hasierako balioaren arteko aldetik ekitaldian sortutako zatia egozteagatik, «Bestelako zorren interesak» 6621 azpikontuan zordunduta.

b) Aldez aurretik baliogabetutako zenbatekoan **zordunduko** da, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta.

174. **Epe luzeko finantza-errentamenduagatik hartzekodunak**

Urtebetetik gorako epemuga duten zorrak beste erakunde batzuekin, «Errentamenduak eta antzeko beste eragiketa batzuk» 6. aintzatespen- eta balioespen-arauan, jasotakoaren arabera errentamendu finantzarioko kalifikazioa jaso behar duten akordioetako ondasunen erabileraren lagatzaile gisa.

a) **Abonatuko** da:

a.1) Hornitutako ondasunak erabiltzeko eskubidea hartzean eta ontzat ematean, «Aktibo ez-korrientea» 2. taldeko kontuetan zordunduta.

a.2) Epemugan itzulitako balioaren eta zorraren hasierako balioaren arteko aldetik ekitaldian sortutako zatia egozteagatik, «Bestelako zorren interesak» 6621 azpikontuan zordunduta.

b) Zorra guztiz edo zati batean aldez aurretik baliogabetzeagatik **zordunduko** da, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta.

176. **Epe luzeko deribatu finantzarioengatik pasiboak**

Erakundearentzat aurkako balioespena duten deribatu finantzarioekin egindako eragiketen zenbatekoa, epemuga edo likidatzea espero den eguna urtebetetik gorakoa denean.

Bere sail-kontuen bidez funtzionatuko du.

Barne hartzen dituen azpikontuen eduki eta mugimendu hauek daude:

**1760**. Estaldura-tresna izendatutako epe luzeko deribatu finantzarioengatik pasiboak

«Kontabilitate-estaldurak» 10. aintzatespen- eta balioespen-arauarekin bat etorriz, estaldura-tresna izendatutako deribatu finantzarioen erakundearen aurkako balioespena jasotzen du.

a) Kontratazioa egiteko unean jasotako zenbatekoarekin **abonatuko** da, normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta.

b) Likidatzen denean ordaindutako kopuruekin **zordunduko** da, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta.

c) Arrazoizko balioaren aldaketengatik **abonatu** edo **ordainduko** da, «Estaldura-tresna izendatutako deribatu finantzarioetan izandako galerak» 6645 azpikontuan eta «Mozkinak estaldura-tresna izendatutako deribatu finantzarioetan» 7645 azpikontuan zordunduta edo abonatuta, hurrenez hurren, dagokion sail-kontuaren bitartez, baldin eta, «Kontabilitate-estaldurak» 10. aintzatespen- eta balioespen-arauaren arabera, deribatua arrazoizko balioagatik balioetsi behar bada eta aipatutako aldaketa ekitaldiaren ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura egotzi behar bada.

d) «Estaldurengatiko mozkinak» 910 kontuan edo «Estaldurengatiko galerak» 810 kontuan abonatuta edo zordunduta **zordundu** edo **abonatuko** da, hurrenez hurren, estaldura eraginkortzat jotako tresna deribatuaren arrazoizko balioaren aldaketarekin, deribatua arrazoizko balioagatik balioetsi behar denean eta aipatutako aldaketa ondorengo ekitaldietako ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura edo estalitako partidaren hasierako baliora egotzi behar denean.

**1761**. Epe luzeko beste deribatu finantzario batzuengatik pasiboak

Estalduren kontabilitatea aplikatzen ez zaien deribatu finantzarioen erakundearen aurkako balioespena jasotzen du.

Kontuen mugimendua:

a) Kontratazioa egiteko unean jasotako zenbatekoarekin **abonatuko** da, normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta.

b) Likidatzen denean ordaindutako kopuruekin **zordunduko** da, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta.

c) Arrazoizko balioaren aldaketen zenbatekoan **abonatu** edo **zordunduko** da, «Bestelako deribatu finantzarioetan izandako galerak» 6646 azpikontuan eta «Mozkinak beste deribatu finantzario batzuetan» 7646 azpikontuan zordunduta edo abonatuta, hurrenez hurren.

177. **Kreditu-erakundeekin dauden zorren epe luzeko interesak**

Kreditu-erakundeekin dauden zorren ordaindu beharreko interesak, epe luzeko epemuga dutenak.

Kontuen mugimendua:

a) Ekitaldian sortutako interesen zenbatekoarekin **abonatuko** da, urtebetetik gorako epemugarekin, «Kreditu-erakundeekiko zorren interesak» 6620 azpikontuan zordunduta.

b) Zorrak, osorik edo zati batean, kitatzean **zordunduko** da, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta.

c) **Zordundu edo abonatuko** da «Kanbio-diferentzia positiboak» 768 kontuan edo «Kanbio-diferentzia negatiboak» 668 kontuan abonatuta edo zordunduta, hurrenez hurren, zorraren balioa ekitaldia ixteko edo kitatzeko egunean indarrean dagoen kanbio-tasaren arabera doitzearen ondorioz.

178. **Beste zor batzuen epe luzeko interesak**

Zorren epe luzeko epemuga duten ordaindu beharreko interesak, «Zorren epe luzeko interesak kreditu-erakundeekin» 177 kontuan erregistratu beharrekoak izan ezik.

Beren mugimendua 177 kontuarentzat adierazitakoaren antzekoa da, kontrakontu gisa «Bestelako zorren interesak» 6621 azpikontua erabilita.

## 18. EPE LUZERA JASOTAKO FIDANTZAK ETA GORDAILUAK

180. **Epe luzera jasotako fidantzak**

185. **Epe luzera jasotako gordailuak**

Azpitalde honen kontuak balantzeko pasibo ez-korrientean azalduko dira, «Epe luzeko zorrak» II epigrafean.

Epe motzeko epemuga duten jasotako epe luzeko fidantzek eta gordailuek balantzeko pasibo korrientean azaldu behar dute «Epe motzeko zorrak» II epigrafean; hartarako, epe motzeko epemuga duten jasotako epe luzeko fidantzen eta gordailuen zenbatekoa «Epe motzera jasotako eta eratutako fidantzak eta gordailuak eta periodifikatzeko doikuntzak» 56 azpitaldeko kontu egokietara pasatuko da.

180. **Epe luzera jasotako fidantzak**

Obligazio bat beteko dela bermatzeko, urtebetetik gorako eperako jasotako eskudirua.

Kontuen mugimendua:

a) Fidantza aurkeztean, jasotako zenbatekoagatik **abonatuko** da, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan zordunduta, baldin eta eragiketa ez bada aurrekontura egotzi behar.

b) Hauetan **abonatuta** zordunduko da:

b.1) «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontua edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» azpitaldeko kontuak, fidantza baliogabetzean, egokia denaren arabera.

b.2) «Ezohiko sarrerak» 778 kontua, fidantzan galerak dakartzan bermatutako obligazioa ez betetzeagatik.

185. **Epe luzera jasotako gordailuak**

Gordailu irregularraren kontzeptuan jasotako eskudirua, urtebetetik gorako epera.

Kontuen mugimendua:

a) Egitean abonatuko da, jasotako zenbatekoagatik, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan zordunduta, baldin eta eragiketa ez bada aurrekontura egotzi behar.

b) Aldez aurretik kitatzean **zordunduko** da, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan abonatuta, egokia denaren arabera.

## 19. FINANTZAKETA-EGOERA IRAGANKORRAK

Obligazioak eta bonuak jaulki eta amortizatzeak eratorrita egon daitezkeen bitarteko egoerei buruzko informazioa biltzen du.

## 2. TALDEA

## AKTIBO EZ-KORRIENTEA

**Erakundearen (kontabilitate-subjektua) jardueretan iraunkortasunez erabiltzeko ondare-elementuak barne hartzen ditu, baita ondasun higiezinetako inbertsioak ere.**

**Talde honetan sartzen dira urtebetetik gorako epean mugaeguneratu, inorenganatu edo diru bihurtuko direla espero diren finantza-inbertsioak.**

**20. IBILGETU UKIEZINAK**

200. **Inbertsioa ikerketan**

201. **Inbertsioa garapenean**

203. **Jabetza industriala eta intelektuala**

206. **Aplikazio informatikoak**

207. **Errentamendu-erregimenean erabilitako edo lagatako aktiboen gaineko inbertsioak**

208. **Ibilgetu ukiezinetarako aurrerakinak**

209. **Beste ibilgetu ukiezin bat**

Balioespen ekonomikoa jaso dezaketen ondasun inmaterialen eta eskubideen multzoa; hauek, gainera, denboran irauten dute eta ondasun eta zerbitzu publikoen ekoizpenean erabiltzen dira edo kontabilitateko subjektuaren baliabide-iturri dira. Ibilgetu hauen hornitzaileei emandako konturako aurrerakinak ere jasotzen dira.

Azpitalde honen kontuak balantzeko aktibo ez-korrientean azalduko dira, «Ibilgetu ukiezina» I epigrafean.

Erakundeak tratamendu berezia (errebalorizazio-eredua) aplikatzen duenean, «Ibilgetu ukiezinak» 21. azpitalderako ezarritako irizpideak aplikatuko dira, hau da, «Ibilgetu ukiezinak» 20 azpitaldeko kontuak beren arrazoizko balioaren aldaketen zenbatekoan zordundu edo abonatuko dira, «Doikuntza positiboak ibilgetu ez-finantzarioaren balioespenean bere arrazoizko balioa handitzeagatik» 920 kontuan eta «Doikuntza negatiboak ibilgetu ez-finantzarioaren balioespenean bere arrazoizko balioa murrizteagatik» 820 kontuan, zordunduta edo abonatuta, hurrenez hurren.

200. **Inbertsioa ikerketan**

Arlo zientifiko eta teknikoetan ezagutza berriak eta ulermen handiagoa eskuratu nahian egiten den bilakuntza original eta planifikatua da. Erakundeak, testu honetako aintzatespen- eta balioespen-arauetan ezarritakoaren arabera aktibatutako ikerketa-gastu guztiak hartzen ditu.

Kontuen mugimendua:

a) Kontu honetan jasota egon behar duten gastuen zenbatekoagatik **zordunduko** da, «Ibilgetu ukiezinerako egindako lanak» 780 kontuan abonatuta.

b) Aktiboaren bajagatik **abonatuko** da, horrelakorik badago, «Ibilgetu ukiezinetik sortutako galerak» 670 kontuan zordunduta.

Beste erakunde batzuei edo unibertsitateei edo ikerketa eta berrikuntza zientifikoan diharduten bestelako erakundeei enkarguz emandako ikerketa denean ere, «Inbertsioa ikerketan» 200 kontuaren mugimendua, goian azaldu den bera izango da.

201. **Inbertsioa garapenean**

Garapena ikerketan izandako lorpenen aplikazio zehatza da.

Erakundeak testu honetako aintzatespen- eta balioespen-arauetan ezarritakoaren arabera aktibatutako garapen-gastu guztiak hartzen ditu.

Kontuen mugimendua:

a) Kontu honetan jasota egon behar duten gastuen zenbatekoan **zordunduko** da, «Ibilgetu ukiezinerako egindako lanak» 780 kontuan abonatuta.

b) Hauetan zordunduta **abonatuko** da:

b.1) «Ibilgetu ukiezinetik sortutako galerak» 670 kontuan, aktiboaren bajagatik, horrelakorik badago.

b.2) 203 «Jabetza industriala eta intelektuala» kontuan edo «Aplikazio informatikoak» 206 kontuan, egokia denaren arabera, positiboak izateagatik eta, hala badaude, garapen-emaitzak erregistro publiko egokian inskribatuta egoteagatik, eta, egokia denean, «Garapeneko inbertsioaren amortizazio metatua» 2801 azpikontuan.

Beste erakunde batzuei edo unibertsitateei edo ikerketa eta berrikuntza zientifikoan diharduten bestelako erakundeei enkarguz emandako garapena denean ere, «Inbertsioa garapenean» 201 kontuaren mugimendua goian azaldu den bera izango da.

203. **Jabetza industriala eta intelektuala**

Jabetza industrialaren edo jabetza intelektualaren edozein adierazpen erabiltzeko eskubide edo jabetzagatik, edo bere erabilera emateagatik, ordaindutako zenbatekoa.

Kontu honen barruan garapen-gastuak ere jasoko dira dagozkien proiektuen emaitzak positiboak direnean eta, beharrezko lege-baldintzak beteta, erregistro egokian inskribatzen direnean.

Kontuen mugimendua:

a) Hauetan abonatuta **zordunduko** da:

a.1) Normalean, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan, eskuratzeagatik.

a.2) «Inbertsioa garapenean» 201 kontuan, garapenaren emaitzak positiboak direnean eta erregistro publiko egokian inskribatuta daudenean.

a.3) «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan, erregistro egokian inskribatzeko eskatutako ordainketen zenbatekoan.

b) Normalean inorenganatzeengatik **abonatuko** da, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta, eta beharrezkoa bada, «Jabetza industrialaren eta intelektualaren amortizazio metatua» 2803 azpikontuan eta «Jabetza industrialaren eta intelektualaren balio-narriadura» 2903 azpikontuan. Aldi berean «Ibilgetu ukiezinetik sortutako galerak» 670 kontua zordunduko da, edo «Ibilgetu ukiezinetik sortutako mozkinak» 770 kontua abonatuko da, eragiketatik sortutako balizko emaitza negatibo edo positiboen zenbatekoan, hurrenez hurren.

206. **Aplikazio informatikoak**

Programa informatikoen jabetzagatik edo hauek erabiltzeko eskubideagatik ordaindutako zenbatekoa, edo bestela, erakundeak berak egindakoen ekoizpen-kostua, hainbat ekitalditan erabiltzea aurreikusita dagoenean. Erakunde barruan webguneak egiteko gastuak ere hemen sartzen dira, hainbat ekitalditan erabiltzeko asmoarekin egiten badira.

Kontuen mugimendua:

a) Hauetan abonatuta **zordunduko** da:

a.1) «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan, beste enpresa batzuei eskuratzeagatik.

a.2) «Ibilgetu ukiezinerako egindako lanak» 780 kontuan, barne elaborazioagatik, eta egokia bada, «Inbertsioa garapenean» 201 kontuan, garapeneko inbertsio-emaitzak positiboak izateagatik eta erregistro publiko egokian inskribatzeagatik.

a.3) «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan, erregistro egokian inskribatzeko eskatutako ordainketengatik.

b) Normalean inorenganatzeengatik **abonatuko** da, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta, eta beharrezkoa bada, «Aplikazio informatikoen amortizazio metatua» 2806 azpikontuan eta «Aplikazio informatikoen balio-narriadura» 2906 azpikontuan. Aldi berean «Ibilgetu ukiezinetik sortutako galerak» 670 kontua zordunduko da edo «Ibilgetu ukiezinetik sortutako mozkinak» 770 kontua abonatuko da, eragiketatik sortutako balizko emaitza negatibo edo positiboen zenbatekoan, hurrenez hurren.

207. **Errentamendu-erregimenean erabilitako edo lagatako aktiboen gaineko inbertsioak**

Errentamendu-erregimenean erabilitako edo erabiltzeko lagatako aktiboen gainean egindako inbertsioen zenbatekoa, baldin eta, «Errentamenduak eta antzeko beste eragiketa batzuk» 6. aintzatespen- eta balioespen-arauarekin bat etorriz, errentamendu finantzario gisa kalifikatu behar ez badira; betiere aipatutako inbertsioak aktibo horietatik bereizi ezin direnean, eta bere bizitza erabilgarria, gaitasuna edo produktibitatea handitzen dituztenean.

Kontuen mugimendua:

a) Kontu honetan azaldu beharreko gastuen zenbatekoagatik **zordunduko** da, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta.

b) Errentamendu- edo lagapen-kontratua amaitzean **abonatuko** da, «Errentamendu-erregimenean erabilitako edo lagatako aktiboen gaineko inbertsioen amortizazio metatua» 2807 azpikontua eta «Errentamendu-erregimenean erabilitako edo lagatako aktiboen gaineko inbertsioen balio-narriadura» 2907 azpikontua eta, hala badagokio, «Ibilgetu ukiezinetik sortutako galerak» 670 kontua zordunduta.

208. **Ibilgetze ukiezinetarako aurrerakinak**

Hornitzaileei eta bestelakoei emandako ibilgetu ukiezineko elementuen zenbatekoak, normalean eskudirutan, etorkizuneko horniduren edo lanen «kontura».

Oro har, honelakoa izango da kontuaren mugimendua:

a) Hornitzaileei eskudirutan ordaindutako kopuruekin **zordunduko** da, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta.

b) Dagozkien entregak hartzean eta ontzat ematean **abonatuko** da, azpitalde honetako kontuetan zordunduta.

209. **Bestelako ibilgetu ukiezina**

Aurreko kontuetan jaso gabeko beste eskubideengatik ordaindutako zenbatekoa; hauek, besteak beste: administrazioko emakidak eta intsuldaketa-eskubideak, aktibo-erabileren atxikipenak eta lagapenak, hauen bizitza ekonomikoa baino txikiagoko aldirako, eta hirigintza-aprobetxamenduak, betiere lurretan gauzatzen ez badira.

Kontuen mugimendua:

a) Eskuratze-prezioagatik **zordunduko** da normalean, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta.

b) Inorenganatzeengatik eta, oro har, aktiboaren bajagatik **abonatuko** da, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta, eta egokia bada, «Bestelako ibilgetu ukiezinaren metatutako amortizazioa» 2809 azpikontuan eta «Bestelako ibilgetu ukiezinaren balio-narriadura» 2909 azpikontuan, eta galerak egonez gero, berriz, «Ibilgetu ukiezinetik sortutako galerak» 670 kontuan.

## 21. IBILGETU MATERIALAK

210. **Lurrak eta ondasun naturalak**

211. **Eraikuntzak**

212. **Azpiegiturak**

213. **Ondare historikoaren ondasunak**

214. **Makineria eta tresneria**

215. **Instalazio teknikoak eta beste instalazio batzuk**

216. **Altzariak**

217. **Informazioa prozesatzeko ekipamenduak**

218. **Garraio-elementuak**

219. **Bestelako ibilgetu materiala**

Ondare-elementu ukigarriak, higigarriak edo higiezinak, kontabilitateko subjektuak ondasun eta zerbitzu publikoen ekoizpenean edo bere administrazio asmoetarako erabili ohi dituenak eta salgarriak ez direnak.

Azpitalde honen kontuak balantzeko aktibo ez-korrientean azalduko dira, «Ibilgetu materiala» II epigrafean.

Azpitaldeko kontuen mugimendu hau dago:

a) **Zordunduko** dira:

a.1) Eskuratzeko prezioagatik edo ekoizpen-kostuagatik, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta edo «Ibilgetu materialerako egindako lanak» 781 kontuan abonatuta, edo egokia bada, «Ekoizpen-bidean diren ibilgetze materialak eta ondasun higiezinetako inbertsioak» 23 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

a.2) Erabilera aldatzeagatik, «Ondasun higiezinetako inbertsioak» 22 azpitaldeko kontuetan edo «Salgai dauden aktiboak» 38 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

a.3) Erakunde jabetik edo jabeetatik atxikipenean jasotako ondasunen arrazoizko balioaren zenbatekoan, «Ondarea» 100 kontuaren «Ondasunen eta eskubideen ekarpena» 1001 azpikontuan abonatuta.

a.4) Espezietako diru-laguntza gisa jasotako ondasunen edo ondasunaren bizitza ekonomikoaren antzeko aldirako edo mugagabe lagapenean jasotako ondasunen arrazoizko balioagatik, «Ibilgetu ez-finantzarioa eta salgai dauden aktiboak finantzatzeko diru-laguntzen sarrerak» 940 kontuan abonatuta.

a.5) Transferentzia gisa jasotako ondasunen arrazoizko balioaren zenbatekoan, «Transferentziak» 750 kontuan abonatuta.

a.6) Truke bidez jasotako ondasunen arrazoizko balioagatik, trukatutako aktiboak ikuspegi funtzionalari edo balio-bizitzari dagokionez antzekoak ez direnean, emandako ondasuna adierazten duen kontuan abonatuta, eta egokia bada, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta, eskudirutan konpentsatutako zenbatekoan.

a.7) Emandako aktiboaren kontabilitateko balioagatik, egokia bada, eskudirutan ordaindutako zenbatekoa gehituta, truke bidez jasotako elementuaren arrazoizko balioa muga delarik, trukatutako aktiboak ikuspegi funtzionalari edo balio-bizitzari dagokionez antzekoak direnean, emandako ondasuna adierazten duen kontuan eta «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta, eskudirutan ordaindutako zenbatekoagatik.

b) Erakundeak tratamendu berezia (errebalorizazio-eredua) aplikatzen duenean, beren arrazoizko balioaren aldaketengatik **zordundu** edo **abonatuko** dira «Doikuntza positiboak ibilgetu ez-finantzarioaren balioespenean bere arrazoizko balioa handitzeagatik» 920 kontuan eta «Doikuntza negatiboak ibilgetu ez-finantzarioaren balioespenean bere arrazoizko balioa murrizteagatik» 820 kontuan zordunduta edo abonatuta, hurrenez hurren.

c) **Abonatuko** da:

c.1) Inorenganatzeengatik, eta oro har aktiboaren bajagatik, normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta, eta egokia bada, «Ibilgetu materialaren amortizazio metatua» 281 kontuan eta «Ibilgetu materialaren balio-narriadura» 291 kontuan, bere sail-kontuen bitartez.

Aldi berean, «Ibilgetu materialetik sortutako galerak» 671 kontua zordunduko da edo «Ibilgetu materialetik sortutako mozkinak» 771 kontua abonatuko da, eragiketatik sortutako balizko emaitza negatibo edo positiboengatik, hurrenez hurren.

c.2) Ondasun-atxikipenengatik, «Epe luzeko partaidetzak zuzenbide publikoko taldeko erakundeetan» 2400 kontuan zordunduta, edo «Diru-laguntzak» 651 kontuan, erakunde hartzailea kontabilitateko erakundearen mendekoa bada.

Era berean, atxikitako ondasunaren arrazoizko balioaren eta kontabilitateko bere balioaren arteko aldeagatik «Ibilgetu materialetik sortutako galerak» 671 kontua zordunduko da, edo «Ibilgetu materialetik sortutako mozkinak» 771 kontua abonatuko da, positiboa edo negatiboa bada, hurrenez hurren.

c.3) Aldi mugagabean edo bizitza ekonomikoaren antzeko aldian lagatako ondasunengatik «Diru-laguntzak» 651 kontuan zordunduta.

c.4) Erabilera-aldaketagatik, «Ondasun higiezinetako inbertsioak» 22 azpitaldeko edo «Salgai dauden aktiboak» 38 azpitaldeko kontu egokietan zordunduta, eta hala badagokio, «Ibilgetu materialaren amortizazio metatua» 281 kontuan eta «Ibilgetu materialaren balio-narriadura» 291 kontuan, beren sail-kontuen bitartez.

210. **Lurrak eta ondasun naturalak**

Hiri-orubeak, landa-finkak, hirikoak ez diren bestelako lurrak (hala nola, meategiak eta harrobiak, abelbideak, erabilera publikoko mendiak eta parke naturalak).

211. **Eraikuntzak**

Eraikuntzak oro har, xedea edozein dela ere.

212. **Azpiegiturak**

Erakundeak, kostu bidez edo doan, eskuratu edo eraikitako aktibo ez-korrienteak, ingeniaritza zibileko obrak direnak edo herritarrek oro har erabil ditzaketen higiezinak edo zerbitzu publikoak eskaintzera zuzenduta daudenak, betiere baldintza hauetakoren bat betez gero:

• Sistema edo sare baten barruan daude.

• Bestelako erabilerak onartzen ez dituen xede espezifikoa dute.

213. **Ondare historikoaren ondasunak**

Arte, historia, paleontologia, arkeologia, etnografia, zientzia edo teknika interesa duten ondare-elementu higigarriak edo higiezinak, eta halaber, dokumentuko eta bibliografiako ondarea, gune arkeologikoak, gune naturalak, balio artistikoa, historikoa edo antropologikoa duten lorategiak eta parkeak ere bai.

214. **Makineria eta tresneria**

**Makineria:** Produktuak erauzi, egin edo tratatzeko makinak edo ekipamendu-ondasunak, edo kontabilitateko subjektuaren jarduera osatzen duten zerbitzuak eskaintzeko erabiltzen direnak.

Langileak, animaliak, materialak eta salgaiak lantegien, tailerren, eta abarren barruan, kanpora atera gabe, eramatera zuzendutako barneko garraio-elementuak ere sartzen dira.

**Tresneria:** Makinekin batera edo autonomoki erabil daitezkeen tresnak edo erremintak, baita moldeak eta ereduak ere.

215. **Instalazio teknikoak eta beste instalazio batzuk**

**Instalazio teknikoak:** erabilera espezializatuko unitate konplexuak, hauek barne hartzen dituztenak: eraikinak, makineria, materialak, piezak edo elementuak, sistema informatikoak barne, izaeraz bereizgarriak izan arren, funtzionamendurako elkarri behin betiko lotuta daudenak eta amortizazio-erritmo bera dutenak. Mota horretako instalazioetarako bakarrik balio duten ordezko piezak edo aldagarriak ere hemen sartuko dira.

**Beste instalazio batzuk:** Funtzionamendurako elkarri behin betiko lotutako eta amortizazio-erritmo bereko elementuen multzoak, lehen adierazitakoez bestelakoak; mota

horretako instalazioentzat bakarrik balio duten ordezko piezak edo aldagarriak ere hemen sartuko dira.

216. **Altzariak**

Bulegoko altzariak, materiala eta ekipamenduak, «Informazioa prozesatzeko ekipamenduak» 217 kontuan sartu beharrekoak ez badira.

217. **Informazioa prozesatzeko ekipamenduak**

Ordenagailuak eta gainerako multzo elektronikoak.

218. **Garraio-elementuak**

Era guztietako ibilgailuak pertsonak, animaliak edo materialak lurrez, itsasoz edo airez garraiatzeko erabil daitezkeenak, «Makineria eta tresneria» 214 kontuan erregistratu beharrekoak izan ezik.

219. **Bestelako ibilgetu materiala**

Azpitalde honen gainerako kontuetan jaso gabeko beste edozein ibilgetu material; hala nola, funts bibliografikoak edo dokumentalak, edo ikerketa-jardueretara zuzendutako abereak.

Kontu honetan sartuko dira ibilgetutzat hartu beharreko ontziak eta bilgarriak eta urtebetetik gorako biltegiratze-zikloa duten ordezko piezak.

**22. ONDASUN HIGIEZINETAKO INBERTSIOAK**

220. **Inbertsioak lurretan**

221. **Inbertsioak eraikuntzetan**

Aktibo ez-korrienteak, higiezinak direnak eta errentak, gainbalioak edo biak eskuratzeko daudenak, ez ondasun edo zerbitzuen ekoizpenean edo horniduran erabiltzeko, ezta administrazio xedeetarako ere, edo eragiketen barruan saltzeko.

Azpitalde honen kontuak balantzeko aktibo ez-korrientean azalduko dira, «Ondasun higiezinetako inbertsioak» III epigrafean.

Kontuen mugimendua:

a) **Zordunduko** dira:

a.1) Eskuratzeko prezioagatik edo ekoizpen-kostuaren zenbatekoan, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta, edo «Ondasun higiezinetako inbertsioetarako egindako lanak» 782 kontuan abonatuta, edo egokia bada, «Ekoizpen-bidean diren ibilgetze materialak eta ondasun higiezinetako inbertsioak» 23 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

a.2) Erabilera aldatzeagatik, «Ibilgetu materialak» 21 azpitaldeko kontuetan edo «Salgai dauden aktiboak» 38 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

b) Erakundeak tratamendu berezia (errebalorizazio-eredua) aplikatzen duenean, beren arrazoizko balioaren aldaketen zenbatekoan **zordundu** edo **abonatuko** dira, «Doikuntza positiboak ibilgetu ez-finantzarioaren balioespenean bere

arrazoizko balioa handitzeagatik» 920 kontuan eta «Doikuntza negatiboak ibilgetu ez-finantzarioaren balioespenean bere arrazoizko balioa murrizteagatik» 820 kontuan zordunduta edo abonatuta, hurrenez hurren.

c) **Abonatuko** da:

c.1) Inorenganatzeengatik, eta oro har aktiboaren bajagatik, normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta, eta egokia bada, «Ondasun higiezinetako inbertsioen amortizazio metatua» 282 kontuan eta «Ondasun higiezinetako inbertsioen balio-narriadura» 292 kontuan.

Aldi berean «Ondasun higiezinetako inbertsioetatik sortutako galerak» 672 kontua zordunduko da, edo «Ondasun higiezinetako inbertsioetatik datozen mozkinak» 772 kontua abonatuko da, eragiketatik sortutako balizko emaitza negatibo edo positiboen zenbatekoan, hurrenez hurren.

c.2) Erabilera-aldaketagatik, «Ibilgetze materialak» 21 azpitaldeko kontuetan edo «Aktibo salgarriak» 38 azpitaldekoetan zordunduta, eta hala badagokio, «Ondasun higiezinetako inbertsioen amortizazio metatua» 282 kontuan eta «Ondasun higiezinetako inbertsioen balio-narriadura» 292 kontuan zordunduta.

## 23. EKOIZPEN-BIDEAN DIREN IBILGETU MATERIALAK ETA ONDASUN HIGIEZINETAKO INBERTSIOAK

### 230. Lur eta ondasun naturalen egokitzapena

**2300**. Lur eta ondasun naturalen egokitzapena. Ibilgetu materiala.

**2301**. Lur eta ondasun naturalen egokitzapena. Ondasun higiezinetako inbertsioak.

### 231. Ekoizpen-bidean diren eraikuntzak

**2310.** Ekoizpen-bidean diren eraikuntzak. Ibilgetu materiala.

**2311.** Ekoizpen-bidean diren eraikuntzak. Ondasun higiezinetako inbertsioak.

### 232. Ekoizpen-bidean diren azpiegiturak

### 233. Ekoizpen-bidean diren ondare historikoaren ondasunak

### 234. Muntatze-bidean diren makineria eta tresneria

### 235. Muntatze-bidean diren instalazio teknikoak eta beste instalazio batzuk

### 237. Muntatze-bidean diren informazioa prozesatzeko ekipamenduak

### 238. Ekoizpen-bidean den bestelako ibilgetu materiala

### 239. Ibilgetze materialetarako eta ondasun higiezinetako inbertsioetarako aurrerakinak

**2390**. Ibilgetu materialetarako aurrerakinak.

**2391**. Ondasun higiezinetako inbertsioetarako aurrerakinak.

Azpitalde honen kontuak balantzeko aktibo ez-korrientean azalduko dira, «Ibilgetu materiala» II epigrafean, edo «Ondasun higiezinetako inbertsioak» III epigrafean, egokia denaren arabera.

230/……./238.

Ibilgetu materialeko eta ondasun higiezinetako inbertsioetako elementuak (higiezinak barne) funtzionatzeko moduan jartzeko egindako egokitze-, eraikitze- edo muntatze-lanak, ekitaldi-itxieran amaitu gabe daudenak.

Kontuen mugimendua:

a) **Zordunduko** dira:

a.1) Egite-bidean diren ibilgetzeei dagozkien obrak eta lanak hartzeagatik, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta.

a.2) Erakundeak berez egindako obrengatik eta lanengatik, «Erakunderako egindako lanak» 78 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

b) Aipatutako obrak eta lanak bukatutakoan **abonatuko** dira, «Ibilgetu materialak» 21 azpitaldeko kontuetan zordunduta, edo egokia bada, «Ondasun higiezinetako inbertsioak» 22 azpitaldeko kontuetan.

239. **Ibilgetu materialetarako eta ondasun higiezinetako inbertsioetarako aurrerakinak**

Hornitzaileei eta bestelakoei emandako ibilgetu materialeko edo ondasun higiezinetako inbertsioetako elementuen zenbatekoak, normalean dirutan, etorkizuneko horniduren edo lanen «kontura».

Bere sail-kontuen bidez funtzionatuko du.

Kontuen mugimendua:

a) Hornitzaileei eskudirutan ordaindutako kopuruengatik **zordunduko** da, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta.

b) Ontzat emandako entregengatik **abonatuko** da, normalean azpitalde honetako eta «Ibilgetu materialak» 21 azpitaldeko kontuetan zordunduta, edo bestela, «Ondasun higiezinetako inbertsioak» 22 azpitaldeko kontuetan.

## 24. EPE LUZEKO INBERTSIO FINANTZARIOAK TALDEKO ERAKUNDEETAN, TALDE ANITZETAN ETA ELKARTUETAN

### 240. Epe luzeko partaidetzak zuzenbide publikoko taldeko erakundeetan

**2400**. Epe luzeko partaidetzak zuzenbide publikoko taldeko erakundeetan

**2401**. Epe luzeko partaidetzak sozietate publikoetan

**2402**. Epe luzeko partaidetzak zuzenbide pribatuko erakunde publikoetan

**2403**. Epe luzeko partaidetzak beste taldeko erakunde, talde anitz eta elkartu batzuetan

241. **Taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen epe luzeko zorrak irudikatzen dituzten balioak**

242. **Taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei emandako epe luzeko kredituak**

245. **Taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan egindako inbertsio finantzarioen epe luzeko interesak**

246. **Taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan eratutako epe luzeko fidantzak**

247. **Taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan eratutako epe luzeko gordailuak**

248. **Taldeko erakundeetako, talde anitzetako eta elkartuetako epe luzeko partaidetzen gainean egiteko dauden ordainketak**

Taldeko erakundetako, talde anitzetako eta elkartuetako finantza-inbertsioak, urtebete baino gehiagoan epemuga edo inorenganatzea dutenak, beren izaera dela-eta talde honetako beste azpitalde batzuetan jasota egon beharko luketenak barne. Azpitalde honetan erakunde hauetan egindako epe luzeko fidantzak eta gordailuak ere sartzen dira.

Azpitalde honen kontuak balantzeko aktibo ez-korrientean azalduko dira, «Epe luzeko finantza-inbertsioak taldeko erakundetan, talde anitzetan eta elkartuetan» IV epigrafean.

Epe motzean mugaeguneratuko edo inorenganatuko diren taldeko erakundetako, talde anitzetako eta elkartuetako epe luzeko inbertsioen zatia balantzeko aktibo korrientean azalduko da, «Epe motzeko finantza-inbertsioak taldeko erakundetan, talde anitzetan eta elkartuetan» IV epigrafean; hartarako, urtebetetik gorako epemuga edo inorenganatze-eguna ez duten epe luzeko inbertsioen zenbatekoa «Epe motzeko finantza-inbertsioak taldeko erakundetan, talde anitzetan eta elkartuetan» 53 azpitaldeko kontuetara pasatuko da.

240. **Epe luzeko partaidetzak taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan**

Urtebete baino gehiagoan iraungitze-eguna duten taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen ondare garbiaren gaineko eskubideetako inbertsioak.

Bere sail-kontuen bidez funtzionatuko du.

Barne hartzen dituen azpikontuen eduki eta mugimendu hauek daude:

a) **Zordunduko** da:

a.1) Egindako ondare-ekarpenarekin edo harpidetzean edo erostean, dagokion «Aurrekontu-hartzekodunak» 40 azpitaldeko kontuan abonatuta, eta hala badagokio, «Taldeko erakundeetako, talde anitzetako eta elkartuetako epe luzeko partaidetzen gainean egiteko dauden ordainketak» 248 kontuan.

a.2) Zuzenean egotz dakizkiokeen transakzio-kostuengatik, dagokion «Aurrekontu-hartzekodunak» 40 azpitaldeko kontuan abonatuta.

a.3) Mendeko erakunde publikoei atxikipenean emandako ondasunaren arrazoizko balioan, atxikitako ondasunaren kontu egokian abonatuta. Era berean, atxikitako ondasunaren arrazoizko balioaren eta kontabilitateko bere balioaren artean dagoen aldeagatik, egonez gero, sortzen den emaitza, atxikitako ondasunaren izaeraren arabera, «Aktibo ez-

korrienteetatik, gestio arrunteko beste gastu batzuetatik eta ezohiko gastuetatik sortutako galerak» 67 azpitaldeko kontuan erregistratuko da, edo bestela, «Aktibo ez-korrienteetatik, gestio arrunteko beste sarrera batzuetatik eta ezohiko sarreretatik datozen mozkinak» 77 azpitaldekoan.

a.4) Diru ez den ekarpena eginez gero, jasotako partaidetzaren arrazoizko balioagatik, edo, berau erabilgarri ez badago, emandako ondasunaren arrazoizko balioagatik, ondasunari dagokion kontuan abonatuta. Era berean, jasotako partaidetzaren arrazoizko balioaren edo emandako ondasunaren arrazoizko balioaren eta emandako ondasunaren kontabilitateko balioaren artean dagoen aldeagatik, egonez gero, sortzen den emaitza, emandako ondasunaren izaeraren arabera, «Aktibo ez-korrienteetatik, gestio arrunteko beste gastu batzuetatik eta ezohiko gastuetatik sortutako galerak» 67 azpitaldeko kontuan jasoko da, edo bestela, «Aktibo ez-korrienteetatik, gestio arrunteko beste sarrera batzuetatik eta ezohiko sarreretatik datozen mozkinak» 77 azpikontukoan.

a.5) Aurreko partaidetza bat taldeko erakundetako, talde anitzetako eta elkartuetako partaidetza izatera igarotzen denean, «Epe luzeko inbertsio finantzarioak ondare-tresnetan» 250 kontuan abonatuta.

a.6) Zenbateko berreskuragarria kontabilitateko balioa baino handiagoa denean, eta, taldeko erakunde, talde anitz eta elkartu izan aurretiko balioespen-doikuntzak daudenean, bi balioen aldea dela-eta, aurretiko balioespen-doikuntzak muga direlarik, «Aurreko balioespen-doikuntza negatiboak berreskuratzea, taldeko erakundeak, talde anitzak eta elkartuak» 991 kontuan abonatuta.

a) **Abonatuko** da:

b.1) Ekarpen-itzulketengatik, inorenganatzetik eta, oro har, aktibo-bajagatik, normalean egokia den «Aurrekontu-zordunak» 43 azpitaldeko kontuan zordunduta, eta, hala badagokio, «Taldeko erakundeetako, talde anitzetako eta elkartuetako epe luzeko partaidetzen gainean egiteko dauden ordainketak» 248 kontuan.

Era berean, «Taldeko erakundeetako, talde anitzetako eta elkartuetako partaidetzetan izandako galerak» 6660 azpikontua zordunduko da, edo «Mozkinak taldeko erakundeetako, talde anitzetako eta elkartuetako partaidetzetan» 7660 azpikontua abonatuko da, eragiketak sor ditzakeen emaitza negatiboak edo positiboak gorabehera.

b.2) Mendeko erakunde publikoen atxikipenean emandako ondasunak itzultzeagatik, ondasunaren kontu egokian zordunduta.

Era berean, «Taldeko erakundeetako, talde anitzetako eta elkartuetako partaidetzetan izandako galerak» 6660 azpikontua zordunduko da, edo «Mozkinak taldeko erakundeetako, talde anitzetako eta elkartuetako partaidetzetan» 7660 azpikontua abonatuko da, itzulitako ondasunaren arrazoizko balioaren eta partaidetzaren kontabilitateko balioaren aldearen zenbatekoan, zeinuaren arabera.

b.3) Taldeko erakunde, talde anitz eta elkartu bateko partaidetzak kalifikazio hau galtzen duenean, «Epe luzeko finantza-inbertsioak ondare-tresnetan» 250 kontuan zordunduta, arrazoizko balioan. Era berean, arrazoizko balioaren eta kontabilitateko balioaren aldeagatik, «Aktibo finantzario salgarrietan izandako galerak» 800 kontua zordunduko da, edo «Mozkinak aktibo finantzario salgarrietan» 900 kontua abonatuko da, zeinuaren arabera.

b.4) Narriadura-zenbatekoagatik taldeko erakunde, talde anitz eta elkartu izan aurretiko ondare garbian erregistratutako balio-hazkundeen mugara arte,

«Taldeko erakundeetako, talde anitzetako eta elkartuetako partaidetza-narriadura» 891 kontuan zordunduta.

241. **Taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen epe luzeko zorrak irudikatzen dituzten balioak**

Inbertsioak obligazioetan, bonuetan edo zorra adierazten duten bestelako balioetan, indizeen edo antzeko sistemen arabera errendimendua finkatzen dutenak barne, baldin eta taldeko erakundeek, talde anitzek eta elkartuek jaulkita badaude, eta inorenganatzearen aurreikusitako data urtebete baino handiagoa badute.

Beren mugimendua «Epe luzeko zorra adierazten duten balioak» 251 kontuarenaren antzekoa da, kontrakontuan taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei dagozkien kontuak erabilita.

242. **Taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei emandako epe luzeko kredituak**

Epe luzeko inbertsioak maileguetan eta erakundearen ohiko eragiketatik deribatu gabeko bestelako kredituak, ibilgetuaren inorenganatzeetatik deribatuak barne, taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei emanda, baita emandako diru-laguntza itzulgarriak ere, urtebetetik gorako epemuga badute.

Beren mugimendua «Epe luzeko kredituak» 252 kontuarenaren antzekoa da, kontrakontuan taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei dagozkien kontuak erabilita.

245. **Taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan egindako inbertsio finantzarioen epe luzeko interesak**

Taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei emandako kredituetatik eta zorra adierazten balioetatik kobratu beharreko interesak, urtebetetik gorako epemugarekin.

Beren mugimendua «Zorra adierazten duten balioen epe luzeko interesak» 256, eta «Kredituen epe luzeko interesak» 257 kontuenen antzekoa da, kontrakontuan taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei dagozkien kontuak erabilita.

246. **Taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan eratutako epe luzeko fidantzak**

Taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei emandako dirua, obligazio bat betetzeko berme gisa, urtebetetik gorako epera.

Beren mugimendua «Epe luzera eratutako fidantzak» 260 kontuarenaren antzekoa da.

247. **Taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan eratutako epe luzeko gordailuak**

Taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei emandako dirua, gordailu irregularraren kontzeptuan, urtebetetik gorako epera.

Beren mugimendua «Epe luzera eratutako gordailuak» 265 kontuarenaren antzekoa da.

248. **Taldeko erakundeetako, talde anitzetako eta elkartuetako epe luzeko partaidetzen gainean egiteko dauden ordainketak**

Taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen ondare garbiko partaidetzen gainean egin gabeko ordainketak, eskatu gabeak, epe luzeko inbertsio finantzariotzat hartzen direnean.

Balantzeko aktibo ez-korrientean azalduko da, partaidetza horiek kontabilizatuta dauden partida txikiagotuz.

Bere mugimendua «Ondare garbiko partaidetzen gainean egiteko dauden epe luzeko ordainketak» 259 kontuarenaren antzekoa da.

**25. EPE LUZEKO BESTE INBERTSIO FINANTZARIO BATZUK**

250. **Epe luzeko inbertsio finantzarioak ondare-tresnetan**

251. **Epe luzeko zorra adierazten duten balioak**

252. **Epe luzeko kredituak**

**2520**. Epe luzeko kredituak

**2521**. Atzerapenengatik eta zatikapenengatik epe luzeko zordunak

**2522**. Ibilgetua inorenganatzeagatik epe luzeko kredituak

253. **Epe luzeko deribatu finantzarioengatik aktiboak**

**2530**. Estaldura-tresna izendatutako epe luzeko deribatu finantzarioengatik aktiboak

**2531**. Epe luzeko beste deribatu finantzario batzuengatik aktiboak

254. **Langileei emandako epe luzeko kredituak**

256. **Zorra adierazten duten balioen epe luzeko interesak**

257. **Kredituen epe luzeko interesak**

258. **Epe luzeko ezarpenak**

259. **Ondare garbiko partaidetzen gainean egiteko dauden epe luzeko ordainketak**

Finantza-inbertsioak, edozein eratakoak, mugaeguneratzeko edo inorenganatzeko aurreikusitako data urtebetetik gorakoa dutenak, taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin lotuta ez daudenak, urtebetetik gorako epemuga duten sortutako interesak barne.

Azpitalde honen kontuak balantzeko aktibo ez-korrientean azalduko dira, «Epe luzeko finantza-inbertsioak» V epigrafean.

Mugaeguneratzeko edo inorenganatzeko aurreikusitako data gutxienez urtebetekoa ez duten epe luzeko inbertsioak balantzeko aktibo korrientean azalduko dira, «Epe motzeko finantza-inbertsioak» V epigrafean; hartarako, azpitalde honetara pasatuko da epe motzean epemuga edo inorenganatze-eguna ez duten epe luzeko inbertsioen zenbatekoa, sortutako interesak barne, «Epe motzeko finantza-inbertsioak» 54 azpitaldean dagozkien kontuetara, hain zuzen.

250. **Epe luzeko inbertsio finantzarioak ondare-tresnetan**

Inbertsioak merkataritza sozietateen ondare garbiaren gaineko eskubideetan, merkatu erregulatu batean kotizatutako edo kotizatu gabeko akzioetan edo bestelako balioetan; baldin eta “Aktibo finantzario salgarriak” mailan sailkatuta badaude eta urtebete baino lehenago inorenganatzea edo iraungitzea aurreikusten ez bada.

Kontuen mugimendua:

a) **Zordunduko** da:

a.1) Harpidetzean edo erostean, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta, eta hala badagokio, «Ondare garbiko partaidetzen gainean egiteko dauden epe luzeko ordainketak» 259 kontuan.

a.2) Harpidetzari edo erosketari zuzenean egotzi dakizkiokeen transakzio-kostuengatik, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta.

a.3) Diru ez den ekarpena eginez gero, jasotako partaidetzaren arrazoizko balioan, edo, berau erabilgarri ez badago, emandako ondasunaren arrazoizko balioan, ondasunari dagokion kontuan abonatuta.

a.4) Taldeko erakundetako, talde anitzetako edo elkartuetako partaidetzak kalifikazio hau galtzean, arrazoizko balioan, «Epe luzeko partaidetzak taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan» 240 kontuaren sail-kontu egokian abonatuta. Era berean, arrazoizko balioaren eta kontabilitateko balioaren aldeagatik, «Aktibo finantzario salgarrietan izandako galerak» 800 kontua zordunduko da, edo «Mozkinak aktibo finantzario salgarrietan» 900 kontua abonatuko da, zeinuaren arabera.

a.5) Narriadura gertatuz gero, aldez aurretik ondare garbiari arrazoizko balioan izandako aldakuntza negatiboekin, «Aktibo finantzario salgarrietako galeren egoztea» 902 kontuan abonatuta.

a.6) Narriadura-itzulketarekin, «Mozkinak aktibo finantzario salgarrietan» 900 kontuan abonatuta.

b) **Abonatuko** da:

b.1) Inorenganatzeengatik eta, oro har, aktiboaren bajagatik «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta, eta, egin gabeko ordainketak badaude, «Ondare garbiko partaidetzen gainean egiteko dauden epe luzeko ordainketak» 259 kontuan zordunduta.

Gainera, kostuan balioetsitako partaidetzak egonez gero, «Kostuan balioetsitako ondare-tresnen inbertsioetan izandako galerak» 6651 azpikontua zordunduko da, edo «Mozkinak kostuan balioetsitako ondare-tresnen inbertsioetan» 7651 azpikontua abonatuko da, eragiketak sor ditzakeen emaitzak gorabehera.

b.2) Partaidetza bat taldeko erakundeko, talde anitzeko eta elkartuko partaidetza bilakatzen denean, «Epe luzera egindako inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan» 240 kontuko sail-kontu egokian zordunduta.

b.3) Partaidetza inorenganatzea erabakitzen denean, «Epe motzeko inbertsio finantzarioak ondare-tresnetan» 540 kontuan zordunduta, epe motzera pasatzeagatik.

b.4) Estimatutako narriaduraren zenbatekoagatik «Bestelako erakundeen ondare-tresnetako partaidetzen narriadura-galerak» 6964 azpikontuan zordunduta, kostuan balioetsitako partaidetzetan izan ezik.

c) Ekitaldi-amaieran eta kitatzean arrazoizko balioaren aldakuntzen zenbatekoan zordundu edo abonatuko da, «Mozkinak aktibo finantzario salgarrietan» 900 kontuan, eta «Aktibo finantzario salgarrietan izandako galerak» 800 kontuan, abonatuta edo zordunduta, hurrenez hurren.

251. **Epe luzeko zorra adierazten duten balioak**

Inbertsioak obligazioetan, bonuetan edo zorra adierazten duten bestelako balioetan, indizeen edo antzeko sistemen arabera errendimendua finkatzen dutenetan barne, baldin eta mugaeguneratzeko edo inorenganatzeko aurreikusitako data urtebetetik gorakoa bada.

Kontuen mugimendua:

a) **Zordunduko** da:

a.1) Harpidetzean edo erostean, eskuratze-prezioan, sortutako baina mugaeguneratu gabeko interes esplizituak kenduta, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

a.2) Harpidetzari edo erosketari zuzenean egotz dakizkiokeen transakzio-kostuengatik, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 kontuan abonatuta.

a.3) Epemugan itzulitako balioaren eta inbertsioaren hasierako balioaren artean sortutako aldea egozteagatik, «Zorra adierazten duten balioen sarrerak» 761 kontuan abonatuta. Alde hori negatiboa denean idazpena alderantzizkoa izango da.

a.4) Balio-narriadura erregistratzeko garaian, ondare garbiari aldez aurretik egotzitako arrazoizko balioaren aldakuntza negatiboengatik, «Aktibo finantzario salgarrietako galeren egoztea» 902 kontuan abonatuta, balioak «Aktibo finantzario salgarriak» kategorian sailkatzen badira.

b) Balioen aktiboaren bajagatik, amortizazio aurreratuagatik edo inorenganatzeagatik **abonatuko** da, normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta. Aldi berean, «Epemugara arte mantendutako inbertsioak» kategorian sailkatutako balioak inorenganatuz gero, «Kostu amortizatuko inbertsio finantzarioetan izandako galerak» 6650 azpikontua zordunduko da, edo «Mozkinak kostu amortizatuko inbertsio finantzarioetan» 7650 azpikontua abonatuko da, eragiketak sortutako emaitza negatibo edo positiboak gorabehera, hurrenez hurren.

c) **Zordundu edo abonatuko** da «Kanbio-diferentzia positiboak» 768 kontuan, edo «Kanbio-diferentzia negatiboak» 668 kontuan, hurrenez hurren, inbertsio-balioa ekitaldi-itxieran edo kitatzean indarrean zegoen kanbio-tasara doitzearen ondorioz, «Epemugara arte mantendutako inbertsioak» kategorian sailkatutako balioei dagokienez.

d) **Kargatu edo abonatuko** da «Mozkinak aktibo finantzario salgarrietan» 900 kontuan eta «Aktibo finantzario salgarrietan izandako galerak» 800 kontuan abonatuta edo zordunduta, hurrenez hurren, bere arrazoizko balioaren aldakuntzen zenbatekoan, kostu amortizatuari lotutako kanbio-diferentziei dagokien zatia izan ezik, «Kanbio-diferentzia negatiboak» 668 kontuan erregistratuko baita, edo «Kanbio-diferentzia positiboak» 768 kontuan, zeinuaren arabera, eta sortutako interesei dagokien zatia izan ezik, «Aktibo finantzario salgarriak» kategorian sailkatutako balioei dagokienez.

252. **Epe luzeko kredituak**

Hirugarrenei emandako maileguak eta beste kreditu batzuk, urtebetetik gorako epemuga dutenak.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Barne hartzen dituen azpikontuen eduki eta mugimendu hauek daude:

**2520**. Epe luzeko kredituak

Hurrengo azpikontuetan jaso gabeko maileguak eta bestelako kredituak

Kontu honen barruan emandako diru-laguntza itzulgarriak jasota daude.

Kontuaren mugimendua hauxe da, oro har:

a) **Zordunduko da**:

a.1) Kreditua formalizatzean, honen zenbatekoarekin, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta.

Gainera, diruz lagundutako interesekin emandako kredituei dagokienez, kontu hau «Diru-laguntzak» 651 kontuan zordunduta abonatuko da, emandako zenbatekoaren eta kredituaren arrazoizko balioaren artean, «Aktibo finantzarioak» 8. aintzatespen- eta balioespen-arauaren irizpideekin bat etorriz.

a.2) Zuzenean egotz daitezkeen transakzio-kostutan, «Hartzekodunak aintzatetsitako obligazioengatik. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta.

a.3) Epemugako itzulketa-balioaren eta inbertsioaren hasierako balioaren artean sortutako aldea egozteagatik, «Kredituen sarrerak» 7620 azpikontuan abonatuta. Aipatutako aldea negatiboa denean alderantzizko idazpena egongo da.

b) Abonatuko da, itzulketa aurreratu oso edo partzialagatik edo aktiboaren bajagatik, «Zordunak eskubide aintzatetsiengatik. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta, eta «Kreditu kobraezinen galerak» 667 kontuan zordunduta, kaudimen gabeziengatiko galerei dagokienez.

**2521**. Atzerapenengatik eta zatikapenengatik epe luzeko zordunak

Epe luzeko epemugarekin kobratu beharreko eskubideak biltzen ditu, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak» 430 kontuan aintzatetsitako eskubideak atzeratu eta zatikatzeagatiko kitatzetik datozenak.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Aurrekontuko eskubidea baliogabetzeagatik **zordunduko da**, «Baliogabetutako eskubideak» 433 kontuetan abonatuta, bere sail-kontuen bitartez.

b) Hauetan zordunduta **abonatuko** da:

b.1) «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan, kobratzeko eskubidea aldez aurretik baliogabetzeagatik.

b.2) «Atzerapenengatik eta zatikapenengatik epe motzeko zordunak» 443 kontuan, epe motzeko epemuga duen eskubidearen zatiarekin.

**2522**. Ibilgetua inorenganatzeagatik epe luzeko kredituak

Urtebetetik gorako epemuga duten hirugarrenei egindako kredituak, ibilgetua inorenganatzeko eragiketetan jatorria dutenak.

a) **Zordunduko** da:

a.1) Kredituaren zenbatekoarekin, hitzartu diren interesak kenduta, halakorik dagoenean, egokiak diren ibilgetuko kontuetan abonatuta.

a.2) Zuzenean egotz daitezkeen transakzio-kostuekin, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta.

a.2) Epemugako itzulketa-balioaren eta inbertsioaren hasierako balioaren artean sortutako aldea egozteagatik, «Kredituen sarrerak» 7620 azpikontuan abonatuta. Aipatutako aldea negatiboa denean alderantzizko idazpena egongo da.

b) **Abonatuko** da, itzulketa aurreratu oso edo partzialagatik edo aktiboaren bajagatik, «Zordunak aintzatetsitako eskubideengatik. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta, eta «Kreditu kobraezinen galerak» 667 kontuan zordunduta, narriaduragatiko balioespen-zuzenketa aldez aurretik erregistratuta ez duten kaudimen gabeziengatiko galerei dagokienez.

253. **Epe luzeko deribatu finantzarioengatik aktiboak**

Erakundearentzat aldeko balioespena duten deribatu finantzarioekin egindako eragiketen zenbatekoa, mugaeguneratzeko eta likidatzeko aurreikusitako eguna urtebetetik gorakoa denean.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Barne hartzen dituen azpikontuen eduki eta mugimendu hauek daude:

**2530**. Estaldura-tresna izendatutako epe luzeko deribatu finantzarioengatik aktiboak

«Kontabilitate-estaldurak» 10 aintzatespen- eta balioespen-arauarekin bat etorriz, estaldura-tresna izendatutako deribatu finantzarioetan erakundearen aldeko balioespena jasotzen du.

a) Kontratatzen denean ordaindutako kopuruekin **zordunduko** da, normalean 4000 «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» azpikontuan abonatuta.

b) Likidazioa egiteko unean jasotako zenbatekoarekin abonatuko da, normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta.

c) Arrazoizko balioaren aldaketekin **abonatu edo ordainduko** da, «Mozkinak estaldura-tresna izendatutako deribatu finantzarioetan» 7645 azpikontuan, eta «Estaldura-tresna izendatutako deribatu finantzarioetan izandako galerak» 6645 azpikontuan, zordunduta edo abonatuta, hurrenez hurren, dagokion sail-kontuaren bitartez, baldin eta «Kontabilitate-estaldurak» 10. aintzatespen- eta balioespen-arauaren arabera, deribatua arrazoizko bere balioagatik balioetsi behar bada, eta aipatutako aldakuntza ekitaldiko ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura egotzi behar bada.

d) «Estaldurengatiko mozkinak» 910 kontuan, edo «Estaldurengatiko galerak» 810 kontuan, abonatuta edo zordunduta, **zordundu edo abonatuko** da, hurrenez hurren, estaldura eraginkortzat jotako tresna deribatuaren arrazoizko balioaren aldakuntzagatik, deribatua arrazoizko balioagatik balioetsi behar denean, eta aipatutako aldakuntza ondorengo

ekitaldietako ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura edo estalitako partidaren hasierako baliora egotzi behar denean.

**2531**. Epe luzeko bestelako deribatu finantzarioengatik aktiboak

Estaldura-kontabilitatea aplikatzen ez zaien deribatu finantzarioen erakundearen aldeko balioespena jasotzen du.

a) Kontratatzen denean ordaindutako kopuruekin **zordunduko** da, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta.

b) Likidazioa egiteko unean jasotako zenbatekoarekin **abonatuko** da, normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta.

c) Arrazoizko bere balioaren aldakuntzengatik **abonatu edo zordunduko** da, «Mozkinak beste deribatu finantzario batzuetan» 7646 azpikontuan, edo «Beste deribatu finantzario batzuetan izandako galerak» 6646 azpikontuan zordunduta edo abonatuta, hurrenez hurren.

254. **Langileei emandako epe luzeko kredituak**

Erakundeko langileei emandako kredituak, urtebetetik gorako epemuga dutenak.

Bere mugimendua «Epe luzeko kredituak» 2520 azpikontuarentzat adierazitakoaren antzekoa da.

256. **Zorra adierazten duten balioen epe luzeko interesak**

Zorra adierazten duten balioetatik kobratu beharreko interesak, urtebetetik gorako epemugarekin.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Hauetan abonatuta **zordunduko** da:

a.1) «Zorra adierazten duten balioen sarrerak» 761 kontuan, sortutako interesen zenbatekoan.

a.2) «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan, balioak harpidetzean edo erostean, ondorengo ekitaldietan epemuga duten sortutako interesen zenbatekoan.

b) Balioak inorenganatzen edo aurretik amortizatzen direnean eta aktiboari baja ematean **abonatuko** da, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta.

c) **Zordundu edo abonatuko** da «Kanbio-diferentzia positiboak» 768 kontuan, edo «Kanbio-diferentzia negatiboak» 668 kontuan abonatuta edo zordunduta, hurrenez hurren, interesak ekitaldia ixteko edo kitatzeko egunean indarrean dagoen kanbio-tasaren arabera doitzearen ondorioz.

257. **Kredituen epe luzeko interesak**

Kredituetan kobratu beharreko interesak, urtebetetik gorako epemuga dutenak.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Sortutako interesekin **zordunduko** da, «Kredituen sarrerak» 7620 azpikontuan abonatuta.

b) **Abonatuko** da, itzulketa aurreratu oso edo partziala dagonean, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta.

258. **Epe luzeko ezarpenak**

Aldeko saldoak bankuetan eta kreditu-erakundeetan, eperako kontuaren edo antzekoen bidez eginda, urtebetetik gorako epemugarekin, eta finantza-sisteman agintzen duten baldintzen arabera. Azpikontuetan behar bezala garatuta, eperako ezarpenetan kobratu beharreko interesak ere jasoko dira, urtebetetik gorako epemuga badute.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Kreditua formalizatzean **zordunduko** da, honen zenbatekoarekin, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta.

b) Fondoak berreskuratzean edo intsuldaketa aurreratua egitean **abonatuko** da, normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta.

259. **Ondare garbiko partaidetzen gainean egiteko dauden epe luzeko ordainketak**

Egin gabeko ordainketak, exijitu gabeak, merkataritza-sozietateen ondare garbiko partaidetzen gainean, epe luzeko finantza-inbertsioak direnean.

Balantzeko aktibo ez-korrientean azalduko da, partaidetza horiek kontabilizatuta dauden partida txikiagotuz.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Partaidetzak eskuratzean edo harpidetzean **abonatuko** da, ordaintzea falta den zenbatekoarekin, «Epe luzeko finantza-inbertsioak ondare-tresnetan» 250 kontuan zordunduta.

b) Eskatzen diren ordainketekin **zordunduko** da, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan edo «Epe luzeko finantza-inbertsioak ondare-tresnetan» 250 kontuan abonatuta, guztiz ordaindu gabeko partaidetzak inorenganatzean.

## 26. EPE LUZERA ERATUTAKO FIDANTZAK ETA GORDAILUAK

260. **Epe luzera eratutako fidantzak**

265. **Epe luzera eratutako gordailuak**

Azpitalde honen kontuak balantzeko aktibo ez-korrientean azalduko dira, «Epe luzeko finantza-inbertsioak» V epigrafean.

Epe motzeko epemuga duten epe luzera eratutako fidantzek eta gordailuek balantzeko pasibo korrientean azaldu behar dute «Epe motzeko finantza-inbertsioak» V epigrafean; hartarako, epe motzeko epemuga duten epe luzeko fidantzen eta gordailuen zenbatekoa «Epe motzera jasotako eta eratutako fidantzak eta gordailuak eta periodifikatzeko doikuntzak» 56 azpitaldeko kontu egokietara pasatuko da.

260. **Epe luzera eratutako fidantzak**

Obligazio bat beteko dela bermatzeko, urtebetetik gorako eperako entregatutako dirua.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Egitean zordunduko da, emandako eskudiruarekin, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta, edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, baldin eta eragiketa ez bada aurrekontura egotzi behar.

b) Hauetan zordunduta **abonatuko** da:

b.1) Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan, edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, zorrak kitatzean, egokia denaren arabera.

b.2) «Ezohiko gastuak» 678 kontuan, fidantzan galerak dakartzan bermatutako obligazioa ez betetzeagatik.

265. **Epe luzera eratutako gordailuak**

Gordailu irregularraren kontzeptuan emandako eskudirua, urtebetetik gorako epera.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Egitean zordunduko da, emandako eskudiruarekin, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta, edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, baldin eta eragiketa ez bada aurrekontura egotzi behar.

b) Gordailua aldez aurretik baliogabetzean **abonatuko** da, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta, edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan zordunduta, egokia denaren arabera.

## 28. IBILGETUAREN AMORTIZAZIO METATUA

### 280. Ibilgetu ukiezinaren amortizazio metatua

**2800**. Ikerketako inbertsioaren amortizazio metatua

**2801**. Garapeneko inbertsioaren amortizazio metatua

**2803**. Jabetza industrialaren eta intelektualaren amortizazio metatua

**2806**. Aplikazio informatikoen amortizazio metatua

**2807**. Errentamendu-erregimenean erabilitako edo lagatako aktiboen gaineko inbertsioen amortizazio metatua

**2809**. Bestelako ibilgetu ukiezinaren amortizazio metatua

### 281. Ibilgetu materialaren amortizazio metatua

**2810**. Lurren eta ondasun naturalen amortizazio metatua

**2811**. Eraikuntzen amortizazio metatua

**2812**. Azpiegituren amortizazio metatua

**2813**. Ondare historikoaren ondasunen amortizazio metatua

**2814**. Makineriaren eta tresneriaren amortizazio metatua

**2815**. Instalazio teknikoen eta beste instalazio batzuen amortizazio metatua

**2816**. Altzarien amortizazio metatua

**2817**. Informazioa prozesatzeko ekipamenduen amortizazio metatua

**2818**. Garraio-elementuen amortizazio metatua

**2819**. Bestelako ibilgetu materialaren amortizazio metatua

282. **Ondasun higiezinetako inbertsioen amortizazio metatua**

**2820**. Lurretako inbertsioen amortizazio metatua

**2821**. Eraikuntzetako inbertsioen amortizazio metatua

Ibilgetuko inbertsioek eta ondasun higiezinetako inbertsioek, erakundearen jardueran erabiltzeagatik, balio-bizitzan zehar izandako balio-galeraren banaketa sistematikoaren kontabilitate-adierazpena.

Azpitalde honetako kontuek beren sail-kontuen bidez funtzionatuko dute, eta dagokion ondare-elementua jasotzen duen balantzeko aktibo ez-korrientearen partida txikiagotuko dute.

280. **Ibilgetu ukiezinaren amortizazio metatua**

Plan sistematiko baten arabera egindako ibilgetu ukiezinaren balio-galeragatiko balio-zuzenketen zenbateko metatua.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Urteko zuzkidurarekin **abonatuko** da, normalean «Ibilgetu ukiezinaren amortizazioa» 680 kontuan zordunduta, eta hala badagokio «Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntza negatiboak amortizazioengatik» 821 kontuan.

b) Ibilgetu ukiezina inorenganatzean edo beste arrazoiren batengatik inbentarioan baja ematen zaionean **zordunduko** da, «Ibilgetze ukiezinak» 20 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

281. **Ibilgetu materialaren amortizazio metatua**

Plan sistematiko baten arabera egindako ibilgetu materialaren balio-galeragatiko balio-zuzenketen zenbateko metatua.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Urteko zuzkidurarekin **abonatuko** da, normalean «Ibilgetu materialaren amortizazioa» 681 kontuan zordunduta, eta hala badagokio «Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntza negatiboak amortizazioengatik» 821 kontuan.

b) Ibilgetu materiala inorenganatzean edo beste arrazoiren batengatik inbentarioan baja ematen zaionean **zordunduko** da, «Ibilgetu materialak» 21 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

282. **Ondasun higiezinetako inbertsioen amortizazio metatua**

Plan sistematiko baten arabera egindako ondasun higiezinetako inbertsioen balio-galeragatiko balio-zuzenketen zenbateko metatua.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Urteko zuzkidurarekin **abonatuko** da, normalean «Ondasun higiezinetako inbertsioen amortizazioa» 682 kontuan zordunduta, eta hala badagokio «Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntza negatiboak amortizazioengatik» 821 kontuan.

b) Ondasun higiezinetako inbertsioa inorenganatzen denean edo beste arrazoiren batengatik inbentarioan baja ematen zaionean **zordunduko** da, «Ondasun higiezinetako inbertsioak» 22 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

## 29. AKTIBO EZ-KORRIENTEEN BALIO-NARRIADURA

### 290. **Ibilgetu ukiezinaren balio-narriadura**

**2903**. Jabetza industrialaren eta intelektualaren balio-narriadura

**2906**. Aplikazio informatikoen balio-narriadura

**2907**. Errentamendu-erregimenean erabilitako edo lagatako aktiboen gaineko inbertsioen balio-narriadura

**2909**. Bestelako ibilgetu ukiezinaren balio-narriadura

### 291. **Ibilgetu materialaren balio-narriadura**

**2910**. Lurren eta ondasun naturalen balio-narriadura

**2911**. Eraikuntzen balio-narriadura

**2912**. Azpiegituren balio-narriadura

**2913**. Ondare historikoaren ondasunen balio-narriadura

**2914**. Makineriaren eta tresneriaren balio-narriadura

**2915**. Instalazio teknikoen eta beste instalazio batzuen balio-narriadura

**2916**. Altzarien balio-narriadura

**2917**. Informazioa prozesatzeko ekipamenduen balio-narriadura

**2918**. Garraio-elementuen balio-narriadura

**2919**. Bestelako ibilgetu materialaren balio-narriadura

### 292. **Ondasun higiezinetako inbertsioen balio-narriadura**

**2920**. Lurren inbertsioen balio-narriadura

**2921**. Eraikuntzetako inbertsioen balio-narriadura

### 293. **Taldeko erakundeetako, talde anitzetako eta elkartuetako epe luzeko partaidetzen balio-narriadura**

**2930**. Zuzenbide publikoko taldeko erakundeetako epe luzeko partaidetzen balio-narriadura

**2931**. Sozietate publikoetako epe luzeko partaidetzen balio-narriadura

**2932**. Zuzenbide pribatuko erakunde publikoetako epe luzeko partaidetzen balio-narriadura

**2933**. Taldeko beste erakundetako, talde anitzetako eta elkartuetako epe luzeko partaidetzen balio-narriadura

294. **Taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen epe luzeko zorrak irudikatzen dituzten balioen balio-narriadura**

295. **Taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei emandako epe luzeko kredituen balio-narriadura**

296. **Epe luzeko ondare garbiko partaidetzen balio-narriadura**

297. **Epe luzera zorra adierazten duten balioen balio-narriadura**

298. **Epe luzeko kredituen balio-narriadura**

299. **Ibilgetu materialaren balio-narriadura lagatako usufruktuagatik**

**2990**. Lurren eta ondasun naturalen balio-narriadura lagarako usufruktuagatik

**2991**. Eraikuntzen balio-narriadura lagatako usufruktuagatik

**2992**. Azpiegituren balio-narriadura lagatako usufruktuagatik

**2993**. Ondare historikoaren ondasunen balio-narriadura lagatako usufruktuagatik

**2999**. Bestelako ibilgetu materialaren balio-narriadura lagatako usufruktuagatik

Aktibo ez-korronteko elementuen balio-narriadurek sortutako galerengatik egindako balio-zuzenketen kontabilitate-adierazpena; lagatako usufruktuagatiko balio-galerak ere jasota daude.

Horrelako galeren estimazioa sistematikoki egin beharko da denboran zehar. Gero balioa berreskuratzen bada, narriaduragatik kontabilizatutako balio-zuzenketak murriztu egin beharko dira, erabat berreskuratu arte, aintzatespen- eta balioespen-arauetan ezarritako baldintzen arabera bidezkoa denean.

Azpitalde honetako kontuek dagokien ondare-elementua jasotzen duen partida txikiagotuko dute balantzeko aktibo ez-korrientean.

Epe motzeko epemuga duten inbertsio finantzarioen balio-narriaduragatiko balio-zuzenketen zenbatekoa «Epe motzeko inbertsio finantzarioen balio-narriadura» 59 azpitaldera pasatuko da.

290 / 291 / 292. **Honen balio-narriadura:**

Ibilgetu ukiezinaren, ibilgetu materialaren eta ondasun higiezinetako inbertsioen balio-narriaduragatik egindako balio-zuzenketen zenbatekoa.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Emaitzetara egotzi beharreko narriadura estimatuaren zenbatekoarekin **abonatuko** dira, «Ibilgetu ukiezinaren narriadura-galerak» 690 kontuan, «Ibilgetu materialaren narriadura-galerak» 691 kontuan, edo «Ondasun higiezinetako inbertsioen narriadura-galerak» 692 kontuan, zordunduta.

b) **Zordunduko** dira:

b.1) Narriaduragatiko balioespen-zuzenketa aitortzea eragin zuten kausak desagertzean, «Ibilgetu ukiezinaren narriadura-itzulera» 790 kontuan, «Ibilgetu materialaren narriadura-itzulera» 791 kontuan, edo «Ondasun higiezinetako inbertsioen narriadura-itzulera» 792 kontuan, abonatuta.

b.2) Ibilgetua inorenganatzen denean edo beste arrazoiren batengatik aktiboan baja ematen zaionean, «Ibilgetu ukiezinak» 20 azpitaldeko, «Ibilgetu materialak» 21 azpitaldeko, edo «Ondasun higiezinetako inbertsioak» 22 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

293. **Taldeko erakundeetako, talde anitzetako eta elkartuetako epe luzeko partaidetzen balio-narriadura**

Taldeko erakundetako, talde anitzetako eta elkartuetako epe luzeko partaidetzen balio-narriaduragatiko balio-zuzenketen zenbatekoa.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Emaitzetara egotzi beharreko narriadura estimatuaren zenbatekoarekin **abonatuko** da, «Partaidetzen eta zorra adierazten duten balioen narriadura-galerak» 696 azpitaldeko azpikontu egokietan zordunduta.

b) **Zordunduko** da:

b.1) «Partaidetzen eta zorra adierazten duten balioen narriadura-itzulera» 796 azpitaldean, dagozkion azpikontuan abonatuta, balio-narriaduragatiko balio-zuzenketa aintzatestea eragiten duten kausak desagertzen direnean.

b.2) «Epe luzeko partaidetzak taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan» 240 kontuaren sail-kontu egokian abonatuta, partaidetzak inorenganatzean edo beste edozein arrazoiagatik aktiboan baja ematean.

294. **Taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen epe luzeko zorrak irudikatzen dituzten balioen balio-narriadura**

Taldeko erakundeek, talde anitzek eta elkartuek jaulkitako zorra adierazten duten balioetako epe luzeko inbertsioen balio-narriaduragatiko balio-zuzenketen zenbatekoa.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Emaitzetara egotzi beharreko balio-narriadura estimatuaren zenbatekoarekin **abonatuko** da, «Taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen zorra adierazten duten balioen narriadura-galerak» 6965 azpikontuan zordunduta.

b) **Zordunduko** da:

b.1) «Taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen zorra irudikatzen duten balioen narriadura-itzulera» 7965 azpikontuan abonatuta, narriaduragatiko balio-zuzenketa aitortzea eragin zuten kausak desagertzen direnean.

b.2) «Taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen epe luzeko zorrak irudikatzen dituzten balioak» 241 kontuan abonatuta, balioak inorenganatzean, edo edozein arrazoigatik aktiboan baja ematen zaienean.

295. **Taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei emandako epe luzeko kredituen balio-narriadura**

Taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei emandako epe luzeko kredituen balio-narriaduragatiko balio-zuzenketen zenbatekoa.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) 6970 azpikontuan zordunduta.

b) «Taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei emandako kredituen narriadura-itzulera» 7970 azpikontuan abonatuta **zordunduko** da, narriaduragatiko balio-zuzenketa aintzatestea eragin zuten kausak desagertzen direnean, edo kreditu hauen saldoei baja ematen zaienean.

296. **Epe luzeko ondare garbiko partaidetzen balio-narriadura**

Taldeko erakunde, talde anitz eta elkartu izendatu gabeko erakundeen ondare garbiko epe luzeko partaidetzen balio-narriaduragatiko balio-zuzenketen zenbatekoa; partaidetza hauek «Aktibo finantzario salgarriak» kategorian sailkatuta daude, eta kostuan balioesten dira arrazoizko balioa eskuragarri ez dagoelako, betiere «Aktibo finantzarioak» 8. aintzatespen- eta balioespen-arauaren arabera.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Estimatutako narriaduraren zenbatekoarekin **abonatuko** da, «Bestelako erakundeen ondare-tresnetako partaidetzen narriadura-galerak» 6964 azpikontuan zordunduta.

b) Partaidetzak inorenganatzean edo hauei baja ematean «Epe luzeko inbertsio finantzarioak ondare-tresnetan» 250 kontuan abonatuta **zordunduko** da.

297. **Epe luzeko zorra adierazten duten balioen balio-narriadura**

Taldeko erakunde, talde anitz eta elkartu ez diren erakundeek jaulkitako zorra adierazten duten balioetako epe luzeko inbertsioen balio-narriaduragatiko balio-zuzenketen zenbatekoa.

Kontuaren mugimendua «Taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen epe luzeko zorrak irudikatzen dituzten balioen balio-narriadura» 294 kontuarentzat adierazitakoaren antzekoa da, kontrakontu gisa hauek erabilita: «Beste erakunde batzuen zorra adierazten duten balioen narriadura-galerak» 6966 azpikontua, eta «Beste erakunde batzuen zorra adierazten duten balioen narriadura-itzulera» 7966 azpikontua.

298. **Epe luzeko kredituen balio-narriadura**

Taldeko erakunde, talde anitz eta elkartu ez diren erakundeei emandako epe luzeko kredituen balio-narriaduragatiko balio-zuzenketen zenbatekoa.

Kontuaren mugimendua «Taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei emandako epe luzeko kredituen balio-narriadura» 295 kontuarenaren antzekoa da, kontrakontu gisa hauek erabilita: «Beste erakunde batzuei emandako kredituen narriadura-galerak» 6971 azpikontua, eta 7971 «Beste erakunde batzuei emandako kredituen narriadura-itzulera» azpikontua.

299. **Ibilgetu materialaren balio-narriadura lagatako usufruktuagatik**

Erakundearen ibilgetu materialaren elementuak erabiltzeko eskubidea, lagatako ondasunaren bizitza ekonomikoa baino epe txikiago batez, hirugarrenei doan lagatzeak eragindako balio-zuzenketen zenbatekoa.

Lagatako usufruktua zehazteko zailtasunak badaude, lagapen-aldiari dagozkion amortizazio-kuoten zenbateko metatuan balioetsi ahal izango da.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Oro har, honelakoa izango da kontuaren mugimendua:

a) Lagapen-aldiko ondasunaren usufruktuaren balio estimatuaren zenbatekoa **abonatuko** da, «Diru-laguntzak» 651 kontuan zordunduta.

b) Berreskuratu beharreko zenbatekoa kontabilitate-balioa baino handiagoa denean, mugatzat narriadurarik gabeko kontabilitate-balioa hartuta, «Ibilgetu materialaren narriadura-itzulera lagatako usufruktuagatik» 799 kontuan abonatuta zordunduko da.

## 3. TALDEA

## IZAKINAK ETA SALGAI DAUDEN BESTE AKTIBO BATZUK

**Ohiko ustiapenean saltzeko dauden aktiboak, ekoizpen-prozesuan daudenak edo ekoizpen-prozesuan edo zerbitzu-ematean kontsumitzeko dauden materialak edo hornikuntzak sartzen dira; salgaiak, lehengaiak, bestelako hornikuntzak, ekoizpen-bidean diren produktuak, produktu erdibukatuak, produktu bukatuak, azpiprodukTuak, hondar eta material berreskuratuak, baita beste erakunde batzuentzat eraikitako edo eskuratutako aktiboak eta salgai dauden aktiboak ere.**

**Talde honetako kontuen izenak eta kodeak orientagarriak dira; hortaz, erakunde bakoitzak jarduerak eskatu adina kontu gara ditzake.**

**30. MERKATARITZAKOAK**

300. **A salgaiak**

301. **B salgaiak**

Erakundeak (kontabilitate-subjektua) eskuratutako ondasunak, aldatu gabe saltzeko direnak.

Azpitalde honetako kontuak balantzeko aktibo korrientean agertuko dira, «Izakinak» II epigrafean, eta ekitaldi-itxieran bakarrik funtzionatuko dute.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Ekitaldia amaitzean **abonatuko** dira, hasierako izakinen inbentarioaren zenbatekoarekin, «Salgai-izakinen aldaketak» 610 kontuan zordunduta.

b) Itxi beharreko ekitaldia amaitzean **zordunduko** dira, izakinen inbentarioaren zenbatekoarekin, «Salgai-izakinen aldaketak» 610 kontuan abonatuta.

Ekoizpen-bidean erakundearen jabetzako salgaiak egonez gero, ekitaldi-itxieran izakin gisa agertuko dira «Merkataritzakoak» 30 azpitaldeko kontu egokietan. Arau hau ere jarraituko dugu hurrengo azpitaldeetan jasotako produktuak, lehengaiak, eta abar ekoizpen-bidean daudenean.

**31. LEHENGAIAK**

310. **A lehengaiak**

311. **B lehengaiak**

Elaborazio edo eraldaketaren bidez erakundeak (kontabilitate-subjektua) fabrikatutako produktu bilakatzen direnak.

Azpitalde honetako kontuak balantzeko aktibo korrientean agertuko dira, «Izakinak» II epigrafean, eta ekitaldi-itxieran bakarrik funtzionatuko dute.

Kontuaren mugimendua «Merkataritzakoak» 30 azpitaldearenaren antzekoa da.

**32. BESTE HORNIKUNTZAK BATZUK**

320. **Elementuak eta multzo txertagarriak**

321. **Erregaiak**

322. **Ordezko piezak**

325. **Hainbat material**

326. **Bilgarriak**

327. **Ontziak**

328. **Bulegoko materiala**

Azpitalde honen kontuak balantzeko aktibo korrientean azalduko dira, «Izakinak» II epigrafean, eta beren mugimendua «Merkataritzakoak» 30 azpitaldearenaren antzekoa da.

320. **Elementuak eta multzo txertagarriak**

Normalean erakundetik kanpo fabrikatzen dira, eta aldatu gabe ekoizpenean eransteko eskuratzen dira.

321. **Erregaiak**

Biltegira daitezkeen gai energetikoak.

322. **Ordezko piezak**

Antzeko beste pieza batzuen ordez, instalazioetan, ekipamenduetan edo makinetan jartzeko piezak. Urtebetetik beherako biltegiratze-zikloa dutenak barne sartzen dira.

325. **Hainbat material**

Fabrikatutako produktuan erantsi behar ez diren bestelako gai kontsumigarriak. Kontu honetan erakundearen (kontabilitate-subjektua) jarduerarekin lotutako hainbat material kontabilizatuko da.

326. **Bilgarriak**

Garraiatu beharreko produktuak edo salgaiak babesteko estalki edo bilgarriak, normalean berreskuraezinak izaten direnak.

327. **Ontziak**

Jasotzen duten produktuarekin batera salgai egoten diren ontziak edo murkoak.

328. **Bulegoko materiala**

Izenak berak adierazitako xedera zuzendutakoa, erakundeak ekitaldian zehar eskuratutako bulegoko materiala bertan kontsumitzeko dela jotzen badu izan ezik.

## 33. EKOIZPEN - BIDEAN DIREN PRODUKTUAK

330. **Ekoizpen-bidean diren A produktuak**

331. **Ekoizpen-bidean diren B produktuak**

Ekitaldi-itxieran egiten edo aldatzen ari diren ondasunak edo zerbitzuak, «Produktu erdibukatuak» 34 edo «Azpiproduktuak, hondarrak edo material berreskuratuak» 36 azpitaldeetako kontuetan erregistratu behar ez direnak.

Azpitalde honetako kontuak balantzeko aktibo korrientean agertuko dira, «Izakinak» II epigrafean, eta ekitaldi-itxieran bakarrik funtzionatuko dute.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Ekitaldia amaitzean **abonatuko** dira, hasierako izakinen inbentarioaren zenbatekoarekin, «Ekoizpen-bidean diren produktuen izakinen aldaketak» 710 kontuan zordunduta.

b) Itxi beharreko ekitaldia amaitzean **zordunduko** dira, izakinen inbentarioaren zenbatekoarekin, «Ekoizpen-bidean diren produktuen izakinen aldakuntza» 710 kontuan abonatuta.

**34. PRODUKTUA ERDIBUKATUAK**

340. **A produktu erdibukatuak**

341. **B produktu erdibukatuak**

Erakundeak (kontabilitate-subjektua) fabrikatutakoak, eta inorenganatu edo kontsumitu aurretik aldatu edo elaboratu beharrekoak.

Azpitalde honen kontuak balantzeko aktibo korrientean azalduko dira «Izakinak» II epigrafean, eta beren mugimendua «Ekoizpen-bidean diren produktuak» 33 azpitaldearenaren antzekoa da.

**35. PRODUKTU BUKATUAK**

350. **A produktu bukatuak**

351. **B produktu bukatuak**

Azpitalde honen barruan erakundeak (kontabilitate-subjektua) fabrikatutako produktuak jasotzen dira, baldin eta, azken kontsumorako edo beste erakunde publiko edo pribatu batzuek erabiltzeko badira.

Azpitalde honen kontuak balantzeko aktibo korrientean azalduko dira, «Izakinak» II epigrafean, eta beren mugimendua «Ekoizpen-bidean diren produktuak» 33 azpitaldearenaren antzekoa da.

**36. AZPIPRODUKTUAK, HONDARRAK ETA MATERIAL BERRESKURATUAK**

360. **A azpiprodukuak**

361. **B azpiprodukuak**

365. **A hondarrak**

366. **B hondarrak**

368. **A material berreskuratuak**

369. **B material berreskuratuak**

**Azpiprodukuak:** Fabrikazio nagusiarekiko bigarren mailakoak edo osagarriak diren produktuak.

**Hondarrak:** Produktuekin edo azpiprodukuekin batera eta ezinbestean eskuratutakoak, berezko balioren bat dutenean eta erabili edo saldu daitezkeenean.

**Material berreskuratuak:** Berezko balioa dutelako, ekoizpen-prozesuan erabili ondoren biltegian berriro sartzen direnak.

Azpitalde honen kontuak balantzeko aktibo korrientean azalduko dira, «Izakinak» II epigrafean, eta beren mugimendua «Ekoizpen-bidean diren produktuak» 33 azpitaldearenaren antzekoa da.

**37. BESTE ERAKUNDE BATZUENTZAT EROSITAKO EDO ERAIKITAKO AKTIBOAK**

370. **Beste erakunde batzuentzat erositako edo eraikitako aktiboak**

Erakundeak erositako aktiboak, baita eraikitakoak ere, erakuntzak eragindako sarrerak eta kostuak beharrezko fidagarritasunez estimatzerik ez dagoenean (kontratu, hitzarmen, akordio edo lege-arau egokian oinarrituta), horiek eskuratu edo eraikitzeko prozesua bukatutakoan, beren titularitatea ezinbestean beste erakunde bati eskualdatzeko, xede erakundea beren finantzaketan parte hartu edo ez.

Azpitalde honen kontuak balantzeko aktibo korrientean azalduko dira, «Izakinak» II epigrafean, eta beren mugimendua «Ekoizpen-bidean diren produktuak» 33 azpitaldearenaren antzekoa da.

## 38. SALGAI DAUDEN AKTIBOAK

380. **Salgai dauden aktiboak**

385. **Salgai dauden beste aktibo batzuk**

Azpitalde honen kontuak balantzeko aktibo korrientean azalduko dira, «Salgai dauden aktiboak» I epigrafean.

### 380. Salgai dauden aktiboak

Hasiera batean ez-korriente gisa sailkatutako aktibo ez-finantzarioak, zeinen kontabilitate-balioa salmentaren bidez berreskuratuko baita, eta ez jarraian erabiliz.

Kontuaren mugimendua hau da, oro har:

a) Sailkatzeko baldintzak betetzean **zordunduko** da, «Salgai dauden aktiboak» 7. aintzatespen- eta balioespen-arauaren arabera, aktibo ez-korrienteko kontu egokietan abonatuta.

b) **Abonatuko** da:

b.1) Aktibo ez-korrientea inorenganatzean edo bestela xedatzean, normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta.

b.2) Aktibo ez-korrienteak salmentarako sailkapenean egoteko baldintzak betetzen ez baditu, «Salgai dauden aktiboak» 7. aintzatespen- eta balioespen-arauaren arabera, aktibo ez-korrienteko kontu egokietan zordunduta.

### 385. Salgai dauden beste aktibo batzuk

Erakundean hirugarren zorrak ordaintzeko jasotako ondasunak.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Ondasunen alta egitean zordunduko da, dagokion «Baliogabetutako eskubideak» 433 kontuan abonatuta, bere sail-kontuen bidez, ondasunak aurrekontuko kobrantza-eskubideak baliogabetzeko jasotzen direnean, edo aurrekontutik kanpoko kreditua adierazten duen kontuan, hala badagokio.

b) **Abonatuko** da:

b.1) Inorenganatzean edo bestela xedatzean, normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta.

b.2) Aktibo ez-korrientean sartzea erabakitzen denean, bere izaeraren araberako kontuan zordunduta.

**39. IZAKINEN ETA SALGAI DAUDEN BESTE AKTIBO BATZUEN BALIO-NARRIADURA**

390. **Salgaien balio-narriadura**

391. **Lehengaien balio-narriadura**

392. **Beste hornikuntza batzuen balio-narriadura**

393. **Ekoizpen-bidean diren produktuen balio-narriadura**

394. **Produktu erdibukatuen balio-narriadura**

395. **Produktu bukatuen balio-narriadura**

396. **Azpiprodukturen, hondarren eta material berreskuratuen balio-narriadura**

397. **Beste erakunde batzuentzat erositako edo eraikitako aktiboen balio-narriadura**

398. **Salgai dauden aktiboen balio-narriadura**

Galera itzulgarriek (izakinak eta salgai dauden beste aktibo batzuk narriatzeagatik) eragindako balioespen-zuzenketen kontabilitate-adierazpena.

Azpitalde honetako kontuek balantzeko aktibo korrientean dagokien partida txikiagotuko dute.

390/.../397. **Honen balio-narriadura:**

Ekitaldi-itxierako izakinen balio-galerek eragindako galera itzulgarrien zenbatekoa, hauen inbentarioak agerian ipintzen ditu.

Kontuen mugimendua honako hau da:

a) Itxi beharreko ekitaldian egiten den zuzkidurarekin **abonatuko** dira, «Izakinen eta salgai dauden beste aktibo batzuen narriadura-galerak» 693 kontuan zordunduta.

b) Aurreko ekitaldian egindako zuzkidurarekin **zordunduko** dira, «Izakinen eta salgai dauden beste aktibo batzuen narriadura-itzulera» 793 kontuan abonatuta.

398. **Salgai dauden aktiboen balio-narriadura**

Salgai dauden aktiboen galera itzulgarriek eragindako balio-zuzenketen kontabilitate-adierazpena.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) **Abonatuko** da:

a.1) Salgai dauden aktibo gisa birsailkatutako aktibo ez-korrienteen narriadura-zenbatekoarekin, halakorik badago, «Aktibo ez-korrienteen balio-narriadura» 29 azpitaldeko kontuan zordunduta.

a.2) Estimatutako narriadura-zenbatekoarekin, «Salgai dauden aktiboen narriadura-galerak» 6938 azpikontuan zordunduta.

b) **Zordunduko** da:

b.1) Narriaduragatiko balioespen-zuzenketa aintzatestea eragin zuten kausak desagertzean, «Salgai dauden aktiboen narriadura-itzulera» 7938 kontuan abonatuta.

b.2) Salgai dagoen aktiboa inorenganatzean edo beste edozein arrazoirengatik baja ematen zaionean, «Salgai dauden aktiboak» 38 azpitaldeko kontu egokian abonatuta.

## 4. TALDEA

## HARTZEKODUNAK ETA ZORDUNAK

**Hirugarrenekin egindako eragiketek sortutako kobratu eta ordaindu beharreko kontuak, jatorria erakundearen ohiko kudeaketan dutenak, baita Administrazio Publikoekiko kontuak ere.**

**Talde honetako aktibo finantzarioak eta pasibo finantzarioak balioesteko, oro har, kredituen eta kobratzeko partiden, eta, zorren eta ordaintzeko partiden kategorietan sailkatuko dira, hurrenez hurren.**

## 40. AURREKONTU-HARTZEKODUNAK

400. **Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak**

**4000**. Aintzatetsitako obligazioengatik. Indarrean dagoen ekitaldia

**4001**. Aintzatetsitako obligazioengatik. Aurreko ekitaldiak

401. **Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak, taldeko erakundeak, talde anitzak eta elkartuak**

**4010**. Aintzatetsitako obligazioengatik. Indarrean dagoen ekitaldia

**4011**. Aintzatetsitako obligazioengatik. Aurreko ekitaldiak

Aurrekontua gauzatzearen ondorioz erakundearen kontura ordaindu beharreko obligazioak.

Azpitalde honetako kontuak balantzeko pasibo korrientean azalduko dira, «Hartzekodunak eta ordaindu beharreko bestelako kontuak» IV epigrafean, pasibo finantzarioen kapitulutik eratorritako zenbateko esanguratsuko aurrekontuko hartzekodunak izan ezik; zeren eta halakoetan «Epe motzeko zorrak» II epigrafean, edo «Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin hartutako epe luzeko zorrak» III epigrafean, jasoko baitira.

### 400. Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak

**4000**. Aintzatetsitako obligazioengatik. Indarrean dagoen ekitaldia

Aurrekontuaren indarraldian aintzatetsitako obligazioak, bertan azaldutako kredituetan zordunduta.

Aintzatetsitako obligazioak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin egindako eragiketei dagozkienean, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak, taldeko erakundeak, talde anitzak eta elkartuak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4010 kontuan kontabilizatuko dira.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) **Abonatuko da**, aintzatetsitako aurrekontuko obligazioengatik, hauetan zordunduta:

a.1) «Oinarrizko finantzaketa» 1. taldeko kontuetan, epe luzeko pasiboaren ordainketa aurreratua dagoenean eta, epe luzera jasotako fidantzen eta gordailuen itzulketa aurreratua dagoenean, halakorik badago.

a.2) «Aktibo ez-korrienteak» 2. taldeko kontuetan, ibilgetu ukiezinean, materialean, finantzarioan, ondasun higiezinetan egindako inbertsioengatik, bai eta epe luzeko fidantzak eta gordailuak egiteagatik ere.

a.3) «Kontu finantzarioak» 5. taldeko kontuetan, epe motzeko pasiboa itzultzean, epe motzeko inbertsio finantzarioetan, bai eta, epe motzeko fidantzak eta gordailuak eratu edo baliogabetzean ere, halakorik badago.

a.4) «Izaerazko erosketak eta gastuak» 6. taldeko kontuak, izakinen erosketengatik, gastuengatik eta galerengatik.

a.5) «Aurrekontu gastuen periodokatzeagatik hartzekodunak» 411 kontuan, obligazioaren epemugan aintzatesteko eta likidatzeko egintza egokia jaulkitzen denean.

a.6) «Zeharkako zergen doikuntza negatiboak» 634 kontua, urteko erregularizazioaren zenbatekoarekin.

b) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan abonatuta **zordunduko** da, eskudirutan egindako ordainketen zenbatekoarekin, edo «Formalizazioa» 579 kontuan, ordainketa birtualekin.

Saldo hartzekodunak ordaintzeko dauden aintzatetsitako obligazioen zenbatekoa jasoko du. Urtarrilaren 1ean, irekiera-idazpenean, aurreko abenduaren 31ko kontu honen saldoa zuzenean agertuko da, idazpenen beharrik gabe, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Aurreko ekitaldiak» 4001 azpikontuan.

**4001**. Aintzatetsitako obligazioengatik. Aurreko ekitaldiak

Urtarrilaren 1ean aintzatetsitako obligazioen saldoa jasotzen du aurreko ekitaldietan indarrean zeuden aurrekontuko kredituetan zordunduta, baldin eta hauen ordainketa ez bada egin aurreko abenduaren 31n.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

Hauetan abonatuta **zordunduko** da:

1) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, dirutan egindako ordainketen zenbatekoarekin, edo «Formalizazioa» 579 kontuan, ordainketa birtualekin.

2) «Ezohiko sarrerak» 778 kontuan, gertatutako preskripzioen zenbatekoarekin.

3) Aurrekontuko gastua egotzitako kontuetan, preskripzioaz bestelako kausengatik baliogabetutako obligazioekin. Baliogabetzeko kausa zenbateko esanguratsuko akatsa denean, «Aurreko ekitaldietako emaitzak» 120 kontuan abonatuko da.

Saldoak, hartzekodunak, aurreko ekitaldietan ordaindu gabeko obligazio guztiak bilduko ditu.

401. **Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak, taldeko erakundeak, talde anitzak eta elkartuak**

**4010**. Aintzatetsitako obligazioengatik. Indarrean dagoen ekitaldia

**4011**. Aintzatetsitako obligazioengatik. Aurreko ekitaldiak

Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin egindako eragiketei dagozkien aintzatetsitako eragiketak.

Mugimendua 400 kontuarentzat azaldutakoaren antzekoa izango da.

## 41. AURREKONTUZKOAK EZ DIREN HARTZEKODUNAK

410. **Jasandako BEZarengatik hartzekodunak**

411. **Aurrekontu gastuen periodokatzeagatik hartzekodunak**

416 **Beste erakunde batzuentzat eraikitako edo eskuratutako aktiboentzako aurrerakinak**

418. **Kredituak itzultzeagatik eta beste minorazio batzuengatik hartzekodunak**

419. **Aurrekontuzkoak ez diren beste hartzekodun batzuk**

Azpitalde honen kontuak balantzeko pasibo korrientean agertuko dira, «Hartzekodunak eta ordaindu beharreko bestelako kontuak» IV epigrafean.

410. **Jasandako BEZarengatik hartzekodunak**

Jasandako balio erantsiaren gaineko zerga bati (BEZ) dagozkion zorrak, hirugarrenekin hartutakoak, biltzen dituen kontu hartzekoduna, kengarria ez dena, eta ondasunak edo zerbitzuak eskuratzeagatik sortutakoa.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) «Ogasun Publikoa, jasandako BEZ» 472 kontuan zordunduta **abonatuko** da, eskuraketetako jasandako BEZ kengarriaren zenbatekoarekin.

b) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan abonatuta **zordunduko** da, hornitzaileei egindako ordainketagatik.

Saldoak, hartzekodunak, hartzekodunei ordaintzeko kengarria den jasandako BEZaren zenbatekoa jasoko du.

411. **Aurrekontu gastuen periodokatzeagatik hartzekodunak**

Kontu hartzekodun honek ekitaldi-itxieran mugaeguneratu gabeko obligazioak jasotzen ditu, baldin eta ekitaldi horretan sortutako gastuek edo jasotako ondasunek eta zerbitzuek sortutakoak badira.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Ondasun eta zerbitzu horien zenbatekoarekin **abonatuko** da, «Izaerazko erosketak eta gastuak» 6. taldeko, edo «Aktibo ez-korrientea» 2. taldeko, kontuetan zordunduta.

b) «Aurrekontu-hartzekodunak» 40 azpitaldeko kontuetan abonatuta **zordunduko** da, obligazioa aintzatesteko eta likidatzeko administrazio-egintza formala jaulkitzean.

Saldoak, hartzekodunak, ekitaldi-itxieran mugaeguneratu gabeko obligazioen zenbatekoa jasoko du, baldin eta ekitaldi horretan sortutako gastuek edo jasotako ondasunek eta zerbitzuek sortutakoak badira.

416. **Beste erakunde batzuentzat eraikitako edo eskuratutako aktiboentzako aurrerakinak**

Beste erakunde batzuentzat aktiboak eraiki edo eskuratzeko jasotako aurrerakinak biltzen ditu.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Jasotako aurrerakinaren zenbatekoarekin **abonatuko** da, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta.

b) Egokia den «Sarrerak, beste erakunde batzuentzat eraikitako edo eskuratutako aktiboengatik» 707 kontuaren azpikontuan abonatuta **zordunduko** da, betiere

sarrerak egozteko irizpidearen arabera, dela dagokion obraren zatia egitean, dela aktiboak erakunde hartzaileari ematean.

Saldoak, hartzekodunak, beste erakunde batzuentzako aktiboak eraikitzeari edo eskuratzeari aplikatzeko fondoen aurrerakinak bilduko ditu.

418. **Kredituak itzultzeagatik eta beste minorazio batzuengatik hartzekodunak**

Kontu hartzekodun honek, itzultzeko akordio egokia ematen bada, aldez aurretik bildutako aurrekontuko sarrerak ordaintzeko obligazioak biltzen ditu.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Sarrerak itzultzeko akordioa ematen denean **abonatuko** da, «Sarreren itzulketak» 437 kontuan zordunduta.

b) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan abonatuta **zordunduko** da, egindako ordainketekin.

Saldoak, hartzekodunak, sarrerak itzultzeagatik eta bestelako minorazioengatik ordaindu gabe dauden obligazioen zenbatekoa bilduko du.

419. **Aurrekontuzkoak ez diren beste hartzekodun batzuk**

Aurreko kontuetan jaso gabe dauden aurrekontuzkoak ez diren gainerako hartzekodunak jasotzen ditu.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Egindako kobrantzengatik **abonatuko** da, «Aplikatzeko dauden kobrantzak» 554 kontuan zordunduta, edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, egokia denaren arabera.

b) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan abonatuta **zordunduko** da, egindako ordainketengatik.

Saldoak, hartzekodunak, kontzeptu honengatik ordaintzeko dagoena jasoko du.

## 43. AURREKONTU-ZORDUNAK

430. **Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak**

**4300.** Aintzatetsitako eskubideengatik. Indarrean dagoen ekitaldia

**4301.** Aintzatetsitako eskubideengatik. Aurreko ekitaldiak

431. **Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak, taldeko erakundeak, talde anitzak eta elkartuak**

**4310**. Aintzatetsitako eskubideengatik. Indarrean dagoen ekitaldia

**4311**. Aintzatetsitako eskubideengatik. Aurreko ekitaldiak

433. **Baliogabetutako eskubideak**

**4330**. Likidazioak baliogabetzearen ondorioz baliogabetutako eskubideak. Indarrean dagoen ekitaldia

**4331**. Likidazioak baliogabetzearen ondorioz baliogabetutako eskubideak. Aurreko ekitaldiak

**4332.** Kaudimen ezarengatik eta beste arrazoi batzuengatik baliogabetutako eskubideak. Indarrean dagoen ekitaldia

**4333**. Kaudimen ezarengatik eta beste arrazoi batzuengatik baliogabetutako eskubideak. Aurreko ekitaldiak

**4334.** Aginduz baliogabetutako eskubideak. Indarrean dagoen ekitaldia

**4335.** Aginduz baliogabetutako eskubideak. Aurreko ekitaldiak

**4336**. Ordainketa atzeratu eta zatikatu delako baliogabetutako eskubideak. Indarrean dagoen ekitaldia

**4337**. Ordainketa atzeratu eta zatikatu delako baliogabetutako eskubideak. Aurreko ekitaldiak

**4338**. Espezietan kobratu delako baliogabetutako eskubideak. Indarrean dagoen ekitaldia

**4339**. Espezietan kobratu delako baliogabetutako eskubideak. Aurreko ekitaldiak

437. **Sarreren itzulketak**

Aurrekontua gauzatzearen ondorioz erakundearen alde aintzatetsitako eskubideak.

Azpitalde honetako kontuak balantzeko aktibo korrientean agertuko dira, «Zordunak eta kobratu beharreko beste kontu batzuk» III epigrafean, aktibo finantzarioen kapituluko aurrekontuko zordunak izan ezik, betiere zenbateko esanguratsua badute; halakoetan, «Epe motzeko finantza-inbertsioak taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan» IV epigrafean, edo «Epe motzeko finantza-inbertsioak» V epigrafean, jasoko baitira.

430. **Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak**

**4300**. Aintzatetsitako eskubideengatik. Indarrean dagoen ekitaldia

Aurrekontuaren indarraldian berari egotzitako eskubide aintzatetsiak biltzen dituen kontu zorduna.

Aintzatetsitako eskubideak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin egindako eragiketei dagozkienean, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak, taldeko erakundeak, talde anitzak eta elkartuak» 4310 kontuetan kontabilizatuko dira.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Kobratu beharreko eskubideak aintzatesteagatik, hauetan abonatuta **zordunduko** da:

a.1) «Oinarrizko finantzaketa» 1. taldeko kontuetan, epe luzeko zorpetze eragiketak formalizatzean, besteak beste, bai eta, epe luzera jasotako fidantzak eta gordailuak egitean ere, halakorik badago.

a.2) «Aktibo ez-korrienteak» 2. taldeko kontuetan, ibilgetu ukiezina, materiala, finantzarioa, ondasun higiezinetako inbertsioak inorenganatzeagatik, bai eta epe luzeko fidantzak eta gordailuak egiteagatik ere.

a.3) «Kontu finantzarioak» 5. taldeko kontuetan, zorpetze-eragiketak formalizatzeagatik, aldi baterako finantza-inbertsioak inorenganatzeagatik, emandako kredituak itzultzeagatik, bai eta, halakorik badago, epe motzera jasotako fidantzak eta gordailuak egiteagatik ere.

a.4) «Izaerazko salmentak eta sarrerak» 7. taldeko kontuetan, izakinak saltzeagatik, sarrerengatik eta mozkinengatik.

a.5) «Salgai dauden aktiboak» 38 azpitaldeko kontuetan, aipatutako aktiboak saltzeagatik.

a.6) «Diru-laguntzengatiko sarrerak» 94 azpitaldeko kontuetan, ondare garbira egotzitako diru-laguntzek sortutako eskubidea aintzatetsi eta biltzeagatik.

a.7) «Atzerapenengatik eta zatikapenengatik epe luzeko zordunak» 2521 azpikontuan, aldez aurretik kitatzean.

a.8) «Atzerapenengatik eta zatikapenengatik epe motzeko zordunak» 443 kontuan, kobratzeko eskubidea mugaeguneratzen den ekitaldian edo, berau aldez aurretik kitatzean.

a.9) «Sortutako sarrerengatik zordunak» 441 kontuan, eskubidea aintzatesteko akordioa ematean.

a.10) «Zeharkako zergen doikuntza positiboak» 639 kontuan, urteko erregularizazioaren zenbatekoarekin.

a.11) «Itzulketak» 773 kontuan, zenbateko esanguratsuko akatsen ondoriozkoak izan ezik. Horiek «Aurreko ekitalditako emaitzak» 120 kontuan erregistratuko dira.

b) Hauetan zordunduta **abonatuko** da:

b.1) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, indarrean dagoen ekitaldian aintzatetsitako eskubideak kobratzeagatik.

b.2) «Aplikatzeko dauden kobrantzak» 554 kontuan, aipatutako kontuan aldi baterako aplikatutako sarrerak behin betiko aplikatzean.

b.3) «Baliogabetutako eskubideak» 433 kontuan, bere sail-kontuen bitartez, baliogabetutako eskubideak erregularizatzeagatik. Idazpen hau ekitaldi-amaieran egiten da.

Saldoak, zordunak, erregulazioaren ostean, ekitaldian kobratzeko dauden eskubide likidatuen zenbatekoa jasoko du. Urtarrilaren 1ean, irekierako idazpenean, aurreko abenduaren 31n dagoen kontu honen saldoa «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Aurreko ekitaldiak» 4301 azpikontuaren hasierako saldoan sartuko da. Eragiketa zuzenean egingo da, idazpenen beharrik gabe.

**4301**. Aintzatetsitako eskubideengatik. Aurreko ekitaldiak

Urtarrilaren 1ean aurreko ekitaldietan aintzatetsitako eskubideen zenbatekoa biltzen du, baldin eta beren kobrantza ez bada egin aurreko abenduaren 31n.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

Hauetan zordunduta **abonatuko** da:

1) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, aurreko ekitaldietan aintzatetsitako eskubideak kobratzeagatik.

2) «Aplikatzeko dauden kobrantzak» 554 kontuan, aipatutako kontuan aldi baterako aplikatutako sarrerak behin betiko aplikatzean.

3) «Baliogabetutako eskubideak» 433 kontuan, bere sail-kontuen bitartez, baliogabetutako eskubideak ekitaldi-amaieran erregularizatzeagatik.

Saldoak, zordunak, erregulazioaren ostean, aurreko ekitaldietatik kobratu gabe dauden eskubide likidatuen zenbatekoa jasoko du.

431. **Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak, taldeko erakundeak, talde anitzak eta elkartuak**

**4310**. Aintzatetsitako eskubideengatik. Indarrean dagoen ekitaldia

**4311**. Aintzatetsitako eskubideengatik. Aurreko ekitaldiak

Kontu zordun honek taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin egindako eragiketei dagozkien eskubide aintzatetsiak biltzen ditu.

Mugimendua 430 kontuarentzat azaldutakoaren antzekoa izango da.

433. **Baliogabetutako eskubideak**

**4330**. Likidazioak baliogabetzearen ondorioz baliogabetutako eskubideak. Indarrean dagoen ekitaldia

**4331**. Likidazioak baliogabetzearen ondorioz baliogabetutako eskubideak. Aurreko ekitaldiak

**4332**. Kaudimen ezarengatik eta beste arrazoi batzuengatik baliogabetutako eskubideak. Indarrean dagoen ekitaldia

**4333**. Kaudimen ezarengatik eta beste arrazoi batzuengatik baliogabetutako eskubideak. Aurreko ekitaldiak

**4334**. Indarrean dagoen ekitaldia

**4335**. Aginduz baliogabetutako eskubideak. Aurreko ekitaldiak

**4336**. Ordainketa atzeratu eta zatikatu delako baliogabetutako eskubideak. Indarrean dagoen ekitaldia

**4337**. Ordainketa atzeratu eta zatikatu delako baliogabetutako eskubideak. Aurreko ekitaldiak

**4338**. Espezietan kobratu delako baliogabetutako eskubideak. Indarrean dagoen ekitaldia

**4339**. Espezietan kobratu delako baliogabetutako eskubideak. Aurreko ekitaldiak

Aintzatetsitako eskubideen baliogabetzeak biltzen ditu.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Hauetan zordunduta **abonatuko** da:

a.1) «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuaren a) atalean ageri diren egozpen-kontuetan, indarrean dagoen ekitaldian, likidazioak baliogabetzeagatik, eskubideak baliogabetu direlako.

a.2) «Aurreko ekitaldietako emaitzak» 120 kontuan, edo aurrekontuko sarrera egotzi den balantzeko kontuan, aurreko ekitaldietan aintzatetsitako eskubideen likidazioak baliogabetzeagatik. Eragiketak garrantzi erlatibo txikia badu, egokiak diren izaerazko sarreren kontuetan zordunduta abonatu ahal izango dira.

a.3) «Kreditu kobraezinen galerak» 667 kontuan, eskubideak kaudimengabeziagatik edo aginduz baliogabetzeagatik.

a.4) «Atzerapenengatik eta zatikapenengatik epe motzeko zordunak» kontuan, edo «Atzerapenengatik eta zatikapenengatik epe luzeko zordunak» 2521 azpikontuan; kontu hauek atzeratzeagatik eta zatikatzeagatik aurrekontuko eskubideak baliogabetzean sortutako epe motz eta luzerako kredituak adierazten dituzte.

a.5) Jasotako ondasuna edo ondasunak adierazten duen/dituen balantzeko kontua edo kontuak, espezietako kobrantzengatiko eskubideak baliogabetzeagatik.

a.6) «Diru-laguntzak» 651 kontuan, eskubideak barkatzeagatik hauek baliogabetzean direnean.

b) Hauetan abonatuta **zordunduko** da:

b.1) «Zordunak aintzatetsitako eskubideengatik» 4300 kontuan, ekitaldi-amaieran baliogabetutakoeskubideak erregulatzeagatik, sarrerak itzultzean indargabetutakoak izan ezik.

b.2) «Sarreren itzulketa» 437 kontuan, ekitaldi-amaieran, sarrerak itzultzean baliogabetutako eskubideak erregulatzearen ondorioz.

Saldoak, hartzekodunak, erregulazioaren aurretik, ekitaldian baliogabetutakoeskubideak bilduko ditu.

437. **Sarreren itzulketak**

Ekitaldian zehar agindutako sarrera-itzulketen zenbatekoa jasotzen du.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) «Sarrerak itzultzeagatik hartzekogunak» kontuan abonatuta **zordunduko** da, ekitaldian zehar agindutako sarrera-itzulketen zenbatekoarekin.

b) Bere saldoarekin «Baliogabetutako eskubideak» 433 kontuan zordunduta **abonatuko** da, ekitaldian zehar egindako sarrera-itzulketak erregularizatzeagatik. Idazpen hau ekitaldi-amaieran egingo da.

Saldoak, zordunak, erregulazioaren aurretik, ekitaldian agindutako itzulketa guztiak bilduko ditu.

## 44. AURREKONTUZKOAK EZ DIREN ZORDUNAK

440. **Jasanarazitako BEZarengatik zordunak**

441. **Sortutako sarrerengatik zordunak**

442. **Bilketa-zerbitzuarengatik zordunak**

443. **Atzerapenengatik eta zatikapenengatik epe motzeko zordunak**

446. **Ziurtatzeko dauden beste erakunde batzuentzat eraikitako aktiboengatik zordunak**

449. **Aurrekontuzkoak ez diren bestelako zordunak**

Balantzeko aktibo korrientean agertuko dira, «Zordunak eta kobratu beharreko beste kontu batzuk» III epigrafean.

440. **Jasanarazitako BEZarengatik zordunak**

Ondasunak emateagatik edo zerbitzuak emateagatik jasanarazitako balio erantsiaren gaineko zerga bati (BEZ) dagozkion zorrak biltzen dituen kontu zorduna.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) «Ogasun Publikoa, jasanarazitako BEZ» 477 kontuan abonatuta **zordunduko** da, ondasunak ematean edo zerbitzuak ematean jasanarazitako BEZaren zenbatekoarekin.

b) Hauetan zordunduta **abonatuko** da:

b.1) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, edo «Aplikatzeko dauden kobrantzak» 554 kontuan, egokia denaren arabera, jasanarazitako BEZaren sarreraren zenbatekoan.

b.2) «Kreditu kobraezinen galerak» 667 kontuan, kaudimengabezia edo preskripzioa egonez gero.

Saldoak, zordunak, zordunek kobratzeko duten jasanarazitako BEZaren zenbatekoa bilduko du.

441. **Sortutako sarrerengatik zordunak**

Sortutako eta eskatu gabeko sarreretatik eratorritako kredituak, plan honen beste kontu batzuetan jasota ez daudenak.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Eragiketaren sortzapenagatik, edo gutxienez ekitaldi-amaieran, **zordunduko** da «Izaerazko salmentak eta sarrerak» 7. taldeko kontu egokian abonatuta, edo «Ondare garbiari egotzitako sarrerak» 9. taldekoan.

b) Jasotako aurrerakinaren zenbatekoarekin **abonatuko** da, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta.

442. **Bilketa-zerbitzuarengatik zordunak**

Kontu honek kobrantza kudeatzeaz arduratzen diren erakundeetan egindako sarreren ondorioz erakundearen alde sortutako kredituak jasotzen ditu, baldin eta, finkatutako kudeaketa-prozeduren arabera, aipatutako sarreren kontabilizazioa dagozkien fondoen harrera materiala baino lehenagokoa bada.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Erakundearen aldeko kreditua sortzeagatik **zordunduko** da, sarreren izaeraren arabera egokiak diren kontuetan abonatuta.

b) a) Kobrantza egitean **abonatuko** da, «Aplikatzeko dauden kobrantzak» 554 kontuan zordunduta, edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, egokia denaren arabera.

Saldoak, zordunak, sartzeko dagoen zenbatekoa jasoko du.

443. **Atzerapenengatik eta zatikapenengatik epe motzeko zordunak**

Epe motzeko epemugarekin kobratu beharreko eskubideak biltzen ditu, «Zordunak aintzatetsitako eskubideengatik» 430 kontuan aintzatetsitako eskubideak atzeratu eta zatikatzeagatiko baliogabetzeetatik datozenak.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) **Zordunduko** da:

a.1) «Atzerapenengatik eta zatikapenengatik epe luzeko zordunak» 2521 azpikontuan abonatuta, epe luzetik motzera aldatzeagatik.

a.2) aurrekontuko eskubidea baliogabetzeagatik, Indarrean dagoen ekitaldia» 4336 kontuan, eta Aurreko ekitaldiak» 4337 kontuan, abonatuta.

b) Kobratzeko eskubidea mugaeguneratzen den ekitaldian **abonatuko** da, edo berau aldez aurretik baliogabetzean, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta.

Saldoak, zordunak, epe motzeko epemuga duen ordaindu gabeko zenbatekoa jasoko du.

446. **Ziurtatzeko dauden beste erakunde batzuentzat eraikitako aktiboengatik zordunak**

Erakundeak inbertsio-eraikuntza beste erakunde batzuentzat kudeatzen duenean, horretatik eratorritako sarreren egozpena eraikuntzak duen aurrerapen mailaren arabera egiten denean, ekitaldi batean egindako eta, honen amaieran, ziurtatu gabe eta, ondorioz, sarreren aurrekontura egotzi gabe, dagoen obra jasotzen du.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Ekitaldi-amaieran gutxienez, **zordunduko** da honetan gauzatutako eta ziurtatu gabeko obragatik, «Egotzitako sarrerak, beste erakunde batzuentzat eraikitako aktiboen aurrerapen mailagatik» 7070 azpikontuan abonatuta.

b) Aurreko ekitaldietan gauzatutako obrari dagokion ziurtagiria emandakoan **abonatuko** da, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta.

449. **Aurrekontuzkoak ez diren bestelako zordunak**

Aurreko kontuetan jaso gabe dauden aurrekontuzkoak ez diren gainerako zordunak jasotzen ditu.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan abonatuta **zordunduko** da, egindako ordainketengatik.

b) Egindako kobrantzengatik **abonatuko** da, «Aplikatzeko dauden kobrantzak» 554 kontuan zordunduta, edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, egokia denaren arabera.

Saldoak, zordunak, kontzeptu honengatik kobratzeko dagoena jasoko du.

## 45. BESTE ERAKUNDE PUBLIKO BATZUEK BALIABIDEAK BANATZEAGATIK ZORDUNAK ETA HARTZEKODUNAK

450. **Beste erakunde publiko batzuen baliabideen aintzatetsitako eskubideengatik zordunak**

451. **Beste erakunde publiko batzuen baliabideengatik baliogabetutako eskubideak**

452. **Erakunde publikoak, kobratzeko eskubideengatik**

453. **Erakunde publikoak, likidatzeko dituzten sarrerengatik**

454. **Beste erakunde publiko batzuen baliabideengatik sarreren itzulketa**

455. **Erakunde publikoak, ordaintzeko dituzten sarrerak itzultzeagatik**

456. **Erakunde publikoak, k/k eskudirua**

457. **Beste erakunde batzuen baliabideen ondoriozko sarreren itzulketengatik hartzekodunak**

Azpitalde honen xedea da erakundeak (kontabilitate-subjektua) beste erakunde batzuen baliabideen gainean egiten dituen likidazio- eta bilketa-jarduerak biltzea (kudeaketa).

450. **Beste erakunde publiko batzuen baliabideen aintzatetsitako eskubideengatik zordunak**

Erakundeak bildu behar dituen beste erakunde publiko batzuen baliabide likidatuak jasotzen ditu.

Balantzeko aktibo korrientean agertuko dira, «Zordunak eta kobratu beharreko beste kontu batzuk» III epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Kobratzeko eskubideak aintzatesteagatik «Erakunde publikoak, kobratzeko eskubideengatik» 452 kontuan abonatuta **zordunduko** da.

b) Hauetan zordunduta **abonatuko** da:

b.1) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, beste erakunde publiko batzuen baliabideen bilketagatik.

b.2) «Aplikatzeko dauden kobrantzak» 554 kontuan, aipatutako kontuan aldi baterako aplikatutako sarrerak behin betiko aplikatzean.

b.3) «Beste erakunde publiko batzuen baliabideengatik baliogabetutako eskubideak» 451 kontuan, baliogabetutako eskubideak ekitaldi-amaieran erregularizatzeagatik.

Saldoak, zordunak, erregulazioaren ostean, beste erakunde batzuen baliabideak jasoko ditu, likidatuta eta bildu gabe daudenak.

451. **Beste erakunde publiko batzuen baliabideengatik baliogabetutako eskubideak**

«Beste erakunde publiko batzuen baliabideen aintzatetsitako eskubideengatik zordunak» 450 kontuan kontabilizatutako baliabideen baliogabetzeak jasotzen ditu likidazioak baliogabetzeagatik.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Hauetan zordunduta **abonatuko** da:

a.1) «Erakunde publikoak, kobratu beharreko eskubideengatik» 452 kontuan, aintzatetsitako eskubideak baliogabetzeagatik, likidazioak baliogabetzeagatik.

a.2) «Beste erakunde publiko batzuen baliabideengatik sarreren itzulketa» 454 kontuan, itzulketa-ordainketa egindakoan sarrerak itzultzeagatik eskubideak baliogabetzen direlako.

b) Hauetan abonatuta **zordunduko** da:

b.1) «Beste erakunde publiko batzuen baliabideen aintzatetsitako eskubideengatik zordunak» 450 kontuan, ekitaldi-amaieran, likidazioak baliogabetzean baliogabetutako eskubideak erregularizatzeagatik.

b.2) «Beste erakunde publiko batzuen baliabideengatik sarreren itzulketa» 454 kontuan, ekitaldi-amaieran, sarrerak itzultzean baliogabetutako eskubideak erregulatzeagatik.

Saldoak, zordunak, erregulazioaren aurretik, ekitaldian zehar beste erakunde publiko batzuen baliabideen gainean baliogabetutako eskubide guztiak bilduko ditu.

452. **Erakunde publikoak, kobratzeko eskubideengatik**

«Beste erakunde publiko batzuen baliabideen aintzatetsitako eskubideengatik zordunak» 450 kontuaren kontrakontuan.

Balantzeko pasibo korrientean agertuko da, «Hartzekodunak eta ordaindu beharreko bestelako kontuak» IV epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) 450 kontuan zordunduta **abonatuko** da.

b) Hauetan abonatuta **zordunduko** da:

b.1) «Erakunde publikoak, likidatzeko dituzten sarrerengatik» 453 kontuan, eskubideen bilketagatik, baita espezietako eskubideak baliogabetzeagatik ere, baliogabetzea erregistratzean.

b.2) «Beste erakunde publiko batzuen baliabideengatik baliogabetutako eskubideak» 451 kontuan, beste erakunde publiko batzuen baliabideengatik aintzatetsitako eskubideak baliogabetzeagatik.

Saldoak, hartzekodunak, bilduko du erakundeak beste erakunde publikoen aurrean duen posizioa, bildu gabe dauden aintzatetsitako eskubideei dagokienez.

453. **Erakunde publikoak, likidatzeko dituzten sarrerengatik**

Beste erakunde publiko batzuen kontura erakundeak bildutako baliabideak, horien aldeko kreditua osatzen dutenak.

Balantzeko pasibo korrientean agertuko da, «Hartzekodunak eta ordaindu beharreko bestelako kontuak» IV epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Hauetan zordunduta **abonatuko** da:

a.1) «Erakunde publikoak, kobratu beharreko eskubideengatik» 452 kontuan, eskubideen bilketaren zenbatekoarekin, baita espezietako eskubideak baliogabetzeagatik ere, baliogabetzea erregistratzean.

a.2) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, baliabideak ematen zaizkien erakunde publikoen itzulketen kobrantzengatik.

a.3) «Aplikatzeko dauden kobrantzak» 554 kontuan, baliabideak ematen zaizkien erakunde publikoen itzulketen behin betiko aplikazioagatik.

b) Hauetan abonatuta **zordunduko** da:

b.1) «Erakunde publikoak, ordaintzeko dituzten sarrerak itzultzeagatik» 455 kontuan, ekitaldian zehar ordaindutako beste erakunde publiko batzuen baliabideen itzulketen zenbatekoan.

b.2) «Erakunde publikoak, k/k eskudirua» 456 kontuan, diru-bilketaren kontura zenbatekoak eman zaizkien erakunde publikoei dagokien diru-bilketa likidoaren zenbatekoan.

b.3) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, konturako sarrerak egin ez zaizkien erakunde publikoei dagokien diru-bilketa likidoaren zenbatekoan, ordainketa egiten denean.

Ekitaldi-amaieran, saldo hartzekodunak erakundeak baliabideak administratu eta biltzeko baliatzen dituen erakunde publikoekin duen zor garbia jasoko du.

454. **Beste erakunde publiko batzuen baliabideengatik sarreren itzulketa**

Izenak aipatutako eragiketak biltzen dituen kontu zorduna.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) «Beste erakunde publiko batzuen baliabideengatik baliogabetutako eskubideak» 451 kontuan abonatuta **zordunduko** da, sarrerak itzultzeagatik aintzatetsitako eskubideak baliogabetzeagatik. Idazpen hau ordainketa egitean egin beharrekoarekin batera egiten da.

b) Kontrakontu berean zordunduta **abonatuko** da, bere saldoarekin, ekitaldi-amaieran honen barruan egindako sarreren itzulketa erregularizatzean.

Saldo zordunak, erregulazioaren aurretik, ekitaldian egindako sarreren itzulketak bilduko ditu.

455. **Erakunde publikoak, ordaintzeko dituzten sarrerak itzultzeagatik**

Kontu zordun honetan erakundeak baliabideak biltzeko baliatzen dituen erakunde publikoen aurrean duen zorraren murrizketa jasotzen da, aintzatetsitako sarreren itzulketak direla-eta.

Balantzeko aktibo korrientean agertuko dira, «Zordunak eta kobratu beharreko beste kontu batzuk» III epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Sarreren itzulketaren zenbatekoarekin **zordunduko** da, itzultzeko akordioa egitean, eta «Beste erakunde batzuen baliabideen ondoriozko sarreren itzulketengatik hartzekodunak» 457 kontuan abonatuta.

b) «Erakunde publikoak, likidatzeko dituzten sarrerengatik» 453 kontuan zordunduta **abonatuko** da, ordaindutako itzulketen zenbatekoarekin.

Saldo zordunean, sarreren itzulketa aitortuak eta ordaindu gabeak egitean, erakundeak bildutako zorraren murrizketa jasoko da. «Beste erakunde batzuen baliabideen ondoriozko sarreren itzulketengatik hartzekodunak» 457 kontuan saldo hartzekodunaren berdina izango da.

456. **Erakunde publikoak, k/k eskudirua**

Kontu honetan, erakunde biltzaileak ekitaldian zehar bertan egondako diru-bilketa garbiaren arabera egin beharreko behin betiko likidazioaren kontura emandako eskudirua dela-eta, baliabideak administratzeko eta biltzeko erabilitako erakunde publikoetan dagoen egoera zorduna edo hartzekoduna jasotzen da.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Ekitaldian zehar kontura emandako zenbatekoarekin **zordunduko** da, «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan abonatuta. Idazpen hau ere egingo da konturako zenbatekoak diru-bilketaren zenbateko osoa baino txikiagoak direnean sortzen diren saldo hartzekodunak efektibo egitean.

b) Hauetan zordunduta **abonatuko** da:

b.1) «Erakunde publikoak, likidatzeko dituzten sarrerengatik» 453 kontuan, urtean bildutako zenbatekoarekin, hau da, ekitaldi-amaieran aipatutako 453 kontuak duen saldoarekin, konturako ekarpenak egiten zaizkien erakunde publikoen baliabideetarako.

b.2) «Aplikatzeko dauden kobrantzak» 554 kontuan, edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, egokia denaren arabera, kontura emandako zenbatekoak diru-bilketa likidoa baino handiagoak direnean eta kopuru horiek itzuli behar direnean, berau egitean.

457. **Beste erakunde batzuen baliabideen ondoriozko sarreren itzulketengatik hartzekodunak**

Kontu hartzekodun honetan bidegabe bildutako zenbatekoak ordaindu edo itzultzeko beharraren aintzatespena jasotzen da, beste erakunde batzuen baliabideengatiko sarrerak direnean.

Balantzeko pasibo korrientean agertuko da, «Hartzekodunak eta ordaindu beharreko bestelako kontuak» IV epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) «Erakunde publikoak, ordaintzeko dituzten sarrerak itzultzeagatik» 455 kontuan zordunduta **abonatuko** da, sarrerak itzultzeko akordioa ematen denean.

b) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan abonatuta **zordunduko** da, ordaindutako itzulketekin.

Bere saldo hartzekodunean beste erakunde publiko batzuen baliabideetan itzuli gabe dauden obligazioen zenbatekoa jasoko da.

## 46. LANGILEAK

460. **Lansarien aurrerakinak**

465. **Ordaintzeko dauden lansariak**

Erakundeari beren zerbitzuak eskaintzen dizkioten eta lansariak 64 azpitaldean kontabilizatuta dituzten pertsonekiko saldoak.

460. **Lansarien aurrerakinak**

Erakundeko langileentzako lansarien kontura emandako zenbatekoak.

Langileentzako mailegutzat hartutako beste edozein aurrerakin, epemugaren arabera, «Langileei emandako epe motzeko kredituak» 544 kontuan jasoko da, edo «Langileei emandako epe luzeko kredituak» 254 kontuan.

Balantzeko aktiboan agertuko da, «Zordunak eta kobratu beharreko beste kontu batzuk» III epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Aurretik aipatutako zenbatekoak ematean **zordunduko** da, «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

b) Aurrerakinak sortutako lansariekin berdintzean **abonatuko** da, egokiak diren «Langileen gastuak eta zerbitzu sozialak» 64 azpitaldeko kontuetan zordunduta.

465. **Ordaintzeko dauden lansariak**

Erakundeak langileekin duen zorra «Soldatak» 640 kontuan eta «Kalte-ordainak» 641 kontuan azaldutako kontzeptuengatik.

Balantzeko pasiboan agertuko da, «Hartzekodunak eta ordaindu beharreko bestelako kontuak» IV epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Sortutako eta ordaindu gabeko lansariekin **abonatuko** da, «Langileen gastuak eta zerbitzu sozialak» 64 azpitaldeko kontuetan zordunduta.

b) Lansariak ordaintzean **zordunduko** da, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta.

## 47. ADMINISTRAZIO PUBLIKOAK

470. **Ogasun Publikoa, hainbat kontzepturengatik zordun**

**4700**. Ogasun Publikoa, BEZagatik zordun

**4709**. Ogasun Publikoa, bestelako kontzeptuengatik zordun

471. **Gizarte aurreikuspeneko erakundeak, zordunak**

472. **Ogasun Publikoa, jasandako BEZ**

475. **Ogasun Publikoa, hainbat kontzepturengatik hartzekodun**

**4750**. Ogasun Publikoa, BEZagatik hartzekodun

**4751**. Ogasun Publikoa, egindako atxikipenengatik hartzekodun

**4759**. Ogasun Publikoa, bestelako kontzeptuengatik hartzekodun

476. **Gizarte aurreikuspeneko erakundeak, hartzekodunak**

**4761.** Gizarte Segurantza

**4762**. Mutualitateak

**4763**. Gizarte Aurreikuspeneko bestelako erakundeak, hartzekodunak

477. **Ogasun Publikoa, jasanarazitako BEZ**

470. **Ogasun Publikoa, hainbat kontzepturengatik zordun**

Kontu honetan, BEZaren likidazioagatik eta bestelako kausengatik, Ogasun Publikoak erakundearen aurrean duen zor-posizioa jasotzen da.

Balantzeko aktibo korrientean agertuko da, «Zordunak eta kobratu beharreko beste kontu batzuk» III epigrafean.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Barne hartzen dituen azpikontuen eduki eta mugimendu hauek daude:

**4700**. Ogasun Publikoa, BEZagatik zordun

Zerga ekitaldian jasandako BEZ kengarria jasanarazitako BEZa baino handiagoa denean, bien arteko diferentzia adierazten du.

a) Zergaren likidazioa egitean **zordunduko** da, jasandako BEZ kengarriaren eta jasanarazitako BEZaren arteko diferentzia positiboagatik, «Ogasun Publikoa, jasandako BEZ» 472 kontuan abonatuta.

b) «Ogasun Publikoa, jasanarazitako BEZ» 477 kontuan zordunduta **abonatuko** da, ondorengo likidazioetan konpentsatzen denean edo, «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, edo «Aplikatzeko dauden kobrantzak» 554 kontuan, itzultzeko eskubidea erabiltzen denean.

Saldoak, zordunak, jasandako BEZ kengarriaren soberakina jasoko du, baldin eta ondorengo likidazioetan konpentsatu ez bada, eta oraindik itzuli ez bada.

**4709**. Ogasun Publikoa, bestelako kontzeptuengatik zordun

Aurreko azpikontuetan adierazitakoak ez diren kausengatik erakundearen alde dauden kredituak jasotzen ditu.

Eragiketen izaeraren arabera egoki diren kontuetan abonatuta eta zordunduta zordundu eta abonatuko da.

471. **Gizarte aurreikuspeneko erakundeak, zordunak**

Erakundearen alde Gizarte aurreikuspeneko erakundeekin dauden kredituak, organismo horiek ematen dituzten zerbitzu sozialengatik.

Balantzeko aktibo korrientean agertuko da, «Zordunak eta kobratu beharreko beste kontu batzuk» III epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan abonatuta **zordunduko** da, ordainketak egitean.

b) Egindako kobrantzengatik **abonatuko** da, «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan zordunduta, edo «Aplikatzeko dauden kobrantzak» 554 kontuan, egokia denaren arabera.

472. **Ogasun Publikoa, jasandako BEZ**

Ondasun eta zerbitzuak erosteagatik eta dagokien lege-testuetan adierazitako gainerako eragiketengatik ordaindu beharreko sortutako BEZ.

Balantzeko aktibo korrientean agertuko da, «Zordunak eta kobratu beharreko beste kontu batzuk» III epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Hauetan abonatuta **zordunduko** da:

a.1) «Jasandako BEZarengatik hartzekodunak» 410 kontuan, zerga sortzen deneko BEZ kengarriarekin.

a.2) «Ogasun Publikoa, jasanarazitako BEZ» 477 kontuan, BEZ kengarriarekin, BEZaren arauen arabera kalkulatuta erakundeak bere ibilgeturako ondasunak ekoizten dituenean, bai eta ondasunen jaregite-aldaketetan ere.

b) Aldiaren likidazioan konpentsatzen den BEZ kengarriaren zenbatekoarekin **abonatuko** da, «Ogasun Publikoa, jasanarazitako BEZ» 477 kontuan zordunduta. Idazpen hau egin ondoren «Ogasun Publikoa, jasandako BEZ» 472

kontuan, oraindik saldorik balego, zenbateko hori «Ogasun Publikoa, BEZagatik zordun» 4700 azpikontuan zordunduko da.

475. **Ogasun Publikoa, hainbat kontzepturengatik hartzekodun**

Kontzeptu fiskalengatik edo bestelakoengatik Ogasun Publikoaren alde dauden zorrak, ordaintzeko daudenak.

Balantzeko pasibo korrientean agertuko da, «Hartzekodunak eta ordaindu beharreko bestelako kontuak» IV epigrafean.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Barne hartzen dituen azpikontuen eduki eta mugimendu hauek daude:

**4750**. Ogasun Publikoa, BEZagatik hartzekodun

Zerga ekitaldian jasanarazitako BEZa jasandako BEZ kengarria baino handiagoa denean, bien arteko diferentzia.

a) Aipatutako aldia bukatzean **abonatuko** da, esandako soberakinarekin, «Ogasun Publikoa, jasanarazitako BEZ» 477 kontuan zordunduta.

b) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan abonatuta **zordunduko** da, ordainketak egitean.

Bere saldo hartzekodunak Ogasun Publikoan sartu gabe dauden likidazio positiboak jasoko ditu.

**4751**. Ogasun Publikoa, egindako atxikipenengatik hartzekodun

Zergei buruz egindako atxikipenak, oraindik Ogasun Publikoari ordaindu gabeak.

a) Egindako atxikipenengatik **abonatuko** da, erakundea zergadunaren edo atxikitzailearen ordezkoa denean, normalean «Formalizazioa» 579 kontuan zordunduta.

b) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan abonatuta **zordunduko** da, egindako ordainketekin.

**4759**. Ogasun Publikoa, bestelako kontzeptuengatik hartzekodun

Zorrak Ogasun Publikoarekin, aurreko azpikontuetan jasota ez dauden kausengatik.

Eragiketen izaeraren arabera egoki diren kontuetan abonatuta eta zordunduta zordundu eta abonatuko da.

476. **Gizarte aurreikuspeneko erakundeak, hartzekodunak**

Langileen atxikitako zenbatekoak, edo hauek erakundeari ordaindutakoak, eta ondoren Gizarte aurreikuspeneko erakunde horiei eman beharrekoak.

Balantzeko pasibo korrientean agertuko da, «Hartzekodunak eta ordaindu beharreko bestelako kontuak» IV epigrafean.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Hauetan zordunduta **abonatuko** da:

a.1) Normalean, «Formalizazioa» 579 kontuan, erakundeko langileei dagozkien kuotak atxikitzeagatik.

a.2) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, edo «Aplikatzeko dauden kobrantzak» 554 kontuan, aipatutako kuotak erakundean sartzeagatik.

b) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan abonatuta **zordunduko** da, egindako ordainketekin.

477. **Ogasun Publikoa, jasanarazitako BEZ**

Ondasunak eta zerbitzuak saltzeagatik eta dagokion lege-testuan adierazitako gainerako eragiketengatik sortutako BEZ.

Balantzeko pasibo korrientean agertuko da, «Hartzekodunak eta ordaindu beharreko bestelako kontuak» IV epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Hauetan zordunduta **abonatuko** da:

a.1) «Jasanarazitako BEZarengatik zordun» 440 kontuan, zerga sortzen denean jasanarazitako BEZagatik.

a.2) «Ogasun Publikoa, jasanarazitako BEZ» 472 kontuan, eta, egokia bada, dagokion aktiboaren kontuan, erakundeak bere ibilgeturako ondasunak sortzen dituenean, eta ondasunen helburua aldatzen denean.

b) Zergaren likidazioa egitean konpentsatzen den jasandako BEZ kengarriagatik **zordunduko** da, «Ogasun Publikoa, jasandako BEZ» 472 kontuan abonatuta. Idazpen hau egin ondoren «Ogasun Publikoa, jasanarazitako BEZ» 477 kontuan oraindik saldorik balego, zenbateko hori «Ogasun Publikoa, BEZagatik zordun» 4750 azpikontuan abonatuko da.

## 48. PERIODIFIKATZEKO DOIKUNTZAK

480. **Gastu aurreratuak**

485. **Sarrera aurreratuak**

480. **Gastu aurreratuak**

Ixten den ekitaldian kontabilizatutako gastuak, baina hurrengo ekitaldiari dagozkionak.

Balantzeko aktibo korrientean agertuko da, «Periodifikatzeko doikuntzak» IV epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Ekitaldi-itxieran **zordunduko** da, hurrengo ekitaldira egotzi beharreko gastu horiek erregistratuta dauden «Izaerazko erosketak eta gastuak» 6. taldeko kontuetan abonatuta.

b) Hurrengo ekitaldiaren hasieran **abonatuko** da, «Izaerazko erosketak eta gastuak» 6. taldeko kontuetan zordunduta.

485. **Sarrera aurreratuak**

Ixten den ekitaldian kontabilizatutako sarrerak, baina hurrengo ekitaldiari dagozkionak.

Balantzeko pasibo korrientean agertuko da, «Periodifikatzeko doikuntzak» V epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Ekitaldi-itxieran **abonatuko** da, hurrengo ekitaldiari egotzi beharreko sarrerak erregistratuta dauden «Izaerazko salmentak eta sarrerak» 7. taldeko kontuetan zordunduta.

b) Hurrengo ekitaldiaren hasieran **zordunduko** da, «Izaerazko salmentak eta sarrerak» 7. taldeko kontuetan abonatuta.

## 49. KREDITUEN BALIO-NARRIADURA

490. **Kredituen balio-narriadura**

**4900.** Kredituen balio-narriadura aintzatetsitako eskubideengatik
**4901.** Kredituen balio-narriadura aintzatetsitako eskubideengatik, taldeko erakundeak, talde anitzak eta elkartuak
**4902.** Beste zordun batzuen kredituen balio-narriadura

Zuzenketak «Aurrekontu-zordunak» 43. azpitaldeko eta «Aurrekontuzkoak ez diren zordunak» 44. azpitaldeko kredituen eta partiden balio-narriaduragatik.

490. **Kredituen balio-narriadura**

«Aurrekontu-zordunak» 43 azpitaldeko, eta «Aurrekontuzkoak ez diren zordunak» 44 azpitaldeko kredituen eta partiden balio-narriaduragatiko zuzenketen zenbatekoa.

Kobrantza-eskubide egokia agertzen den balantzeko aktibo korrientearen partida txikiagotuko du.

Bere sail-kontuen bidez funtzionatuko du eskubideen jatorriaren edo izaeraren arabera.

Mugimendu hau du, erakundeak hartutako alternatibaren arabera:

1. Erakundeak narriaduraren zenbatekoa, ekitaldi-amaieran, zordunen saldoetan dagoen kobraezin-arriskuaren estimazio globala eginez adierazten duenean:

   a) Ekitaldi-amaieran **abonatuko** da, egindako estimazioarekin, «Kredituen narriadura-galerak» 697 kontuan zordunduta, dagokion azpikontuaren bitartez.

   b) Ekitaldi-amaieran ere **zordunduko** da, aurreko ekitaldia ixtean egindako zuzkidurarekin, «Kredituen narriadura-itzulera» 797 kontuan abonatuta, egokia den azpikontuaren bitartez.

2. Erakundeak narriadura zordunen saldoak jarraitzeko sistema indibidualizatuaren bidez kuantifikatzen duenean:

   a) Ekitaldian zehar **abonatuko** da, estimatzen diren arriskuen zenbatekoarekin, «Kredituen narriadura-galerak» 697 kontuan zordunduta, egokia den azpikontuaren bidez.

   b) Kontu zuzentzailea modu indibidualizatuan hornitu zen zordunen saldoen baja egin ahala edo arriskua desagertzen denean **zordunduko** da, bere zenbatekoarekin, «Kredituen narriadura-itzulera» 797 kontuan abonatuta, dagokion azpikontuaren bitartez.

## 5. TALDEA

## KONTU FINANTZARIOAK

**Aktibo eta pasibo finantzario korrienteak, «Hartzekodunak eta zordunak» 4. taldean jaso beharrekoak izan ezik, periodifikazio finantzarioak eta epe motzeko hornidurak.**

## 50. JESAPENAK ETA EPE MOTZEKO ANTZEKO BESTE JAULKIPEN BATZUK

500. **Epe motzeko obligazioak eta bonuak**

505. **Epe motzera negozia daitezkeen beste balio batzuetan adierazitako zorrak**

506. **Jesapenen eta antzeko beste jaulkipen batzuen epe motzeko interesak**

Taldeko erakundeek, talde anitzek eta elkartuek eskuratu gabeko balio negoziagarriak jaulkiz lortutako kanpoko finantzaketa biltzen du, baldin eta beren epemugak edo baliogabetzeak urtebete baino lehenago gertatu behar badu.

Azpitalde honetako kontuak balantzeko pasibo korrientean agertuko dira, «Epe motzeko zorrak» II epigrafean.

Epemuga edo baliogabetzea urtebete baino lehenago duten epe luzeko zorrak balantzeko pasibo korrientean agertuko dira; hartarako, «Jesapenak eta epe luzeko antzeko beste jaulkipen batzuk» 15 azpitaldeko kontuetatik, epemuga edo baliogabetzea urtebete baino lehenago duten epe luzeko zorrak ere jasoko dira azpitalde honetan.

### 500. Epe motzeko obligazioak eta bonuak

Zirkulazioan dauden obligazioak edo bonuak jasotzen ditu, urtebete edo lehenago epemuga edo baliogabetzea dutenak.

Kontuaren mugimendua hauxe izango da, jaulkitzean «Kostu amortizatuko pasibo finantzarioak» edo «Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko pasibo finantzarioak» sailkapenetan jaso diren.

**1**. Kostu amortizatuko obligazioak eta bonuak.

a) **Abonatuko** da:

a.1) Jaulkitzean jasotako eskudiruarekin, «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan zordunduta, edo «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta, baldin eta jaulkipena aurrekontura egotzi behar bada.

a.2) Onartutako pasiboaren arrazoizko balioarekin, «Diru-laguntzak» 651 kontuan zordunduta.

a.3) «Jesapenen eta antzeko beste jaulkipen batzuen interesak» 661 kontuan zordunduta, epemugan itzulitako balioaren eta zorraren hasierako balioaren arteko aldea egotziz. Aipatutako aldea negatiboa denean alderantzizko idazpena egongo da.

b) **Zordunduko** da:

b.1) Jaulkipenari zuzenean egotzi dakizkiokeen transakzio-kostuekin, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta.

b.2) Balioak amortizatzean, kontabilitate-balioarekin, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta, itzuli beharreko zenbatekoarekin. Jaulkipena ez bada aurrekontura egotzi, kontabilitate-balioagatik zordunduko da, «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan abonatuta, jaulkipenaren zenbatekoarekin, eta «Aintzatetsitako obligazioengatik

hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan, itzulitako balioaren eta jaulkipen-zenbatekoaren arteko aldearekin.

Aldi berean, amortizazio aurreratua badago, errenboltso-balioaren eta kontabilitate-balioaren artean egon daitekeen aldea «Kostu amortizatuko pasibo finantzarioetan izandako galerak» 6655 azpikontuan zordunduko da, edo «Mozkinak kostu amortizatuko pasibo finantzarioetan» 7655 azpikontuan abonatuko da, positiboa edo negatiboa izan.

b.3) Beste erakunde batek zorra onartzen duenean, «Zor orokorrak kitatzeko dirulaguntzak» 752 kontuan abonatuta.

c) **Zordundu** edo **abonatuko** da «Kanbio-diferentzia positiboak» 768 kontuan, edo «Kanbio-diferentzia negatiboak» 668 kontuan abonatuta edo zordunduta, hurrenez hurren, zorraren balioa ekitaldia ixteko edo kitatzeko egunean indarrean dagoen kanbio-tasaren arabera doitzearen ondorioz.

**2**. Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko obligazioak eta bonuak.

a) **Abonatuko** da:

a.1) Jaulkitzean jasotako eskudiruarekin, «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan zordunduta, edo «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta, baldin eta jaulkipena aurrekontura egotzi behar bada.

a.2) «Jesapenen eta antzeko beste jaulkipen batzuen interesak» 661 kontuan zordunduta, epemugako errenboltso-balioaren eta zorraren hasierako balioaren arteko aldearen egozpenarekin. Aipatutako aldea negatiboa denean alderantzizko idazpena egongo da.

b) Balioak itzultzean **zordunduko** da, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta, itzuli beharreko zenbatekoarekin.

Jaulkipena ez bada aurrekontura egotzi, itzuli beharreko zenbatekoarekin zordunduko da, «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan abonatuta, jaulkipenaren zenbatekoarekin, eta «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan, berriz, errenboltso-balioaren eta jaulkipen-zenbatekoaren arteko aldearekin.

c) **Zordundu** edo **abonatuko** da «Kanbio-diferentzia positiboak» 768 kontuan, edo «Kanbio-diferentzia negatiboak» 668 kontuan abonatuta edo zordunduta, hurrenez hurren, zorraren balioa ekitaldia ixteko edo kitatzeko egunean indarrean dagoen kanbio-tasaren arabera doitzearen ondorioz.

d) **Abonatu** edo **zordunduko** da «Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko finantza-tresnetan izandako galerak» 6640 azpikontuan, eta «Mozkinak emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko finantza-tresnetan» 7640 azpikontuan, arrazoizko balioan gertatzen den aldakuntzarekin, sortutako interesei eta kanbio-diferentziei dagokien zatia izan ezik.

### 505. Epe motzera negozia daitezkeen beste balio batzuetan adierazitako zorrak

Balio negoziagarritan adierazitako bestelako pasibo finantzarioak, epemuga edo baliogabetzea urtebete edo epe motzagoa dutenak, aurrezki publikoari eskainiak eta aurrekoengandik desberdinak.

Kontu honen edukia eta mugimendua «Epe motzeko obligazioak eta bonuak» 500 kontuarentzat azaldutakoen antzekoak izango dira.

506. **Jesapenen eta antzeko beste jaulkipen batzuen epe motzeko interesak**

Epe motzera jesapenengatik eta antzeko beste jaulkipen batzuengatik ordaindu beharreko interesak jasotzen ditu.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Ekitaldian sortutako, eta hurrengoan epemuga duten, interesen zenbatekoan **abonatuko** da, «Jesapenen eta antzeko beste jaulkipen batzuen interesak» 661 kontuan zordunduta.

b) Interesen epemugan eta aldez aurretiko baliogabetzean **zordunduko** da, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta.

Aldi berean, «Kanbio-diferentzia positiboak» 768 kontua abonatuko da, edo «Kanbio-diferentzia negatiboak» 668 kontua zordunduko da, interesengatik dagoen zor-balioa likidatzean edo kitatzean indarrean zegoen kanbio-tasara doitzearen ondorioz.

## 51. EPE MOTZEKO ZORRAK TALDEKO ERAKUNDEEKIN, TALDE ANITZEKIN ETA ELKARTUEKIN

510. **Epe motzeko zorrak taldeko kreditu erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin**

511. **Epe motzeko ibilgetu-hornitzaileak, taldeko erakundeak, talde anitzak eta elkartuak**

512. **Epe motzeko errentamendu finantzarioagatik hartzekodunak, taldeko erakundeak, talde anitzak eta elkartuak**

513. **Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin epe motzeko bestelako zorrak**

514. **Zorren epe motzeko interesak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin**

515. **Diru-laguntza bihur daitezkeen epe motzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin**

516. **Balio negoziagarrietan adierazitako epe motzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin**

517. **Taldeko erakundeetatik, talde anitzetatik eta elkartuetatik epe motzera jasotako fidantzak**

518. **Taldeko erakundeetatik, talde anitzetatik eta elkartuetatik epe motzera jasotako gordailuak**

Urtebetean edo epe motzagoan epemuga edo baliogabetzea duten zorrak, taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin hartutakoak, beren izaera dela-eta talde honetako beste azpitalde batzuetan jasota egon beharko luketenak barne.

Azpitalde honetako kontuak balantzeko pasibo korrientean agertuko dira, «Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin hartutako epe motzerako zorrak» III epigrafean.

Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin hartutako zorretan epe motzeko epemuga dutenek balantzeko pasibo korrientean jasota egon behar dute, «Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin hartutako epe luzeko zorrak» III

epigrafean; hartarako, «Epe luzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin» 16. azpitaldeko kontuetatik epe motzeko epemuga duten epe luzeko zorrak azpitalde honetan ere jasoko dira.

510. **Epe motzeko zorrak taldeko kreditu erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin**

Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin hartutakoak epemuga urtebete edo motzagoa duten maileguengatik eta beste zor batzuengatik.

Beren mugimendua «Epe motzeko zorrak kreditu-erakundeekin» 520 kontuarenaren antzekoa da, kontrakontuan taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei dagozkien kontuak erabilita.

511. **Epe motzeko ibilgetu-hornitzaileak, taldeko erakundeak, talde anitzak eta elkartuak**

Zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin, «Aktibo ez-korrientea» 2. taldean zehaztutako ondasunen hornitzaile gisa, epemuga urtebete edo motzagoa dutenak.

Beren mugimendua «Epe motzeko ibilgetu-hornitzaileak» 523 kontuarenaren antzekoa da, kontrakontuan taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei dagozkien kontuak erabilita.

512. **Epe motzeko errentamendu finantzarioagatik hartzekodunak, taldeko erakundeak, talde anitzak eta elkartuak**

Ondasunen erabilera lagatzeko, «Errentamenduak eta antzeko beste eragiketa batzuk» 6. aintzatespen- eta balioespen-arauan ezarritakoaren arabera finantza-errentamendu gisa sailkatu beharreko akordioengatik taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin egindako zorrak, epemuga urtebete edo motzagoa dutenak.

Beren mugimendua «Epe motzeko errentamendu finantzarioagatik hartzekodunak» 524 kontuarenaren antzekoa da, kontrakontuan taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei dagozkien kontuak erabilita.

513. **Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin epe motzeko bestelako zorrak**

Taldeko erakundeek, talde anitzek eta elkartuek emandako maileguengatik eta beste zor batzuengatik sortutako zorrak, azpitalde honetako gainerako kontuetan sartzen ez direnak eta epemuga urtebete edo motzagoa dutenak.

Beren mugimendua «Epe motzeko zorrak taldeko kreditu erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin» 510 kontuarenaren antzekoa da.

514. **Zorren epe motzeko interesak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin**

Taldeko erakundeekiko, talde anitzekiko eta elkartuekiko epe motzeko zorrengatik epe motzera ordaindu beharreko interesak.

Beren mugimendua «Bestelako zorren epe motzeko interesak» 528 kontuarenaren antzekoa da, kontrakontuan taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei dagozkien kontuak erabilita.

515. **Diru-laguntza bihur daitezkeen epe motzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin**

Taldeko erakundeetatik, talde anitzetatik eta elkartuetatik jasotako diru-laguntza itzulgarriak, epemuga urtebete edo motzagoa dutenak.

Beren mugimendua «Diru-laguntza bihur daitezkeen epe motzeko zorrak» 522 kontuarenaren antzekoa da, kontrakontuan taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei dagozkien kontuak erabilita.

516. **Balio negoziagarrietan adierazitako epe motzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin**

Taldeko erakundeek, talde anitzek eta elkartuek emandako maileguengatik eta antzeko beste jaulkipen batzuengatik erakundeak egindako zorrak, epemuga urtebete edo motzagoa dutenak.

Beren mugimendua «Epe motzeko obligazioak eta bonuak» 500 kontuarenaren antzekoa da, kontrakontuan taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei dagozkien kontuak erabilita.

517. **Taldeko erakundeetatik, talde anitzetatik eta elkartuetatik epe motzera jasotako fidantzak**

Taldeko erakundeetatik, talde anitzetatik eta elkartuetatik, obligazio bat betetzeko berme gisa, jasotako eskudirua, epemuga urtebeteko epera edo motzagora duena.

Beren mugimendua «Epe motzera jasotako fidantzak» kontuarenaren antzekoa da, 560 kontrakontuan taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei dagozkien kontuak erabilita.

518. **Taldeko erakundeetatik, talde anitzetatik eta elkartuetatik epe motzera jasotako gordailuak**

Taldeko erakundeetatik, talde anitzetatik eta elkartuetatik gordailu irregularraren kontzeptuan gehienez urtebeteko epera jasotako eskudirua.

Beren mugimendua «Epe motzera jasotako gordailuak» 561 kontuarenaren antzekoa da, kontrakontuan taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei dagozkien kontuak erabilita.

**52. JASOTAKO MAILEGUENGATIK ETA BESTE KONTZEPTU BATZUENGATIK EPE MOTZEKO ZORRAK**

520. **Epe motzeko zorrak kreditu-erakundeekin**

521. **Epe motzeko zorrak**

522. **Diru-laguntza bihur daitezkeen epe motzeko zorrak**

523. **Epe motzeko ibilgetu-hornitzaileak**

524. **Epe motzeko errentamendu finantzariogatik hartzekodunak**

526. **Epe motzeko deribatu finantzarioengatik pasiboak**

**5260**. Estaldura-tresna izendatutako epe motzeko deribatu finantzarioengatik pasiboak

**5261**. Epe motzeko beste deribatu finantzario batzuengatik pasiboak

**5266**. Estaldura-tresna izendatutako truke finantzarioen epe motzeko interesak

**5267**. Bestelako truke finantzarioen epe motzeko interesak

527. **Kreditu-erakundeekin dauden zorren epe motzeko interesak**

528. **Bestelako zorren epe motzeko interesak**

Balio negoziagarrietan gauzatu gabeko edo taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin hartu gabeko kanpoko finantzaketa, epemuga edo baliogabetzea urtebeteko epera edo motzagora duena.

Azpitalde honetako kontuak balantzeko pasibo korrientean agertuko dira, «Epe motzeko zorrak» II epigrafean.

Epe luzeko pasiboetatik, epemuga edo baliogabetzea epe motzera duen zatia balantzeko pasibo korrientean agertuko da; horretarako, «Jasotako maileguengatik eta beste kontzeptu batzuengatik dauden epe luzeko zorrak» 17 azpitaldeko kontuetatik, epemuga edo baliogabetzea epe motzera duten epe luzeko zorren zenbatekoa azpitalde honetara pasatuko da.

520. **Epe motzeko zorrak kreditu-erakundeekin**

Kreditu-erakundeek emandako maileguengatik eta bestelako zorrengatik sortutako zorrak, epemuga urtebeteko epera edo motzagora dutenak.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) **Abonatuko** da:

a.1) Zorra formalizatzean, jasotako zenbatekoa abonatuko da, «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan zordunduta, edo «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta, baldin eta eragiketa aurrekontura egotzi behar bada.

a.2) Onartutako pasiboaren arrazoizko balioarekin, «Diru-laguntzak» 651 kontuan zordunduta.

a.3) «Kreditu-erakundeekiko zorren interesak» 6620 kontuan zordunduta, epemugako errenboltso-balioaren eta zorraren hasierako balioaren artean sortutako aldea egozteagatik.

b) **Zordunduko** da:

b.1) Transakzioaren zuzeneko kostu egozgarriekin, jaulkipenean jasotako eskudirutik kendu ez direnekin, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta.

b.2) Kitatutako zenbatekoa, «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, edo «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan, amortizazioa aurrekontura egotzi behar bada.

b.3) Beste erakunde batek zorra bere gain hartzen duenean, «Zor orokorrak kitatzeko diru-laguntzak» 752 kontuan abonatuta.

c) **Zordundu** edo **abonatuko** da «Kanbio-diferentzia positiboak» 768 kontuan, edo «Kanbio-diferentzia negatiboak» 668 kontuan abonatuta edo zordunduta,

hurrenez hurren, zorraren balioa ekitaldia ixteko edo kitatzeko egunean indarrean dagoen aldaketa-tasaren arabera doitzearen ondorioz.

521. **Epe motzeko zorrak**

Azpitalde honetako beste kontu batzuetan jaso gabeko maileguengatik eta beste zor batzuengatik hirugarrenekin hartutakoak, epemuga urtebeteko epera edo motzagora dutenak.

Beren mugimendua «Epe motzeko zorrak kreditu-erakundeekin» 520 kontuarenaren antzekoa da.

522. **Diru-laguntza bihur daitezkeen epe motzeko zorrak**

Beste erakunde batzuetatik edo partikularrengandik jasotako diru-laguntza itzulgarriak, epemuga urtebete edo motzagoa dutenak.

Kontuaren mugimendua honakoa da, oro har:

a) Jasotako kopuruekin **abonatuko** da, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta.

b) **Zordunduko** da:

b.1) Zorra erabat edo zati batean murrizten duen edozein gertaeragatik, emateko baldintzen arabera, normalean «Aurrekontu-hartzekodunak» 40 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

b.2) Itzulgarri izateari utziz gero, normalean bere saldoa «Ibilgetu ez-finantzarioa eta salgai dauden aktiboak finantzatzeko diru-laguntzen sarrerak» 940 kontuan, «Aktibo korrienteak eta gastuak finantzatzeko diru-laguntzen sarrerak» 941 kontuan edo «Eragiketa finantzarioak finantzatzeko diru-laguntzen sarrerak» 942 kontuan, edo «Transferentziak eta diru-laguntzak» 75 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

523. **Epe motzeko ibilgetu-hornitzaileak**

«Aktibo ez-korrientea» 2. taldean, zehaztutako ondasunen hornitzaileekin sortutako zorrak, epemuga urtebete edo motzagoa dutenak.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) **Abonatuko** da:

a.1) Hornitutako ondasunak hartzean eta ontzat ematean, «Aktibo ez-korrientea» 2. taldeko kontuetan zordunduta.

a.2) Zorraren errenboltso-baliora iritsi arte sortutako gastu finantzarioarekin, «Zorren interesak» 662 kontuan zordunduta, dagokion sail-kontuaren bitartez.

b) Kitatutako zenbatekoarekin **zordunduko** da, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta.

524. **Epe motzeko errentamendu finantzariogatik hartzekodunak**

Ondasunen erabilera lagatzeko, aintzatespen- eta balioespen-arauetan ezarritakoaren arabera finantza-errentamendu gisa sailkatu beharreko akordioengatik beste erakunde batzuekin egindako zorrak, epemuga urtebete edo motzagoa dutenak.

a) **Abonatuko** da:

a.1) Hornitutako ondasunak erabiltzeko eskubidea hartzean eta ontzat ematean, «Aktibo ez-korrientea» 2. taldeko kontuetan zordunduta.

a.2) Zorraren errenboltso-baliora iritsi arte sortutako gastu finantzarioarekin, normalean «Zorren interesak» 662 kontuan zordunduta.

b) Zor guztiak edo zati batean aldez aurretik kitatzeagatik **zordunduko** da, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta.

526. **Epe motzeko deribatu finantzarioengatik pasiboak**

Erakundearentzako kontrako balioespena duten deribatu finantzarioekin egindako eragiketen zenbatekoa, epemuga edo likidatzea espero den data urtebete edo motzagoa denean.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Barne hartzen dituen azpikontuen eduki eta mugimendu hauek daude:

**5260**. Estaldura-tresna izendatutako epe motzeko deribatu finantzarioengatik pasiboak

«Kontabilitate-estaldurak» 10. aintzatespen- eta balioespen-arauarekin bat etorriz, estaldura-tresna izendatutako deribatu finantzarioen balioespena jasotzen du, erakundearentzako kontrakoa dena.

a) Kontratatzeko unean jasotako zenbatekoan **abonatuko** da, horrelakorik badago, normalean «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan zordunduta, edo «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan, baldin eta eragiketa aurrekontura egotzi behar bada.

b) Likidatzean ordaindutako zenbatekoetan **zordunduko** da, normalean «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan abonatuta, edo «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan, baldin eta eragiketa aurrekontura egotzi behar bada.

c) Arrazoizko balioaren aldaketen zenbatekoan **abonatu** edo **ordainduko** da, «Estaldura-tresna izendatutako deribatu finantzarioetan izandako galerak» 6645 azpikontuan, eta «Mozkinak estaldura-tresna izendatutako deribatu finantzarioetan» 7645 azpikontuan, zordunduta edo abonatuta, hurrenez hurren, baldin eta «Kontabilitate- estaldurak» 10. aintzatespen- eta balioespen-arauaren arabera, deribatua ekitaldiko ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura egotzi behar bada.

d) «Estaldurengatiko mozkinak» 910 kontuan edo «Estaldurengatiko galerak» 810 kontuan abonatuta edo zordunduta **zordundu** edo **abonatuko** da, hurrenez hurren, estaldura eraginkortzat jotako tresna deribatuaren arrazoizko balioaren aldakuntzaren balioan, deribatua arrazoizko balioagatik balioetsi behar denean, eta aipatutako aldakuntza ondorengo ekitaldietako ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura edo estalitako partidaren hasierako baliora egotzi behar denean.

**5261**. Epe motzeko beste deribatu finantzario batzuengatik pasiboak

Estalduren kontabilitatea aplikatuta ez duten deribatu finantzarioen balioespena jasotzen du, erakundearentzat kontrakoa dena.

a) Kontratatzeko unean jasotako zenbatekoan **abonatuko** da, horrelakorik badago, normalean «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko

kontuetan zordunduta, edo «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan, baldin eta eragiketa aurrekontura egotzi behar bada.

b) Likidatzean ordaindutako zenbatekoekin **zordunduko** da, normalean «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan abonatuta, edo «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan, baldin eta eragiketa aurrekontura egotzi behar bada.

c) Arrazoizko balioaren aldaketen zenbatekoan **abonatu** edo **zordunduko** da, «Bestelako deribatu finantzarioetan izandako galerak» 6646 azpikontuan, eta «Mozkinak beste deribatu finantzario batzuetan» 7646 azpikontuan zordunduta edo abonatuta, hurrenez hurren.

**5266**. Estaldura-tresna izendatutako truke finantzarioen epe motzeko interesak

Estaldura-tresna izendatutako truke finantzarioen eragiketengatik epe motzera ordaindu beharreko interesak.

a) **Abonatuko** da «Estaldura-tresna izendatutako truke finantzarioen interesak» 6628 azpikontuan zordunduta, ekitaldian zehar sortutako zenbatekoarekin.

b) Interesen epemugan **zordunduko** da, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta.

**5267**. Bestelako truke finantzarioen epe motzeko interesak

Kontuaren mugimendua 5266 kontuarentzat adierazitakoaren antzekoa da, kontrakontu gisa «Bestelako zorren interesak» 6621 azpikontua erabilita.

527. **Kreditu-erakundeekin dauden zorren epe motzeko interesak**

Kreditu-erakundeekin dauden zorretan ordaindu beharreko interesak, epe motzeko epemuga dutenak.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Ekitaldian sortu eta hurrengoan epemuga duten interesen zenbatekoarekin **abonatuko** da, «Kreditu-erakundeekiko zorren interesak» 6620 azpikontuan zordunduta.

b) Interesen epemugan **zordunduko** da, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta.

Aldi berean, «Kanbio-diferentzia positiboak» 768 kontua abonatuko da, edo «Kanbio-diferentzia negatiboak» 668 kontua zordunduko da, interesengatik dagoen zor-balioa likidatzean indarrean zegoen kanbio-tasara doitzearen ondorioz.

528. **Bestelako zorren epe motzeko interesak**

Zorretan ordaindu beharreko epe motzeko interesak, «Kreditu-erakundeekin dauden zorren epe motzeko interesak» 527 kontuan erregistratu beharrekoak izan ezik.

Kontuaren mugimendua «Kreditu-erakundeekin dauden zorren epe motzeko interesak» 527 kontuarentzat adierazitakoaren antzekoa da, kontrakontu gisa «Bestelako zorren interesak» 6621 azpikontua erabilita.

**53.**

530. **Epe motzeko partaidetzak taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan**

**5300**. Epe motzeko partaidetzak zuzenbide publikoko taldeko erakundeetan

**5301**. Epe motzeko partaidetzak sozietate publikoetan

**5302**. Epe motzeko partaidetzak zuzenbide pribatuko erakunde publikoetan

**5303**. Epe motzeko partaidetzak taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan

531. **Taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen epe motzeko zorra adierazten duten balioak**

532. **Taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei emandako epe motzeko kredituak**

535. **Taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan egindako inbertsio finantzarioen epe motzeko interesak**

536. **Taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan egindako inbertsio finantzarioen kobratu beharreko dibidenduak**

537. **Taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan epe motzera eratutako fidantzak**

538. **Taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan epe motzera eratutako gordailuak**

539. **Taldeko erakundeetako, talde anitzetako eta elkartuetako epe motzeko partaidetzen gainean egiteko dauden ordainketak**

Taldeko erakundetako, talde anitzetako eta elkartuetako inbertsioak, urtebete baino gutxiagoan epemuga edo inorenganatzea dutenak, beren izaera dela-eta talde honetako beste azpitalde batzuetan jasota egon beharko luketenak barne. Erakunde hauekin egindako epe motzerako fidantzak eta gordailuak ere jasota egongo dira.

Azpitalde honetako kontuak balantzeko aktibo korrientean azalduko dira, «Epe motzeko finantza-inbertsioak taldeko erakundetan, talde anitzetan eta elkartuetan» IV epigrafean.

Epe motzeko epemuga edo baliogabetzea duten taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin egindako epe luzeko inbertsioen zatia balantzeko aktibo korrientean azalduko da, «Epe motzeko finantza-inbertsioak taldeko erakundetan, talde anitzetan eta elkartuetan» IV epigrafean; hartarako, «Epe luzera egindako inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan» 24 azpitaldeko kontuetatik, epe motzera mugaeguneratuko edo baliogabetuko diren epe luzeko inbertsioen zenbatekoa azpitalde honetara pasatuko da.

530. **Epe motzeko partaidetzak taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan**

Taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen ondare garbiaren gaineko eskubideetako inbertsioak, urtebetean edo epe motzagoan amaituko direnak.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) **Zordunduko** da:

a.1) «Epe luzeko partaidetzak taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan» 240 kontuko azpikontu egokian abonatuta, partaidetza amaitzea erabakitzen denean epe motza igarotzeagatik.

a.2) Zenbateko berreskuragarria kontabilitate-balioa baino handiagoa denean, eta taldeko erakunde, talde anitz eta elkartu izan aurretiko balio-murrizketengatik balioespen-doikuntzak daudenean, bi balioen aldea dela-eta, aurretiko balioespen-doikuntzak muga direlarik, «Aurreko balio-doikuntza negatiboak berreskuratzea, taldeko erakundeak, talde anitzak eta elkartuak» 991 kontuan abonatuta.

b) **Abonatuko** da:

b.1) Inorenganatzeengatik eta, oro har, aktiboan baja ematen zaienean, dagokion «Aurrekontu-zordunak» 43 azpitaldeko kontuan zordunduta, eta, egin gabeko ordainketak badaude, «Taldeko erakundeetako, talde anitzetako eta elkartuetako epe motzeko partaidetzen gainean egiteko dauden ordainketak» 539 kontuan zordunduta.

Era berean, «Taldeko erakundeetako, talde anitzetako eta elkartuetako partaidetzetan izandako galerak» 6660 azpikontua zordunduko da, edo «Mozkinak taldeko erakundeetako, talde anitzetako eta elkartuetako partaidetzetan» 7660 azpikontua abonatuko da, eragiketak sor ditzakeen emaitza negatiboak edo positiboak gorabehera.

b.2) Narriadura-zenbatekoarekin taldeko erakunde, talde anitz eta elkartu izan aurretiko ondare garbian erregistratutako balio-hazkundeen mugaraino, «Taldeko erakundeetako, talde anitzetako eta elkartuetako partaidetza-narriadura» 891 kontuan zordunduta.

531. **Taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen epe motzeko zorra adierazten duten balioak**

Taldeko erakundeek, talde anitzek eta elkartuek jaulkitako obligazioetan, bonuetan edo zorra adierazten duten bestelako balioetan egindako inbertsioak, indizeen edo antzeko sistemen arabera errendimendua finkatzen dutenak barne, baldin eta epemuga edo likidazio-aurreikuspena urtebetean edo epe motzagoan badute.

Bere mugimendua «Epe motzeko zorra adierazten duten balioak» 541 kontuarenaren antzekoa da, kontrakontuan taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei dagozkien kontuak erabilita.

532. **Taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei emandako epe motzeko kredituak**

Taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei emandako maileguetan eta bestelako kredituetan egindako epe motzeko inbertsioak, «Hartzekodunak eta zordunak» 4. taldekoak ez bestelakoak, ibilgetua inorenganatzetik eratorritakoak barne, baita urtebeteko epemugarekin edo motzagoarekin emandako diru-laguntza itzulgarriak ere.

Bere mugimendua «Epe motzeko kredituak» 542 kontuarenaren antzekoa da, kontrakontuan taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei dagozkien kontuak erabilita.

535. **Taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan egindako inbertsio finantzarioen epe motzeko interesak**

Taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei emandako kredituetatik eta zorra adierazten duten balioetatik kobratu beharreko interesak, gehienez urtebeteko epemuga dutenak.

Bere mugimendua «Zorra adierazten duten balioen epe motzeko interesak» 546 eta «Kredituen epe motzeko interesak» 547 kontuenaren antzekoa da, kontrakontuan taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei dagozkien kontuak erabilita.

536. **Taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan egindako inbertsio finantzarioen kobratu beharreko dibidenduak**

Dibidenduen kredituak, behin betikoak edo aurreratuak, kobratu gabe daudenak, zeinen banaketa dagozkion taldeko erakundeak, talde anitzak edo elkartuak hitzartu baitu.

Bere mugimendua «Kobratu beharreko dibidenduak» 545 kontuarenaren antzekoa da, kontrakontuan taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei dagozkien kontuak erabilita.

537. **Taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan epe motzera eratutako fidantzak**

Taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei emandako eskudirua, obligazio bat betetzeko berme gisa, urtebete baino gehiagoko epera.

Bere mugimendua «Epe motzera eratutako fidantzak» 565 kontuarenaren antzekoa da.

538. **Taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan epe motzera eratutako gordailuak**

Taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei emandako eskudirua, gordailu irregularraren kontzeptuan, urtebetera edo epe motzagora.

Bere mugimendua «Epe motzera eratutako gordailuak» 566 kontuarenaren antzekoa da.

539. **Taldeko erakundeetako, talde anitzetako eta elkartuetako epe motzeko partaidetzen gainean egiteko dauden ordainketak**

Taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen ondare garbiko partaidetzetatik egiteko dauden ordainketak, eskatu gabeak, epe motzeko finantza-inbertsioetakoak direnean.

Balantzeko aktibo korrientean azalduko da, partaidetza horiek kontabilizatuta dauden partida txikiagotuz.

Bere mugimendua «Ondare garbiko partaidetzen gainean egiteko dauden epe motzeko ordainketak» 549 kontuarenaren antzekoa da.

## 54. EPE MOTZEKO INBERTSIO FINANTZARIOAK

540. **Epe motzeko inbertsio finantzarioak ondare-tresnetan**

541. **Epe motzeko zorra adierazten duten balioak**

542. **Epe motzeko kredituak**

**5420**. Epe motzeko bestelako kredituak

**5421**. Ibilgetua inorenganatzeagatik epe motzeko kredituak

543. **Epe motzeko deribatu finantzarioengatik aktiboak**

**5430**. Estaldura-tresna izendatutako epe motzeko deribatu finantzarioengatik aktiboak

**5431**. Epe motzeko bestelako deribatu finantzarioengatik aktiboak

**5436**. Estaldura-tresna izendatutako truke finantzarioen epe motzeko interesak

**5437**. Bestelako truke finantzarioen epe motzeko interesak

544. **Langileei emandako epe motzeko kredituak**

545. **Kobratu beharreko dibidendua**

546. **Zorra adierazten duten balioen epe motzeko interesak**

547. **Kredituen epe motzeko interesak**

548. **Epe motzeko ezarpenak**

549. **Ondare garbiko partaidetzen gainean egiteko dauden epe motzeko ordainketak**

Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin zerikusirik ez duten finantza-inbertsioak, edozein tresnatan gauzatuak, epemuga edo inorenganatze aurreikusia gehienez urtebetekoa dutenak, «Diruaren baliokide diren aktibo likidoak» 577 kontuan jaso beharrekoak izan ezik.

Azpitalde honetako kontuak balantzeko aktibo korrientean azalduko dira, «Epe motzeko finantza-inbertsioak» V epigrafean.

Epe luzeko inbertsioetatik epemuga edo inorenganatze aurreikusia gehienez urtebetekoa dutenak balantzeko aktiboan azalduko dira, «Epe motzeko finantza-inbertsioak» V epigrafean; hartarako, «Epe luzeko beste inbertsio finantzario batzuk» 25 azpitaldeko kontuetatik, azpitalde honetara pasatuko da epe motzean epemuga edo inorenganatzea duten epe luzeko inbertsioen zenbatekoa.

540. **Epe motzeko inbertsio finantzarioak ondare-tresnetan**

Inbertsioak merkataritzako sozietateen ondare garbiaren gaineko eskubideetan, merkatu erregulatu batean kotizatutako edo kotizatu gabeko akzioetan edo bestelako balioetan; baldin eta, urtebete baino lehenago inorenganatzea edo iraungitzea aurreikusten bada.

Jarraian azaldutako mugimendua egongo da «Aktibo finantzario salgarriak» edo «Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko aktibo finantzarioak» sailkapenaren arabera:

**1**. Epe motzeko inbertsioak ondare-tresna salgarrietan

a) **Zordunduko** da:

a.1) Harpidetzean edo erostean, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontua abonatuta, eta hala badagokio, «Ondare garbiko partaidetzen gainean egiteko dauden epe motzeko ordainketak» 549 kontua.

a.2) Harpidetzari edo erosketari zuzenean egotzi dakizkiokeen transakzio-kostuengatik, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta.

a.3) Partaidetza inorenganatzea erabakitzen denean, «Epe luzeko inbertsio finantzarioak ondare-tresnetan» 250 kontuan abonatuta, epe motzera pasatzeagatik.

a.4) Narriadura gertatuz gero, aldez aurretik ondare garbiari arrazoizko balioan izandako aldakuntza negatiboekin, «Aktibo finantzario salgarrietako galeren egoztea» 902 kontuan abonatuta.

a.5) Narriadura-itzulketarekin, «Mozkinak aktibo finantzario salgarrietan» 900 kontuan abonatuta.

b) **Abonatuko** da:

b.1) Inorenganatzeengatik eta, oro har, aktiboan baja emateagatik, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta, eta, egin gabeko ordainketak badaude, «Ondare garbiko partaidetzen gainean egiteko dauden epe motzeko ordainketak» 549 kontuan zordunduta.

Gainera, kostuan balioetsitako partaidetzak egonez gero, «Kostuan balioetsitako ondare-tresnen inbertsioetan izandako galerak» 6651 azpikontua zordunduko da, edo «Mozkinak kostuan balioetsitako ondare-tresnen inbertsioetan» 7651 azpikontua abonatuko da, eragiketak sor ditzakeen emaitzak gorabehera.

b.2) Estimatutako narriaduraren zenbatekoarekin, «Zuzenbide pribatuko erakunde publikoetako partaidetzen narriadura-galerak» 6964 azpikontuan zordunduta.

c) Ekitaldi-amaieran eta baliogabetzean arrazoizko balioan dauden aldakuntzengatik **zordundu edo abonatuko** da, «Mozkinak aktibo finantzario salgarrietan» 900 kontuan, eta «Aktibo finantzario salgarrietan izandako galerak» 800 kontuan, abonatuta edo zordunduta, hurrenez hurren.

**2**. Emaitzetan aldaketan dituzten arrazoizko balioko ondare-tresnetako inbertsioak

a) Harpidetzean edo erostean **zordunduko** da, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontua abonatuta, eta hala badagokio, «Ondare garbiko partaidetzen gainean egiteko dauden epe motzeko ordainketak» 549 kontua.

b) Arrazoizko balioko aldakuntzengatik **zordundu edo abonatuko** da, «Mozkinak emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko finantza-tresnetan» 7640 azpikontuan, eta «Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko finantza-tresnetan izandako galerak» 6640 azpikontuan abonatuta edo zordunduta, hurrenez hurren.

c) Inorenganatzeengatik **abonatuko** da «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta, eta, egin gabeko ordainketak badaude, «Ondare garbiko partaidetzen gainean egiteko dauden epe motzeko ordainketak» 549 kontuan zordunduta.

541. **Epe motzeko zorra adierazten duten balioak**

Inbertsioak obligazioetan, bonuetan edo zorra adierazten duten bestelako balioetan, indizeen edo antzeko sistemen arabera errendimendua finkatzen dutenak barne, baldin eta epemuga edo inorenganatzeko data gehienez urtebetekoa badute.

Jarraian azaldutako mugimendua egongo da «Epemugara arte mantendutako inbertsioak», «Aktibo finantzario salgarriak» edo «Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko aktibo finantzarioak» sailkapenaren arabera:

**1**. Epemugara arte mantendutako epe motzeko zorra adierazten duten balioak

a) **Zordunduko** da:

a.1) Harpidetzean edo erostean, emandako kontraprestazioarekin, sortutako baina mugaeguneratu gabeko interesak kenduta, normalean «Hartzekodunak aintzatetsitako obligazioengatik. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta.

a.2) Harpidetzari edo erosketari zuzenean egotzi dakizkiokeen transakzio-kostuengatik, «Hartzekodunak aintzatetsitako obligazioengatik. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta.

a.3) Epemugako errenboltso-balioaren eta inbertsioaren hasierako balioaren artean sortutako aldea egozteagatik, «Zorra adierazten duten balioen sarrerak» 761 kontuan abonatuta. Aipatutako aldea negatiboa denean alderantzizko idazpena egongo da.

b) Balioak amortizatzeagatik, inorenganatzeagatik edo aktiboan baja emateagatik **abonatuko** da, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta. Aldi berean, inorenganatuz gero, «Kontu amortizatuko inbertsio finantzarioetan izandako galerak» 6650 azpikontua zordunduko da, edo «Mozkinak kostu amortizatuko inbertsio finantzarioetan» 7650 azpikontua abonatuko da, eragiketak sortutako emaitza negatibo edo positiboak gorabehera, hurrenez hurren.

c) **Zordundu edo abonatuko** da «Kanbio-diferentzia positiboak» 768 kontuan edo «Kanbio-diferentzia negatiboak» 668 kontuan abonatuta edo zordunduta, hurrenez hurren, inbertsioaren balioa ekitaldia ixteko edo baliogabetzeko egunean indarrean dagoen kanbio-tasaren arabera doitzearen ondorioz.

**2**. Epe motzeko zorra adierazten duten balio salgarriak

Beste kategoria batzuetan sailkatuta ez dauden zorra adierazten duten balioetako inbertsioak jasotzen ditu, baldin eta, epemuga edo inorenganatze-data aurreikusia gehienez urtebetekoa bada.

a) **Zordunduko** da:

a.1) Harpidetzean edo erostean, emandako kontraprestazioarekin, sortutako baina mugaeguneratu gabeko interesak kenduta, normalean «Hartzekodunak aintzatetsitako obligazioengatik. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta.

a.2) Harpidetzari edo erosketari zuzenean egotzi dakizkiokeen transakzio-kostuengatik, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta.

a.3) Epemugako errenboltso-balioaren eta inbertsioaren hasierako balioaren artean sortutako aldea egozteagatik, «Zorra adierazten

duten balioen sarrerak» 761 kontuan abonatuta. Aipatutako aldea negatiboa denean alderantzizko idazpena egongo da.

a.4) Balio-narriadura erregistratzeko garaian, ondare garbiari aldez aurretik egotzitako arrazoizko balioaren aldakuntza negatiboen zenbatekoan, «Aktibo finantzario salgarrietako galeren egoztea» 902 kontuan abonatuta.

b) «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta **abonatuko** da, balioak amortizatzeagatik, inorenganatzeagatik edo aktiboan baja emateagatik.

c) **Kargatu edo abonatuko** da bere arrazoizko balioaren aldakuntzen zenbatekoan, «Mozkinak aktibo finantzario salgarrietan» 900 kontuan, eta «Galerak aktibo finantzario salgarrietan» 800 kontuan, abonatuta edo zordunduta, hurrenez hurren, kostu amortizatuari lotutako kanbio-aldeei dagokien zatia izan ezik, «Kanbio-diferentzia negatiboak» 668 kontuan erregistratuko baita, edo «Kanbio-diferentzia positiboak» 768 kontuan, emaitzaren arabera, eta sortutako interesei dagokien zatia izan ezik.

**3**. Emaitzetan aldaketak dituen arrazoizko balioko zorra adierazten duten balioak

a) **Zordunduko** da:

a.1) Harpidetzean edo erostean, emandako kontraprestazioarekin, sortutako baina mugaeguneratu gabeko interesak kenduta, normalean «Hartzekodunak aintzatetsitako obligazioengatik. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta.

a.2) Epemugako errenboltso-balioaren eta inbertsioaren hasierako balioaren artean sortutako aldea egozteagatik, «Zorra adierazten duten balioen sarrerak» 761 kontuan abonatuta. Aipatutako aldea negatiboa denean alderantzizko idazpena egongo da.

b) «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta **abonatuko** da normalena, balioak inorenganatzeagatik edo amortizatzeagatik.

c) **Kargatu edo abonatuko** da, bere arrazoizko balioaren aldakuntzengatik, «Mozkinak emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko finantza-tresnetan» 7640 kontuan, eta «Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko finantza-tresnetan izandako galerak» 6640 kontuan, abonatuta edo zordunduta, hurrenez hurren, kostu amortizatuari lotutako kanbio-aldeei dagokien zatia izan ezik, «Kanbio-diferentzia negatiboak» 668 kontuan erregistratuko baita, edo «Kanbio-diferentzia positiboak» 768 kontuan, emaitzaren arabera, eta sortutako interesei dagokien zatia izan ezik.

542. **Epe motzeko kredituak**

Hirugarrenei emandako maileguak eta beste kreditu batzuk, urtebeteko epemuga edo motzagoa dutenak.

Diru-laguntzak itzulgarriak ere jasoko dira.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) **Zordunduko** da:

a.1) Kreditua formalizatzean, honen zenbatekoarekin, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen

ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta, edo dagokien ibilgetuaren kontuetan, «Ibilgetua inorenganatzeagatik epe motzeko kredituak» 5421 azpikontuan jaso beharreko krediturei dagokienez.

Gainera, diruz lagundutako interesekin emandako krediturei dagokienez, kontu hau «Diru-laguntzak» 651 kontuan zordunduta abonatuko da, emandako zenbatekoaren eta kredituaren arrazoizko balioaren arteko aldearekin, «Aktibo finantzarioak» 8. aintzatespen- eta balioespen-arauaren irizpideekin bat etorriz.

a.2) Zuzenean egotz daitezkeen transakzio-kostuekin, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia**»** 4000 azpikontuan abonatuta**.**

a.3) Epemugako errenboltso-balioaren eta inbertsioaren hasierako balioaren artean sortutako aldea egozteagatik, «Kredituen sarrerak» 7620 azpikontuan abonatuta. Aipatutako aldea negatiboa denean alderantzizko idazpena egongo da.

b) **Abonatuko** da, epemugan edo itzulketa osoa edo partziala egitean, «Zordunak eskubide aitortuengatik. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta, eta «Kreditu kobraezinen galerak» 667 kontuan zordunduta, kaudimengabeziengatiko galerei dagokienez.

543. **Epe motzeko deribatu finantzarioengatik aktiboak**

Erakundearentzat aldeko balioespena duten deribatu finantzarioekin egindako eragiketen zenbatekoa, epemuga edo likidatzeko aurreikusitako eguna urtebete edo motzagoa denean.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Barne hartzen dituen azpikontuen eduki eta mugimendu hauek daude:

**5430**. Estaldura-tresna izendatutako epe motzeko deribatu finantzarioengatik aktiboak

Estaldura-tresna izendatutako deribatu finantzarioen balioespena jasotzen du, erakundearentzako aldekoa dena.

a) Kontratatzean ordaindutako zenbatekoekin **zordunduko** da, normalean «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan abonatuta, edo «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan, baldin eta eragiketa aurrekontura egotzi behar bada.

b) Likidazioa egiteko unean jasotako zenbatekoa **abonatuko** da, normalean «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan zordunduta, edo «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan, baldin eta eragiketa aurrekontura egotzi behar bada.

c) Arrazoizko balioaren aldaketen zenbatekoan **zordundu edo abonatuko** da, «Mozkinak estaldura-tresna izendatutako deribatu finantzarioetan» 7645 azpikontuan, eta «Estaldura-tresna izendatutako deribatu finantzarioetan izandako galerak» 6645 azpikontuan, zordunduta edo abonatuta, hurrenez hurren, baldin eta «Kontabilitate-estaldurak» 10. aintzatespen- eta balioespen-arauaren arabera, deribatua arrazoizko balioan balioetsi behar denean, eta aipatutako aldakuntza ekitaldiko ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura egotzi behar denean.

d) «Estaldurengatiko mozkinak» 910 kontuan, edo «Estaldurengatiko galerak» 810 kontuan, abonatuta edo zordunduta, **zordundu edo abonatuko** da, hurrenez hurren, estaldura eraginkortzat jotako tresna deribatuaren arrazoizko balioaren aldakuntzarekin, deribatua arrazoizko balioan balioetsi behar denean, eta aipatutako aldakuntza ondorengo ekitaldietako ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura edo estalitako partidaren hasierako baliora egotzi behar denean.

**5431**. Epe motzeko bestelako deribatu finantzarioengatik aktiboak

Estalduren kontabilitatea aplikatzen ez zaien deribatu finantzarioen balioespena jasotzen du, erakundearentzako aldekoa dena.

a) Kontratatzean ordaindutako zenbatekoekin **zordunduko** da, normalean «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan abonatuta, edo «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan, baldin eta eragiketa aurrekontura egotzi behar bada.

b) Likidazioa egiteko unean jasotako zenbatekoa **abonatuko** da, normalean «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan zordunduta, edo «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan, baldin eta eragiketa aurrekontura egotzi behar bada.

c) Arrazoizko bere balioaren aldaketekin **abonatu edo zordunduko** da, «Mozkinak beste deribatu finantzario batzuetan» 7646 azpikontuan, eta «Bestelako deribatu finantzarioetan izandako galerak» 6646 azpikontuan zordunduta edo abonatuta, hurrenez hurren.

**5436**. Estaldura-tresna izendatutako truke finantzarioen epe motzeko interesak

Estaldura-tresna izendatutako truke finantzarioen eragiketengatik epe motzera kobratu beharreko interesak.

a) **Zordunduko** da, ekitaldian zehar sortutako zenbatekoarekin, «Estaldura-tresna izendatutako truke finantzarioen sarrerak» 7628 azpikontuan abonatuta.

b) «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta **abonatuko** da, epemugan edo interesak kobratzean.

**5437**. Bestelako truke finantzarioen epe motzeko interesak

Bere mugimendua «Estaldura-tresna izendatutako truke finantzarioen epe motzeko interesak» 5436 azpikontuarenaren antzekoa da, kontrakontu gisa «Kredituen sarrerak» 7620 azpikontua erabilita, «Estaldura-tresna izendatutako truke finantzarioen sarrerak» 7628 azpikontuaren ordez.

544. **Langileei emandako epe motzeko kredituak**

Erakundeko langileei emandako kredituak, urtebeteko epemuga edo motzagoa dutenak.

Bere mugimendua «Epe motzeko kredituak» 542 azpikonturako adierazitakoaren antzekoa da.

545. **Kobratu beharreko dibidendua**

Dibidenduengatik, behin betikoengatik nahiz «kontura» emandakoengatik, enpresak dituen kredituak, zeinen banaketa dagozkion erakundeak hitzartu baitu.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) «Ondare garbiko partaidetzen sarrerak» 760 kontuan abonatuta **zordunduko** da, sortutako zenbatekoarekin.

b) **Abonatuko** da dibidenduak banatzeko aldia hastean, edo hauek kobratzean, «Zordunak aintzatetsitako eskubideengatik. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta.

546. **Zorra adierazten duten balioen epe motzeko interesak**

Zorra adierazten duten balioetatik kobratu beharreko interesak, urtebeteko epemuga edo motzagoa dutenak.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Hauetan abonatuta **zordunduko** da:

a.1) «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan, balioak harpidetzean edo erostean, urtebeteko epemuga baino txikiagoa duten sortutako interesen zenbatekoarekin.

a.2) «Zorra adierazten duten balioen sarrerak» 761 kontuan, sortutako eta mugaeguneratu gabeko interesengatik, ekitaldi amaieran eta aldez aurretik kitatzean.

b) «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta **abonatuko** da, epemugan edo interesak kobratzean, eta balioak inorenganatzean edo aktiboan baja ematean.

Aldi berean, «Kanbio-diferentzia positiboak» 768 kontua abonatuko da, edo «Kanbio-diferentzia negatiboak» 668 kontua zordunduko da, ordura arte izandako kanbio-diferentziekin.

547. **Kredituen epe motzeko interesak**

Kredituen kobratu beharreko interesak, urtebeteko epemuga edo motzagoa dutenak.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Sortutako eta mugaeguneratu gabeko interesen zenbatekoarekin **zordunduko** da, ekitaldi-amaieran eta aldez aurretik baliogabetzean, «Kredituen sarrerak» 7620 azpikontuan abonatuta.

b) «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta **abonatuko** da, epemugan edo interesak kobratzean, eta kreditua itzultzean edo aktiboan baja ematen zaionean.

548. **Epe motzeko ezarpenak**

Saldoak bankuetan eta kreditu-erakundeetan, «eperako kontu»etan edo antzekoetan gauzatuta, urtebeteko epemuga edo motzagoa dutenak. Azpikontuetan behar bezala garatuta, eperako ezarpenetan kobratu beharreko interesak ere jasoko dira, urtebeteko epemuga edo motzagoa badute.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Egitean **zordunduko** da, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta, edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, baldin eta eragiketa ez bada aurrekontura egotzi behar.

b) Fondoak berreskuratzean edo intsuldatzean **abonatuko** da, normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta, edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, baldin eta eragiketa ez bada aurrekontura egotzi behar.

549. **Ondare garbiko partaidetzen gainean egiteko dauden epe motzeko ordainketak**

Merkataritza-sozietateen ondare garbiko partaidetzetatik egin gabeko ordainketak, eskatu gabeak, epe motzeko finantza-inbertsioak direnean.

Balantzeko aktibo korrientean azalduko da, partaidetza horiek kontabilizatuta dauden partida txikiagotuz.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Partaidetzak eskuratzean edo harpidetzean **abonatuko** da, ordaintzea falta den zenbatekoarekin, «Epe motzeko inbertsio finantzarioak ondare-tresnetan» 540 kontuan zordunduta.

b) Eskatzen diren ordainketekin **zordunduko** da, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta, edo «Epe motzeko inbertsio finantzarioak ondare-tresnetan» 540 kontuan, ordaindu gabeko saldoekin, guztiz ordaindu gabeko partaidetzak inorenganatzean.

## 55. BESTELAKO KONTU EZ-BANKARIOAK

554. **Aplikatzeko dauden kobrantzak**

555. **Aplikatzeko dauden ordainketak**

554. **Aplikatzeko dauden kobrantzak**

Erakundean sortzen diren eta, behin-behineko aplikazio hau behin betiko aplikazioaren aurreko izapidea delako, behin betiko azalpenetan aplikagarri ez diren kobrantzak jasotzen dituen kontu hartzekoduna.

Balantzeko pasibo korrientean agertuko da, «Hartzekodunak eta ordaintzeko dauden bestelako kontuak» IV epigrafean.

Oro har, honelakoa izango da kontuaren mugimendua:

a) «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan zordunduta **abonatuko** da, kobrantzak egiteagatik.

b) Kobrantzaren izaeraren arabera egokia den kontuan abonatuta **zordunduko** da.

555. **Aplikatzeko dauden ordainketak**

Kontu zordun honek erakundeak egindako ordainketak biltzen ditu, jatorria, salbuespen gisa, ezezaguna denean, eta oro har, behin betiko aplikatu ezin diren guztiak.

Balantzeko aktibo korrientean agertuko da, «Zordunak eta kobratu beharreko beste kontu batzuk» III epigrafean.

Oro har, honelakoa izango da kontuaren mugimendua:

a) Egindako ordainketekin «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan abonatuta **zordunduko** da.

b) Ordainketa behin betiko aplikazioagatik **abonatuko** da, aipatutako informazioa lortzen denean, egotzi beharreko kontuan zordunduta.

## 56. EPE MOTZERA JASOTAKO ETA ERATUTAKO FIDANTZAK ETA GORDAILUAK ETA PERIODIFIKATZEAGATIKO DOIKUNTZAK

560. **Epe motzera jasotako fidantzak**

561. **Epe motzera jasotako gordailuak**

565. **Epe motzera eratutako fidantzak**

566. **Epe motzera eratutako gordailuak**

567. **Aurrez ordaindutako gastu finantzarioak**

568. **Aurrez kobratutako sarrera finantzarioak**

Epe luzera jasotako nahiz eratutako fidantza eta gordailuetatik, epemuga epe motzera duten zatia balantzeko pasibo edo aktibo korrientean agertuko da; hartarako, «Epe luzera jasotako fidantzak eta gordailuak» 18 azpitaldean, eta «Epe luzera eratutako fidantzak eta gordailuak» 26 azpitaldean, jasotako kontuetatik epemuga epe motzera duten epe luzeko fidantza eta gordailuen zenbatekoa azpitalde honetara pasatuko da.

### 560. Epe motzera jasotako fidantzak

Obligazio bat beteko dela bermatzeko, urtebeteko epera edo motzagora jasotako eskudirua.

Balantzeko pasibo korrientean azalduko da, «Epe motzeko zorrak» II epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Eratzean **abonatuko** da, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta, edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, baldin eta eragiketa ez bada aurrekontura egotzi behar.

b) Hauetan abonatuta **zordunduko** da:

b.1) «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan, edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, fidantza baliogabetzean, egokia denaren arabera.

b.2) «Ezohiko sarrerak» 778 kontuan, fidantzak bermatutako obligazioa ez betetzeagatik fidantzan galera sortzen denean.

### 561. Epe motzera jasotako gordailuak

Gordailu irregular moduan eta urtebeteko epera edo motzagora jasotako eskudirua.

Balantzeko pasibo korrientean agertuko da, «Epe motzeko zorrak» II epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Egitean **abonatuko** da, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta, edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, baldin eta eragiketa ez bada aurrekontura egotzi behar.

b) Baliogabetzean **zordunduko** da, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta, edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, egokia denaren arabera.

565. **Epe motzera eratutako fidantzak**

Obligazio bat beteko dela bermatzeko, urtebeteko epera edo motzagora emandako dirua.

Balantzeko aktibo korrientean azalduko da, «Epe motzeko inbertsio finantzarioak» V epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Eratzean **zordunduko** da, emandako eskudiruarekin, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta, edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, baldin eta eragiketa ez bada aurrekontura egotzi behar.

b) Hauetan zordunduta **abonatuko** da:

b.1) «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan, edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, fidantza baliogabetzean, egokia denaren arabera.

b.2) «Ezohiko gastuak» 678 kontuan, fidantzak bermatutako obligazioa ez betetzeagatik fidantzan galera sortzen denean.

566. **Epe motzera eratutako gordailuak**

Gordailu irregular moduan emandako eskudirua, urtebetera edo epe motzagora.

Balantzeko aktibo korrientean azalduko da, «Epe motzeko inbertsio finantzarioak» V epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Eratzean **zordunduko** da, emandako eskudiruarekin, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta, edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan, baldin eta eragiketa ez bada aurrekontura egotzi behar.

b) Baliogabetzean **abonatuko** da, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta, edo «Dirua eta aktibo likido baliokideak» 57 azpitaldeko kontuetan zordunduta, egokia denaren arabera.

567. **Aurrez ordaindutako gastu finantzarioak**

Erakundeak ordaindutako hurrengo ekitaldiko gastu finantzarioak.

Balantzeko aktibo korrientean agertuko da, «Periodifikatzeko doikuntzak» VI epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Ekitaldi-itxieran **zordunduko** da, hurrengo ekitaldira egotzi beharreko gastu horiek erregistratuta dauden «Gastu finantzarioak» 66 taldeko kontuetan abonatuta.

b) Hurrengo ekitaldiaren hasieran **abonatuko** da, «Gastu finantzarioak» 66 azpitaldeko kontuetan zordunduta.

568. **Aurrez kobratutako sarrera finantzarioak**

Erakundeak kobratutako hurrengo ekitaldiko sarrera finantzarioak.

Balantzeko pasibo korrientean agertuko da, «Periodifikatzeko doikuntzak» V epigrafean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Ekitaldi-itxieran **abonatuko** da, hurrengo ekitaldiari egotzi beharreko sarrera finantzarioak erregistratuta dauden «Sarrera finantzarioak» 76 taldeko kontuetan zordunduta.

b) Hurrengo ekitaldiaren hasieran **zordunduko** da, «Sarrera finantzarioak» 76 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

## 57. DIRUA ETA AKTIBO LIKIDO BALIOKIDEAK

570. **Kutxa, euroak**

571. **Kutxa, atzerri-moneta**

572. **Bankuak eta kreditu-erakundeak, euroak**

573. **Bankuak eta kreditu-erakundeak, atzerri-moneta**

577. **Diruaren baliokide diren aktibo likidoak**

579. **Formalizazioa**

Azpitalde honen kontuak balantzeko aktibo korrientean azalduko dira, «Eskudirua eta bestelako aktibo likido baliokideak» VII epigrafean.

570/571. **Kutxa**

Kutxan dauden baliabide likidoak.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Baliabide likidoak sartzean **zordunduko** da, kobrantza sorrarazi duen eragiketaren izaeraren arabera, aldiko egokia den kontrakontuan abonatuta.

b) Ateratzean **abonatuko** da, ordainketa sorrarazten duen eragiketaren izaeraren arabera, aldiko egokia den kontrakontuan zordunduta.

572/573. **Bankuak eta kreditu-erakundeak**

Erakundeak bankuetan eta kreditu-erakundeetan kontuetan bere alde eta berehala erabiltzeko dauzkan saldoak.

Oro har, honelakoa izango da kontuaren mugimendua:

a) Dirua sartzen denean edo transferitzen denean **zordunduko** da, kobrantza sorrarazi duen eragiketaren izaeraren arabera, aldiko egokia den kontrakontuan abonatuta.

b) Saldo osoa edo zati bat ateratzen denean **abonatuko** da, ordainketa sorrarazi duen eragiketaren izaeraren arabera, aldiko egokia den kontrakontuan zordunduta.

577. **Eskudiruaren baliokide diren aktibo likidoak**

Likidezia handiko finantza-inbertsioak, baldintza hauek guztiak betetzen dituztenak:

Eskudiruaren behin-behineko soberakinak errentagarri bihurtzeko xedez egiten dira, eta erakundearen likideziaren kudeaketa normalaren barruan sartzen dira.

Formalizatzeko momentuan 3 hilabete baino gutxiagoko epemuga izaten dute.

Eskudiru erraz bihur daitezke, zigor handirik eragin gabe.

Balio-aldaketak izateko arrisku handirik ez dute.

Oro har, honelakoa izango da kontuaren mugimendua:

a) Eskuratze-prezioetan **zordunduko** da, normalean «Bankuak eta kreditu-erakundeak, euroak» 572 kontuan, edo «Bankuak eta kreditu-erakundeak, atzerri-moneta» 573 kontuan, edo «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta, eragiketa aurrekontura egotzi behar izanez gero.

b) Sortutako interes esplizitu edo inplizituekin **zordunduko** da, normalean «Bestelako sarrera finantzarioak» 769 kontuan abonatuta.

c) Inbertsioa inorenganatzean edo likidatzean jasotako zenbatekoarekin **abonatuko** da, normalean «Bankuak eta kreditu-erakundeak» 572 kontuan, edo «Bankuak eta kreditu-erakundeak, atzerri-moneta» 573 kontuan zordunduta, edo «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta, eragiketa aurrekontura egotzi behar izanez gero.

579. **Formalizazioa**

Eskudiruaren benetako mugimendurik egon gabe berdintzen diren kobrantzak eta ordainketak jasotzen dituen kontua.

Oro har, honelakoa izango da kontuaren mugimendua:

a) Izaera horretako kobrantzekin **zordunduko** da, kobrantzak sorrarazten dituen eragiketaren izaeraren arabera, aldiko egokia den kontrakontuan abonatuta.

b) Izaera horretako kobrantzekin **abonatuko** da, ordainketak sorrarazten dituen eragiketaren izaeraren arabera, aldiko egokia den kontrakontuan abonatuta.

Saldoa beti zero izango da.

## 58. EPE MOTZEKO HORNIDURAK

582. **Erantzukizunetarako epe motzeko hornidura**

583. **Ibilgetu ez-finantzarioa eraitsi, erretiratu edo birgaitu delako epe motzeko hornidurak**

589. **Epe motzeko beste hornidura batzuk**

«Epe luzeko hornidurak» 14 azpitaldeko hornidurak, epe motzera baliogabetuko direnak, jasotzen ditu, baita aintzatesteko unean urtebetean edo gutxiagoan baliogabetuko diren hornidurak ere.

Azpitalde honen kontuak balantzeko pasibo korrientean azalduko dira, «Epe motzeko hornidurak» I epigrafean.

Azpitalde honetako kontuen mugimendua «Epe luzeko hornidurak» 14 azpitaldeko kontuenaren antzekoa da.

## 59. EPE MOTZEKO INBERTSIO FINANTZARIOEN BALIO-NARRIADURA

593. **Taldeko erakunde, talde anitzeko eta elkartuetako epe motzeko partaidetzen balio-narriadura**

594. **Taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen epe motzeko zorrak adierazten dituzten balioen balio-narriadura**

595. **Taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei emandako epe motzeko kredituen balio-narriadura**

596. **Epe motzeko ondare garbiko partaidetzen balio-narriadura**

597. **Epe motzeko zorra adierazten duten balioen balio-narriadura**

598. **Epe motzeko kredituen balio-narriadura**

Talde honetan sartutako aktibo finantzarioen balio-narriadurengatik izandako galerak direla-eta egindako balio-zuzenketak jasotzen ditu.

«Aktibo ez-korrienteen balio-narriadura» 29 azpitaldean ageri diren epe luzeko inbertsio finantzarioen narriadurengatik egindako balio-zuzenketen zenbatekoa azpitalde honetara pasatuko da, aipatutako inbertsioak talde honetara pasatzen direnean.

Azpitalde honetako kontuek balantzeko aktibo korrientean dagokien ondare-elementua jasotzen duen partida txikiagotuko dute.

### 593. Taldeko erakunde, talde anitzeko eta elkartuetako epe motzeko partaidetzen balio-narriadura

Taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan epe motzeko partaidetzen balio-narriaduragatiko balio-zuzenketen zenbatekoa.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Emaitzetara egotzi beharreko narriadura estimatuaren zenbatekoarekin **abonatuko** da, «Partaidetzen eta zorra adierazten duten balioen narriadura-galerak» 696 azpitaldeko azpikontu egokietan zordunduta.

b) Hauetan abonatuta **zordunduko** da:

b.1) «Partaidetzen eta zorra adierazten duten balioen narriadura-itzulera» azpitaldean, egokiak diren azpikontuetan, balio-narriaduragatiko balio-zuzenketa aintzatestea eragin zuten kausak desagertzen direnean.

b.2) «Taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan epe motzera egindako inbertsio finantzarioak» 53 azpitaldeko kontu egokian, balioak inorenganatzen direnean edo aktiboan beste edozein arrazoirengatik baja ematen zaienean.

### 594. Taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen epe motzeko zorrak adierazten dituzten balioen balio-narriadura

Taldeko erakundeek, talde anitzek eta elkartuek jaulkitako zorra adierazten duten balioetako epe motzeko inbertsioen balio-narriaduragatiko balio-zuzenketak.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Balio-narriadura estimatuaren zenbatekoarekin **abonatuko** da, «Taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen zorra adierazten duten balioen narriadura-galerak» 6965 azpikontuan zordunduta.

b) Hauetan abonatuta **zordunduko** da:

b.1) «Taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen zorra irudikatzen duten balioen narriadura-itzulera» 7965 azpikontuan, narriaduragatiko balio-zuzenketa aintzatestea eragin zuten kausak desagertzen direnean.

b.2) «Taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen epe motzeko zorra adierazten duten balioak» 531 kontuan, balioak inorenganatzean, edo edozein arrazoirengatik aktiboan baja ematen zaienean.

595. **Taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei emandako epe motzeko kredituen balio-narriadura**

Taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei emandako epe motzeko kredituen balio-narriaduragatiko balio-zuzenketak.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Balio-narriadura estimatuaren zenbatekoarekin **abonatuko** da, «Taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei emandako kredituen narriadura-galerak» 6970 azpikontuan zordunduta.

b) «Taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei emandako kredituen narriadura-itzulera» 7970 azpikontuan abonatuta **zordunduko** da, narriaduragatiko balio-zuzenketa aintzatestea eragin zuten kausak desagertzen direnean, edo kreditu hauen saldoei baja ematen zaienean.

596. **Epe motzeko ondare garbiko partaidetzen balio-narriadura**

Taldeko erakundetako, talde anitzetako eta elkartuetako epe motzeko partaidetzen balio-narriaduragatiko balio-zuzenketak.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Estimatutako narriaduraren zenbatekoarekin **abonatuko** da «Bestelako erakundeen ondare-tresnetako partaidetzen narriadura-galerak» 6964 azpikontuan zordunduta.

b) Partaidetzak inorenganatzean edo hauei baja ematean «Epe motzeko inbertsio finantzarioak ondare-tresnetan» 540 kontuan abonatuta **zordunduko** da.

597. **Epe motzeko zorra adierazten duten balioen balio-narriadura**

Taldeko erakundekoak, talde anitzekoak eta elkartukoak ez diren erakundeek jaulkitako zorra adierazten duten balioetako epe motzeko inbertsioen balio-narriaduragatiko balio-zuzenketak.

Kontuaren mugimendua «Taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen epe motzeko zorrak adierazten dituzten balioen balio-narriadura» 594 kontuarentzat adierazitakoaren antzekoa da, kontrakontu gisa hauek erabilita: «Beste erakunde batzuen zorra adierazten duten balioen narriadura-galerak» 6966 azpikontua, eta «Beste erakunde batzuen zorra adierazten duten balioen narriadura-itzulera» 7966 azpikontua.

598. **Epe motzeko kredituen balio-narriadura**

Taldekoak, talde anitzekoak eta elkartukoak ez diren erakundeei emandako epe motzeko kredituen balio-narriaduragatiko balio-zuzenketak.

Kontuaren mugimendua «Taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei emandako epe motzeko kredituen balio-narriadura» 595 kontuarenaren antzekoa da, kontrakontu

gisa hauek erabilita: «Beste erakunde batzuei emandako kredituen narriadura-galerak» 6971 azpikontua, eta «Beste erakunde batzuei emandako kredituen narriadura-itzulera» 7971 azpikontua.

## 6. TALDEA

## IZAERAZKO EROSKETAK ETA GASTUAK

**Erakundeak berriro saltzeko −dela beren forma edo ezaugarriak aldatu gabe, dela aldatu, bihurtu edo eraiki ondoren− eskuratutako salgaien eta gainerako ondasunen hornikuntzak.**

**Ekitaldiko ondarearen emaitza ekonomikora egotz daitezkeen gastuak jasotzen dituzten kontuak barne hartzen ditu, betiere bere izaeraren edo xedearen arabera.**

**«Erosketak» 60 azpitaldeko eta «Izakinen aldakuntza» 61 azpitaldeko kontuen izenak eta kodeak orientagarriak dira; hortaz, erakunde bakoitzak jarduerak eskatu adina kontu gara ditzake.**

**Oro har, «Izaerazko erosketak eta gastuak» 6. taldeko kontu guztiak, ekitaldi-itxieran abonatuko dira, «Ekitaldiko emaitza» 129 kontuan zordunduta; horregatik, taldeko kontuen mugimendua adieraztean, zordunketa egiteko arrazoiak bakarrik azalduko dira. Salbuespenak direnean, zordunketa egiteko arrazoiak eta kontrakontuak adieraziko dira.**

**60. EROSKETAK**

600. **Salgai-erosketak**

601. **Lehengai-erosketak**

602. **Bestelako hornikuntzen erosketak**

605. **Beste erakunde batzuentzat eskuratutako aktiboen erosketak**

606. **Erosketen gaineko deskontuak, goiz ordaintzeagatik**

607. **Beste erakunde batzuek egindako lanak**

608. **Erosketen itzulpenak eta antzeko eragiketak**

609. **Erosketengatiko rappelak**

600/601/602/605/607**.... erosketak/ Beste erakunde batzuek egindako lanak**

«Merkataritzakoak» 30 azpitaldean, «Lehengaiak» 31 azpitaldean eta «Beste hornikuntza batzuk» 32 azpitaldean sartutako salgaien eta gainerako ondasunen hornikuntza jasotzen dute, saltzeko edo ekitaldi ekonomikoan zehar kontsumitzeko.

«Beste erakunde batzuentzat erositako edo eraikitako aktiboak» 37 azpitaldean, sartutako eskuraketak ere barne hartzen dituzte, aktibo horiek erakunde kudeatzaileak zuzenean eraikitzen ez dituenean.

Halaber, erakundearen ekoizpen-prozesuari dagozkion lanak ere jasotzen dira, baina beste erakunde batzuei enkargatu zaizkienean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

Erosketen zenbatekoan **zordunduko** dira, salgaiak jasotzen direnean, edo bidean jartzean erakundeak garraiatzen baditu, normalean «Aurrekontu-hartzekodunak» 40 azpitaldeko eta «Aurrekontuzkoak ez diren hartzekodunak» 41 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

Zehazki, «Beste erakunde batzuek egindako lanak» 607 kontuan zordunduko dira beste erakunde batzuei enkargatutako lanak.

606. **Erosketen gaineko deskontuak, goiz ordaintzeagatik**

Hornitzaileek goiz ordaintzeagatik erakundeari emandako deskontuak eta antzekoak, hauek fakturan sartu ez direnean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Goiz ordaintzeagatik emandako deskontuengatik eta antzekoengatik **abonatuko** da, normalean «Aurrekontu-zordunak» 43 azpitaldeko kontuetan zordunduta.

b) Ekitaldi-itxieran **zordunduko** da, daukan saldoaren zenbatekoan, «Ekitaldiko emaitza» 129 kontuan abonatuta.

608. **Erosketen itzulpenak eta antzeko eragiketak**

Hornitzaileei itzulitako salgai- edo ondasun-sortak, normalean eskaeraren baldintzak ez betetzeagatik.

Kontu honetan ere arrazoi beragatik sortutako deskontuak eta antzekoak kontabilizatuko dira, betiere faktura jaso ondokoak badira.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Itzulitako erosketen zenbatekoan eta, halakorik badago, lortutako deskontuen eta antzekoen zenbatekoan **abonatuko** da, normalean «Aurrekontu-hartzekodunak» 40 azpitaldeko kontuetan zordunduta.

b) Ekitaldi-itxieran **zordunduko** da, daukan saldoaren zenbatekoan, «Ekitaldiko emaitza» 129 kontuan abonatuta.

609. **Erosketengatiko rappelak**

Eskaera-bolumen jakin batera heltzeagatik erakundeari egindako deskontuak eta antzekoak.

Honelakoa izango da kontuaren mugimendua:

a) Hornitzaileek erakundeari emandako rappelen zenbatekoan **abonatuko** da, normalean «Aurrekontu-zordunak» 43 azpitaldeko kontuetan zordunduta.

b) Ekitaldi-itxieran **zordunduko** da, daukan saldoaren zenbatekoan, «Ekitaldiko emaitza» 129 kontuan abonatuta.

**61. IZAKINEN ALDAKETA**

610. **Salgai-izakinen aldaketa**

611. **Lehengai-izakinen aldaketa**

612. **Bestelako hornikuntza-izakinen aldaketa**

610 / 611 / 612. **.....aren izakinen aldaketa**

Kontu hauetan, ekitaldi-itxieran, «Merkataritzakoak» 30 azpitaldean, «Lehengaiak» 31 azpitaldean eta «Beste hornikuntza batzuk» 32 azpitaldean amaierako eta hasierako izakinen aldaketak erregistratzen dira.

Hasierako izakinen zenbatekoan **zordunduko** dira, eta amaierako izakinen zenbatekoan **abonatuko** dira, «Merkataritzakoak» 30 azpitaldeko, «Lehengaiak» 31 azpitaldeko eta «Beste hornikuntza batzuk» 32 azpitaldeko kontuetan abonatuta eta zordunduta, hurrenez hurren.

Kontu hauetan ateratzen den saldoa «Ekitaldiko emaitza» 129 kontuan, zordundu edo abonatuko da, kasu bakoitzean dagokionaren arabera.

**62. KANPOKO ZERBITZUAK**

620. **Ikerketa- eta garapen-gastuak**

621. **Errentamenduak eta kanonak**

**6210**. Lurrak eta ondasun naturalak

**6211**. Eraikuntzak

**6212**. Azpiegiturak

**6213**. Ondare historikoaren ondasunak

**6214**. Makineria, tresneria, instalazio teknikoak eta bestelako instalazio batzuk

**6215**. Altzariak

**6216**. Informazioa prozesatzeko ekipamenduak

**6217**. Bestelako ibilgetu materiala

**6218**. Kanonak

**6219**. Jabetza intelektuala

622. **Konponketak eta kontserbazioa**

**6220**. Lurrak eta ondasun naturalak

**6221**. Eraikuntzak

**6222**. Azpiegiturak

**6223**. Ondare historikoaren ondasunak

**6224**. Makineria eta tresneria

**6225**. Instalazio teknikoak eta beste instalazioa batzuk

**6226**. Altzariak

**6227**. Informazioa prozesatzeko ekipamenduak eta aplikazio informatikoak

**6228**. Bestelako ibilgetu materiala

**6229**. Ondasun higiezinetako inbertsioak

623. **Profesional independenteen zerbitzuak**

624. **Garraioak**

625. **Aseguru-primak**

626. **Banku-zerbitzuak eta antzekoak**

627. **Publizitatea, propaganda eta harreman publikoak**

628. **Hornikuntza**

**6280**. Energia elektrikoa

**6281**. Ura

**6282**. Gasa

**6283**. Erregaiak

**6289**. Bestelako hornidurak

629. **Komunikazioak eta bestelako zerbitzuak**

**6290**. Bulegoko materiala

**6291**. Egunkariak, aldizkariak, liburuak eta bestelako argitalpenak

**6292**. Garbiketa

**6293**. Segurtasuna

**6294**. Joan-etorrien eta egonaldien gastuak

**6295**. Komunikazio telefonikoak, informatikoak eta telematikoak

**6296**. Bestelako komunikazioak

**6299**. Beste zerbitzu batzuk

Erakundeak eskuratutako bestelako zerbitzuak, «Erosketak» 60 azpitaldean sartzen ez direnak, eta ibilgetuaren eskuratze-prezioaren edo finantza-inbertsioen parte ez direnak.

Azpitaldeko kontuetan egindako zordunketak normalean «Aurrekontu-hartzekodunak» 40 azpitaldeko kontuetan abonatuko dira, obligazioa aintzatesteagatik.

620. **Ikerketa- eta garapen-gastuak**

Enpresei, unibertsitateei edo zientzia- edo teknologia-ikerketan aritzen diren bestelako erakundeei enkargatutako zerbitzuen ikerketa- eta garapen-gastuak jasotzen ditu, besteak beste.

621. **Errentamenduak eta kanonak**

Ondasun higigarri eta higiezinen alokairu edo errentamenduagatik sortutako gastuak, baita jabetza industrialaren edo jabetza intelektualaren hainbat adierazpen erabiltzeko eskubidea emateagatik ordaindutako zenbateko finko edo aldakorrak ere.

622. **Konponketak eta kontserbazioa**

Kontu honetan «Aktibo ez-korrientea» 2. taldean kontabilizatutako ondasunen mantentze-gastuak kontabilizatuko dira.

623. **Profesional independenteen zerbitzuak**

Erakundeari emandako zerbitzuengatik, profesionalei ordaindutako zenbatekoak. Hor sartzen dira ekonomialari, abokatu, auditore, notario, eta abarren zerbitzu-sariak eta bitartekari independenteen komisioak.

624. **Garraioak**

Erakundearen kargura hirugarrenek egindako garraioa, ibilgetuaren edo izakinen eskuratze-prezioan sartu beharrekoa ez bada. Kontu honetan salmenten garraioak erregistratuko dira, besteak beste.

625. **Aseguru-primak**

Aseguru-primengatik erakundeak sortutako zenbatekoak, langileei dagozkienak izan ezik, zenbateko horiek kontu hauetan sartu behar baitira: «Erakundearen kargurako kotizazio sozialak» 642 kontuaren barruan, gizarte-segurantzako erregimenen kuotak direnean; «Pentsioen sistema osagarrietarako ekarpenak» 643 kontuan, pentsio-planetan edo erretiroko, ezintasuneko edo heriotzako egoerak estaltzeko antzeko beste sistema batean egindako ekarpenengatik; eta «Bestelako gastu sozialak» 649 kontuan, erakundeak beste batzuekin kontratatutako bizitza, eritasun, eta abarren aseguruagatik direnean.

626. **Banku-zerbitzuak eta antzekoak**

Banku-zerbitzuengatik eta antzeko kontzeptuengatik ordaindutako zenbatekoak, gastu finantzarioak ez direnak.

627. **Publizitatea, propaganda eta harreman publikoak**

Hiritarrei erakundearen zerbitzuak jakinarazteko dibulgazio, edizio, katalogo, errepertorio eta propaganda eta publizitaterako beste edozein bideren gastuak, kultura, arte eta merkataritzako dibulgazio, orientazio edo sustapeneko kanpainak; gastu eta sarrera publikoen gastuei buruzko informazio-kanpainak, zor publikoaren jaulkipenenak; bide-segurtasunari buruzkoak; prebentzio-medikuntza eta elikadurari buruzkoak, eta, oro har, gizarte-hedabideen bitartez zerbitzu publikoen ezagutza eta laguntza bultzatzen dituztenak.

628. **Hornikuntza**

Elektrizitatea eta biltegiratu ezin den bestelako edozein hornikuntza.

629. **Komunikazioak eta bestelako zerbitzuak**

Telefonoko, telexeko, telegrafoko eta postako edo beste edozein komunikabideko gastuak, baita aurreko kontuetan jasotzen ez diren gainerako gastuak ere.

Kontu honetan kontabilizatuko dira, besteak beste, erakundeko langileen bidaia-gastuak, garraiokoak barne, eta beste kontu batzuetan sartu ez diren bulego-gastuak.

## 63. ZERGAK

631. **Zergak**

634. **Zeharkako zergen doikuntza negatiboak**

639. **Zeharkako zergen doikuntza positiboak**

631 **Zergak**

Kontu honetan kontabilizatuko dira erakundeari zergaduna denean eskatutako zergak, beste kontu batzuetan kontabilizatu behar direnean izan ezik, egindako erosketengatik gastua areagotzen dutenak adibidez.

**Zordunduko** dira, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta.

634. **Zeharkako zergen doikuntza negatiboak**

Erregulazioak egin direlako eta erakundearen zerga-egoeran aldaketak izan direlako zeharkako zergetan izandako gastu-gehikuntza.

Prorrata-erregela aplikatuta urteko erregulazioak egiten direnean, jasandako BEZ kengarrian sortzen diren diferentzia negatiboen zenbatekoa jasotzen du.

Urteko erregulazioaren zenbatekoarekin **zordunduko** da, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta.

Aldi berean «Ogasun Publikoa, jasandako BEZ» 472 kontua abonatuko da, bere sail-kontuen bidez, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan zordunduta.

639. **Zeharkako zergen doikuntza positiboak**

Erregulazioak egin direlako eta erakundearen zerga-egoeran aldaketak izan direlako zeharkako zergetan izandako gastu-murrizketa.

Prorrata-erregela aplikatuta urteko erregulazioak egiten direnean, jasandako BEZ kengarrian sortzen diren diferentzia positiboen zenbatekoa jasotzen du.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Urteko erregulazioaren zenbatekoarekin **abonatuko** da, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta.

Aldi berean «Ogasun Publikoa, jasandako BEZ» 472 kontua zordunduko da, bere sail-kontuen bidez, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta.

b) Ekitaldi-itxieran **zordunduko** da, daukan saldoaren zenbatekoan, «Ekitaldiko emaitza» 129 kontuan abonatuta.

## 64. LANGILEEN GASTUAK ETA ZERBITZU SOZIALAK

640. **Soldatak**

641. **Kalte-ordainak**

642. **Erakundearen konturako gizarte-kotizazioak**

643. **Pentsioen sistema osagarrietarako ekarpenak**

645. **Zerbitzu sozialak**

649. **Bestelako gastu sozialak**

**6490**. Langileen prestakuntza eta hobekuntza

**6491**. Gizarte-ekintza

**6492**. Aseguruak

**6499**. Bestelako gastu sozialak

Langileei emandako lansariak, ordaintzeko modua edo kontzeptua edozein dela ere, erakundearen konturako Gizarte Segurantzako eta pentsioen erregimeneko kuotak, eta erakundeko langileen gainerako gastu sozialak.

Azpitalde honetako kontuak zordunduko dira, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta, obligazioa aintzatesteagatik.

### 640. Soldatak

Erakundeko langileei emandako lansariak, finkoak eta ez-finkoak.

### 641. Kalte-ordainak

Erakundeko langileei egindako kalte edo galera baten ordainetan ematen diren zenbatekoak. Kontu honetan sartzen dira, zehazki, iraizpenagatik eta erretiro aurreratuagatik ematen diren kalte-ordainak.

### 642. Erakundearen konturako kotizazio sozialak

Erakundeak (kontabilitate-subjektua) Gizarte Segurantzako eta pentsioen erregimenei langileengatik egindako ekarpenak.

643. **Pentsioen sistema osagarrietarako ekarpenak**

Erakundeko langileengatik pentsio-planetara edo erretiroa, ezintasuna edo heriotza aseguratzeko antzeko beste sistema batera egindako ekarpenen zenbatekoa.

645. **Zerbitzu sozialak**

Funtzionarioek, legeriaren arabera, beren alde edo senideen alde sortzen dituzten erretiro edo biziraupeneko pentsioak jasotzen dira kontu honetan, baita pertsonalki emandako aparteko pentsioak eta nahitaezko eszedentziadunen hartzekoak ere, eta oro har, erakundeak ordaindutako prestazio guztiak, betiere langileentzako lansariak ez badira.

Onuradunen aurretiko prestazioen ondorio ez diren pertsonentzako pentsioak «Transferentziak» 650 kontura egotziko dira.

649. **Bestelako gastu sozialak**

Erakundeak lege-xedapenen bat betetzeko edo bere borondatez egiten dituen gastu sozialak.

## 65. TRANSFERENTZIAK ETA DIRU-LAGUNTZAK

650. **Transferentziak**

651. **Diru-laguntzak**

650. **Transferentziak**

Bereizitako eragiketak edo jarduerak finantzatzeko asmoz, diruzko edo espezietako ematea xede dutenak, onuradunen aldetik zuzeneko kontraprestaziorik egon gabe.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

Hauetan abonatuta **zordunduko** da:

1) Normalean «Aurrekontu-hartzekodunak» 40 azpitaldeko kontuetan, aurrekontuko obligazioa aintzatesteko ezarritako baldintzak bete direla jakitean.
2) Emandako ondasunaren arabera egokia den kontuan, espezietako transferentziak direnean.

651. **Diru-laguntzak**

Onuradunen aldetik zuzeneko kontraprestaziorik egin gabe diruzko edo espezietako ematea egitea xede dutenak, eta xede, asmo, jarduera edo proiektu zehatzera zuzenduta daudenak; halere, onuradunak finkatutako baldintza eta eskakizun guztiak bete behar ditu edo, bestela, emakida itzuli behar du.

Mugimendua «Transferentziak» 650 kontuarentzat azaldutakoaren antzekoa izango da.

## 66. GASTU FINANTZARIOAK

661. **Jesapenen eta antzeko beste jaulkipen batzuen interesak**

662. **Zorren interesak**

**6620**. Kreditu-erakundeekiko zorren interesak

**6621**. Bestelako zorren interesak

**6628**. Estaldura-tresna izendatutako truke finantzarioen interesak

663. **Zorren interesak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin**

664. **Arrazoizko balioko finantza-tresnetan izandako galerak**

**6640**. Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko finantza-tresnetan izandako galerak

**6641**. Aktibo finantzario salgarrietan izandako galerak

**6645**. Estaldura-tresna izendatutako deribatu finantzarioetan izandako galerak

66451. Pasibo finantzarioen diru-fluxuen estaldurenak

66452. Ondare garbiko partaidetzen estaldurenak

66453. Zorra adierazten duten balioen arrazoizko balioaren estaldurenak

66454. Zorra adierazten duten balioen diru-fluxuen estaldurenak

66459. Gertatzen ez diren aurreikusitako transakzioenak

**6646**. Beste deribatu finantzarioetan izandako galerak

665**. Kostuko edo amortizatutako kostuko finantza-tresnetan izandako galerak**

**6650**. Kontu amortizatuko inbertsio finantzarioetan izandako galerak

**6651**. Kostuan balioetsitako ondare-tresnen inbertsioetan izandako galerak

**6655**. Kostu amortizatuko pasibo finantzarioetan izandako galerak

666. **Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin dauden finantza-tresnetan izandako galerak**

**6660**. Taldeko erakundeetako, talde anitzetako eta elkartuetako partaidetzetan izandako galerak

**6661**. Taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen zorra adierazten duten balioetan izandako galerak

**6662**. Taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei emandako kredituetan izandako galerak

**6663**. Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin dauden pasibo finantzarioetan izandako galerak

667**. Kreditu kobraezinen galerak**

**6670**. Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin

**6671**. Beste erakunde batzuekin

668. **Kanbio-diferentzia negatiboak**

669. **Bestelako gastu finantzarioak**

661. **Jesapenen eta antzeko beste jaulkipen batzuen interesak**

Ekitaldian sortutako interesen zenbatekoa, zorra adierazten duten balio negoziagarrietan gauzatutako kanpo-finantzaketari dagokiona, taldeko erakundeek, talde anitzek eta elkartuek eskuratu gabekoa, epemuga eta nola gauzatu den edozein izanda ere; epemugako errenboltso-balioaren eta zorraren hasierako balioaren arteko aldea, interes-tasa efektiboaren metodoaren arabera, egozteari dagozkion interesak ere barne hartuko dira.

**Zordunduko** da:

1) Interesak sortzean, «Epe luzeko jesapenak eta antzeko beste jaulkipen batzuk» 15 azpitaldeko, edo «Jesapenak eta epe motzeko antzeko beste jaulkipen batzuk» 50 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

   Epemugako errenboltso-balioaren eta zorraren hasierako balioaren arteko aldea negatiboa baldin bada, alderantzizko idazpena egongo da.

2) Ekitaldian sortutako eta mugaeguneratutako interesen zenbatekoan, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta.

662. **Zorren interesak**

Jasotako maileguen eta amortizatu gabe dauden bestelako zorren interesen zenbatekoa, baldin eta taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin ez badira, eta interesak gauzatzeko modua edozein dela ere.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

**Zordunduko** da:

1) Interesak sortzean, normalean «Jasotako maileguengatik eta beste kontzeptu batzuengatik dauden epe luzeko zorrak» 17 azpitaldeko, eta «Jasotako maileguengatik eta beste kontzeptu batzuengatik epe motzeko zorrak» 52 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

2) Ekitaldian sortutako eta mugaeguneratutako interesen zenbatekoan, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta.

663. **Zorren interesak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin**

Ekitaldian sortutako interesen zenbatekoa, taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin hartutako zorrei dagokiena, epemuga eta nola gauzatu den edozein izanda ere.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

**Zordunduko** da:

1) Interesak sortzean, «Epe luzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin» 16 azpitaldeko eta «Epe motzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin» 51 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

2) Ekitaldian sortutako eta mugaeguneratutako interesen zenbatekoan, «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak, taldeko erakundeak, talde anitzak eta elkartuak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4010 azpikontuan abonatuta.

664. **Arrazoizko balioko finantza-tresnetan izandako galerak**

Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko aktibo finantzarioen, aktibo finantzario salgarrien eta emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko pasibo finantzarioen kategorietan sailkatutako finantza-tresna guztiak arrazoizko balioan balioestean sortutako galerak.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Barne hartzen dituen azpikontuen eduki eta mugimendu hauek daude:

**6640**. Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko finantza-tresnetan izandako galerak

**Zordunduko** da:

1) Kategoria honetan sailkatutako aktibo finantzarioen arrazoizko balioaren murrizketagatik, «Epe motzeko inbertsio finantzarioak ondare-tresnetan» 540 kontuan abonatuta.

   Halaber, «Kontabilitate-estaldurak» 10. aintzatespen- eta balioespen-arauaren 5.2.1 atalaren lehenengo lerrokadan aurreikusitako kasuan, estalitako aktiboen arrazoizko balioaren murrizketagatik zordunduko da, aipatutako aktiboak adierazten dituen kontuan abonatuta.

2) Kategoria honetan sailkatutako pasibo finantzarioen arrazoizko balioaren gehikuntzagatik, pasiboaren kontu egokian abonatuta.

**6641**. Aktibo finantzario salgarrietan izandako galerak

Kategoria honetan sailkatutako aktibo finantzarioak inorenganatzean, baliogabetzean edo baja ematean zordunduko da, ondare garbian metatutako saldo negatiboarekin, eta «Aktibo finantzario salgarrietako galeren egoztea» 902 kontuan abonatuta.

**6645**. Estaldura-tresna izendatutako deribatu finantzarioetan izandako galerak

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Barne hartzen dituen azpikontuen mugimendu hau dago:

66451/66452/66453/66454. …aren estaldurena

**Zordunduko** da:

a) Estalduren kontabilitatean agintzen duten arauak aplikatzean ateratako zenbatekoarekin, «Estaldura-tresna izendatutako epe luzeko deribatu finantzarioengatik pasiboak» 1760 azpikontuan, «Estaldura-tresna izendatutako epe luzeko deribatu finantzarioengatik aktiboak» 2530 azpikontuan, «Estaldura-tresna izendatutako epe motzeko deribatu finantzarioengatik pasiboak» 5260 azpikontuan edo «Estaldura-tresna izendatutako epe motzeko deribatu finantzarioengatik aktiboak» 5430 azpikontuan abonatuta.

b) Ondare garbian zuzenean aintzatetsitako zenbateko negatiboa ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura transferitzeagatik, «Estaldurengatiko galeren egoztea» 911 kontuan abonatuta.

66459 Gertatzen ez diren aurreikusitako transakzioenak

Ondare garbian zuzenean aintzatetsitako zenbateko negatiboa ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura transferitzeagatik **zordunduko** da, «Estaldurengatiko galeren egoztea» 911 kontuan

abonatuta, erakundeak uste duenean estalitako transakzio aurreikusia ez dela egingo.

**6646**. Bestelako deribatu finantzarioetan izandako galerak

Deribatu finantzarioaren arrazoizko balioaren murrizketagatik **zordunduko** da, «Epe luzeko beste deribatu finantzario batzuengatik pasiboak» 1761 azpikontuan, «Epe luzeko beste deribatu finantzario batzuengatik aktiboak» 2531 azpikontuan, «Epe motzeko beste deribatu finantzario batzuengatik pasiboak» 5261 azpikontuan edo «Epe motzeko bestelako deribatu finantzarioengatik aktiboak» 5431 azpikontuan abonatuta.

665. **Kostuko edo amortizatutako kostuko finantza-tresnetan izandako galerak**

Taldekoak, talde anitzekoak eta elkartukoak ez diren erakundeekin egin eta kostu amortizatuan edo kostuan balioetsitako finantza-tresnak inorenganatzean, baliogabetzean edo baja ematean sortutako galerak, balio fidagarria zehazterik ez dagoen aktibo finantzario salgarriak direnean, «Kreditu kobraezinen galerak» 667 kontuan jaso beharreko kreditu-galerak izan ezik.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Egondako galeraren zenbatekoan **zordunduko** da, «Epe luzeko jesapenak eta antzeko beste jaulkipen batzuk» 15 azpitaldeko, «Jasotako maileguengatik eta beste kontzeptu batzuengatik dauden epe luzeko zorrak» 17 azpitaldeko, «Epe luzeko beste inbertsio finantzario batzuk» 25 azpitaldeko, «Jesapenak eta epe motzeko antzeko beste jaulkipen batzuk» 50 azpitaldeko, «Jasotako maileguengatik eta beste kontzeptu batzuengatik epe motzeko zorrak» 52 azpitaldeko eta «Epe motzeko inbertsio finantzarioak» 54 azpitaldeko kontuetan.

666. **Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin dauden finantza-tresnetan izandako galerak**

Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin finantza-tresnak inorenganatzean, baliogabetzean edo baja ematean sortutako galerak, «Arrazoizko balioko finantza-tresnetan izandako galerak» 664 kontuan erregistratu beharrekoak izan ezik.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Sortutako galeraren zenbatekoan **zordunduko** da, «Epe luzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin» 16 azpitaldeko, «Epe luzera egindako inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan» 24 azpitaldeko, «Epe motzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin» 51 azpitaldeko eta «Taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan epe motzera egindako inbertsio finantzarioak» 53 azpitaldeko dagozkion kontuetan abonatuta.

667. **Kreditu kobraezinen galerak**

Kaudimengabezia irmoengatik eta emandako kredituak eta bestelako kobrantza-eskubideak preskribatzeagatik sortutako galerak.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Egondako galerarekin **zordunduko** da, kreditua edo kobrantza-eskubidea adierazten duen kontuan abonatuta edo, aurrekontuko kobrantza-eskubideen galerak egonez gero, «Baliogabetutako eskubideak» 433 kontuan, dagozkion sail-kontuen bitartez, egokia denaren arabera.

668. **Kanbio-diferentzia negatiboak**

Atzerri-monetako diruzko partidetako kanbio-tasaren aldaketek sortutako galerak.

Atzerri-monetako diruzko aktiboak eta pasiboak adierazten dituzten kontuetan abonatuta **zordunduko** da, ekitaldi-itxieran edo kontuetan baja ematean, inorenganatzean edo baliogabetzean kalkulatutako diferentzia negatiboen zenbatekoan.

669. **Bestelako gastu finantzarioak**

Azpitalde honetako gainerako kontuetan jasotzen ez diren gastu finantzarioak.

Dauden gastuen zenbatekoarekin **zordunduko** da, normalean «Aintzatetsitako obligazioengatik hartzekodunak. Indarrean dagoen gastu-ekitaldia» 4000 azpikontuan abonatuta.

## 67. AKTIBO EZ-KORRIENTEETATIK, GESTIO ARRUNTEKO BESTE GASTU BATZUETATIK ETA EZOHIKO GASTUETATIK SORTUTAKO GALERAK

670. **Ibilgetu ukiezinetik sortutako galerak**

671. **Ibilgetu materialetik sortutako galerak**

672. **Ondasun higiezinetako inbertsioetatik sortutako galerak**

674. **Salgai dauden aktiboetatik sortutako galerak**

676. **Gestio arrunteko bestelako galerak**

678. **Ezohiko gastuak**

670 / 671 / 672 / 674. **....(e)tatik sortutako galerak**

Ibilgetu ukiezina, materiala, ondasun higiezinetako inbertsioak eta salgai dauden aktiboak inorenganatzean, oro har, sortutako galerak, edo aipatutako aktiboen balio-galera berreskuraezinen ondorioz edo hauen artean egindako birsailkapenak direla-eta inbentarioan guztiz edo zati batez baja ematean sortutakoak.

Gertatutako galerarekin **zordunduko** dira, «Ibilgetu ukiezinak» 20 azpitaldeko, «Ibilgetu materialak» 21 azpitaldeko, «Ondasun higiezinetako inbertsioak» 22 azpitaldeko edo «Salgai dauden aktiboak» 38 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

676. **Gestio arrunteko bestelako galerak**

Aurreko kontuetan agertzen ez diren izaera honetako galerak. Zehazki, tresneriaren urteko erregulazioa islatuko du.

Sortutako galerarekin **zordunduko** da, balio-galeraren arabera egokia den kontuan abonatuta.

678. **Ezohiko gastuak**

Ezohiko izaera eta zenbateko esanguratsua duten gastuak eta galerak, duten izaeragatik «Izaerazko erosketak eta gastuak» 6. taldeko, edo «Ondare garbiari egotzitako gastuak» 8. taldeko beste kontu batzuetan kontabilizatu behar ez direnak.

Adibide gisa hauek aipa daitezke: zehapenak eta isunak, uholdeak eta bestelako istripuak, suteak direla-eta sortutakoak, hirugarrenei eman beharreko kalte-ordainak, eratutako fidantzen galera edo murrizketa, eta abar.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

Ezohiko gastuen zenbatekoan **zordunduko** da, hauen izaeraren arabera egokia den kontuan abonatuta.

**68. AMORTIZAZIOETARAKO ZUZKIDURAK**

680. **Ibilgetu ukiezinaren amortizazioa**

**6800**. Ikerketako inbertsioaren amortizazioa

**6801**. Garapeneko inbertsioaren amortizazioa

**6803**. Jabetza industrialaren eta intelektualaren amortizazioa

**6806**. Aplikazio informatikoen amortizazioa

**6807**. Errentamendu-erregimenean erabilitako edo lagatako aktiboen gaineko inbertsioen amortizazioa

**6809**. Bestelako ibilgetu ukiezinaren amortizazioa

681. **Ibilgetu materialaren amortizazioa**

**6810.** Lurren eta ondasun naturalen amortizazioa

**6811**. Eraikuntzen amortizazioa

**6812**. Azpiegituren amortizazioa

**6813**. Ondare historikoaren ondasunen amortizazioa

**6814**. Makineriaren eta tresneriaren amortizazioa

**6815**. Instalazio teknikoen eta beste instalazio batzuen amortizazioa

**6816**. Altzarien amortizazioa

**6817**. Informazioa prozesatzeko ekipamenduen amortizazioa

**6818**. Garraio-elementuen amortizazioa

**6819**. Bestelako ibilgetu materialaren amortizazioa

682. **Ondasun higiezinetako inbertsioen amortizazioa**

**6820**. Lurretan egindako inbertsioen amortizazioa

**6821**. Eraikuntzetan egindako inbertsioen amortizazioa

680 / 681 / 682. Ibilgetu ukiezinak eta materialak (erabiltzeagatik) eta ondasun higiezinetako inbertsioek urtero jasaten duten gauzatutako balio-galera sistematikoaren adierazpena.

Ekitaldiko zuzkiduraren zenbatekoan **zordunduko** dira, «Ibilgetuaren amortizazio metatua» 28 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

**69. NARRIADURA-GALERAK**

690. **Ibilgetu ukiezinaren narriadura-galerak**

**6903**. Jabetza industrialaren eta intelektualaren narriadura-galerak

**6906**. Aplikazio informatikoen narriadura-galerak

**6907**. Errentamendu-erregimenean erabilitako edo lagatako aktiboen gaineko inbertsioen narriadura-galerak

**6909**. Bestelako ibilgetu ukiezinaren narriadura-galerak

691. **Ibilgetu materialaren narriadura-galerak**

**6910.** Lurren eta ondasun naturalen narriadura-galerak

**6911**. Eraikuntzen narriadura-galerak

**6912**. Azpiegituren narriadura-galerak

**6913**. Ondare historikoaren ondasunen narriadura-galerak

**6914**. Makineriaren eta tresneriaren narriadura-galerak

**6915**. Instalazio teknikoen eta beste instalazio batzuen narriadura-galerak

**6916**. Altzarien narriadura-galerak

**6917**. Informazioa prozesatzeko ekipamenduen narriadura-galerak

**6918**. Garraio-elementuen narriadura-galerak

**6919**. Bestelako ibilgetu materialaren narriadura-galerak

692. **Ondasun higiezinetako inbertsioen narriadura-galerak**

**6920**. Lurretan egindako inbertsioen narriadura-galerak

**6921**. Eraikuntzetan egindako inbertsioen narriadura-galerak

693. **Izakinen eta salgai dauden beste aktibo batzuen narriadura-galerak**

**6930**. Amaituta eta ekoizpen-bidean diren produktuen narriadura-galerak

**6931**. Salgaien narriadura-galerak

**6932**. Lehengaien narriadura-galerak

**6933**. Beste hornikuntza batzuen narriadura-galerak

**6937**. Beste erakunde batzuentzat eraikitako edo eskuratutako aktiboen narriadura-galerak

**6938**. Salgai dauden aktiboen narriadura-galerak

696. **Partaidetzen eta zorra adierazten duten balioen narriadura-galerak**

**6960**. Zuzenbide publikoko taldeko erakundeetako partaidetzen narriadura-galerak

**6961**. Sozietate publikoetako partaidetzen narriadura-galerak

**6962**. Zuzenbide pribatuko erakunde publikoetako partaidetzen narriadura-galerak

**6963**. Beste taldeko erakunde, talde anitz eta elkartu batzuetako partaidetzen narriadura-galerak

**6964**. Bestelako erakundeen ondare-tresnetako partaidetzen narriadura-galerak

**6965**. Taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen zorra adierazten duten balioen narriadura-galerak

**6966**. Beste erakunde batzuen zorra adierazten duten balioen narriadura-galerak

697. **Kredituen narriadura-galerak**

**6970**. Taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei emandako kredituen narriadura-galerak

**6971**. Beste erakunde batzuei emandako kredituen narriadura-galerak

690 / 691 / 692. Ibilgetu ukiezinaren eta materialaren eta ondasun higiezinetako inbertsioen narriadura berreskuragarriengatik egindako balio-zuzenketa.

Estimatutako narriaduraren zenbatekoan **zordunduko** da, kontu hauetan abonatuta, hurrenez hurren: «Ibilgetu ukiezinaren balio-narriadura» 290 kontuan, «Ibilgetu materialaren balio-narriadura» 291 kontuan eta «Ondasun higiezinetako inbertsioen balio-narriadura» 292.

693. **Izakinen eta salgai dauden beste aktibo batzuen narriadura-galerak**

Kontu honek bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

«Salgai dauden aktiboen narriadura-galerak» 6938 azpikontua kenduta, sail-kontu guztien definizioa eta mugimendu hauek daude:

Balioaren zuzenketa da, ekitaldiaren itxieran egingo dena, izakinek itzulgarria den narriaduragatik egiten dena.

Estimatutako narriaduraren zenbatekoan **zordunduko** da, «Izakinen eta salgai dauden beste aktibo batzuen balio-narriadura» 39 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

«Salgai dauden aktiboen narriadura-galerak» 6938 azpikontua kenduta, sail-kontu guztien definizioa eta mugimendu hauek daude:

Salgai dauden aktiboen narriadura berreskuragarriarengatik egindako balioespen-zuzenketa jasotzen du.

Estimatutako narriaduraren zenbatekoan **zordunduko** da, «Salgai dauden aktiboen balio-narriadura» 398 azpitaldeko kontuan abonatuta.

696. **Partaidetzen eta zorra adierazten duten balioen narriadura-galerak**

Ondare garbiko partaidetzen eta zorra adierazten duten balioen balio-narriaduragatik egindako balio-zuzenketa.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Estimatutako narriaduraren zenbatekoan **zordunduko** da, «Aktibo ez-korrienteen balio-narriadura» 29 azpitaldeko eta «Epe motzeko inbertsio finantzarioen balio-narriadura» 59 azpitaldeko dagozkien kontuetan abonatuta; eta «Epe luzeko inbertsio finantzarioak ondare-tresnetan» 250 kontuan, eta «Epe motzeko inbertsio finantzarioak ondare-tresnetan» 540 kontuan abonatuta, aktibo finantzario salgarrien narriadura egonez gero.

697. **Kredituen narriadura-galerak**

«Epe luzera egindako inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan» 24 azpitaldeko, «Epe luzeko beste inbertsio finantzario batzuk» 25 azpitaldeko, «Taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan epe motzera egindako inbertsio finantzarioak» 53 azpitaldeko, «Epe motzeko inbertsio finantzarioak» 54 azpitaldeko eta «Hartzekodunak eta zordunak» 4. taldeko kredituen balio-narriaduragatik egindako balio-zuzenketa.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Estimatutako narriaduraren zenbatekoan **zordunduko** da, «Aktibo ez-korrienteen balio-narriadura» 29 azpitaldeko eta «Epe motzeko inbertsio finantzarioen balio-narriadura» 59 azpitaldeko kontuetan edo «Kredituen balio-narriadura» 490 kontuan abonatuta, dagokionaren arabera.

Oharra: «Kredituen balio-narriadura» 490 kontuan, aurreikusitako bigarren aukera erabiltzean, kontabilitateko definizioa eta mugimendua kontu horretan ezarritakora egokituko dira.

## 7. TALDEA

## IZAERAZKO SALMENTAK ETA SARRERAK

**Eskumenak erabiliz erakundeak eskuratutako baliabideak jasotzen dira, baita ekitaldiko ondarearen emaitza ekonomikora egotz daitezkeen bestelako sarrera batzuk ere.**

**«Beste erakunde batzuentzat eraikitako edo eskuratutako aktiboengatik salmentak eta sarrerak» azpitaldeko, eta «Izakinen aldaketa» 71 azpitaldeko kontuen izenak eta kodeak orientagarriak dira; hortaz, erakunde bakoitzak jarduerak eskatu adina kontu gara ditzake.**

**Oro har, «Izaerazko salmentak eta sarrerak» 7. taldeko kontu guztiak ekitaldi-itxieran zordunduko dira, «Ekitaldiko emaitza» 129 kontuan abonatuta; horregatik, taldeko kontuen mugimendua adieraztean, abonua egiteko arrazoiak bakarrik azalduko dira. Salbuespenak direnean, zordunketa egiteko arrazoiak eta kontrakontuak adieraziko dira.**

**Talde honetan jasotako sarreretan jatorria duten aurrekontuko kobrantzen eskubideen baliogabetzeak «Izaerazko salmentak eta sarrerak» 7. taldean egokia den kontuan zordunketa eginez erregistratuko dira, «Baliogabetutako eskubideak» 433 kontuan abonatuta.**

## 70. BESTE ERAKUNDE BATZUENTZAT ERAIKITAKO EDO ESKURATUTAKO AKTIBOENGATIK SALMENTAK ETA SARRERAK

700. **Salgaien salmentak**

701. **Produktu bukatuen salmentak**

702. **Produktu erdibukatuen salmentak**

703. **Azpiprodukturen eta hondarren salmentak**

704. **Ontzien eta bilgarrien salmentak**

705. **Zerbitzu-emateak**

706. **Salmenten gaineko deskontuak, goiz ordaintzeagatik**

707. **Sarrerak, beste erakunde batzuentzat eraikitako edo eskuratutako aktiboengatik**

**7070**. Egotzitako sarrerak, beste erakunde batzuentzat eraikitako aktiboen aurrerapen mailagatik

**7071**. Egotzitako sarrerak, beste erakunde batzuentzat eraikitako edo eskuratutako aktiboak entregatzeagatik

708. **Salmenten itzulketak eta antzeko eragiketak**

709. **Salmenten gaineko rappelak**

700 / 701 / 702 / 703 / 704. **...(r)en salmentak**

Prezio baten truke erakundearen (kontabilitatearen subjektua) trafikoko ondasunak ematea edo zerbitzuak ematea dakarten transakzioak.

Transakzioaren zenbatekoarekin **abonatuko** dira, «Aurrekontu-zordunak» 43 azpitaldeko kontuetan zordunduta.

705. **Zerbitzu-emateak**

Zuzenbide pribatuko erregimeneko zerbitzu-ematetik sortutako sarrerak jasotzen ditu; hortaz, kontraprestazio gisa tasa edo prezio publikoa dutenak «Tasak, prezio publikoak eta kontribuzio bereziak» 74 azpitaldean jasoko dira.

Mugimendua «Salgaien salmentak» 700 kontuarentzat azaldutakoaren antzekoa da.

706. **Salmenten gaineko deskontuak, goiz ordaintzeagatik**

Erakundeak zordunei goiz ordaintzeagatik emandako deskontuak eta antzekoak, hauek fakturan sartu ez direnean.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Emandako deskontuengatik eta antzekoengatik **zordunduko** da, normalean «Aurrekontu-hartzekodunak» 40 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

b) Ekitaldi-itxieran **abonatuko** da, daukan saldoaren zenbatekoan, 129 «Ekitaldiko emaitza» kontuan zordunduta.

707. **Sarrerak, beste erakunde batzuentzat eraikitako edo eskuratutako aktiboengatik**

Beste erakundeentzat aktiboak eraiki edo eskuratzeagatik sortutako sarrerak jasotzen ditu. Erakundeak eraiki eta sarrera ekitaldiko emaitzara, aurrerapen-mailaren arabera, egotzita duten obrengatik sortutakoak nahiz erakunde hartzaileari emandakoak, ekitaldian egotzi beharrekoak, jasota daude. Halaber, beste erakunde batzuentzat eskuratutako aktiboetatik sortutakoak ere jasota daude.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Barne hartzen dituen azpikontuen eduki eta mugimendu hauek daude:

**7070.** Egotzitako sarrerak, beste erakunde batzuentzat eraikitako aktiboen aurrerapen mailagatik

Beste erakunde batzuentzat aktiboak eraikitzeagatik sortutako sarrerak jasotzen ditu, baldin eta ondarearen emaitza ekonomikoaren konturako egozpena bere aurrerapen-mailaren arabera egiten bada.

Kontratuarekin lotutako sarreren zenbatekoan **abonatuko** da, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan, «Ziurtatzeko dauden beste erakunde batzuentzat eraikitako aktiboengatik zordunak» 446 kontuan «Beste erakunde batzuentzat eraikitako edo eskuratutako aktiboentzako aurrerakinak» 416 kontuan, egokia denaren arabera, gutxienez ekitaldi bakoitzaren amaieran.

**7071**. Egotzitako sarrerak, beste erakunde batzuentzat eraikitako edo eskuratutako aktiboak entregatzeagatik

Beste erakunde batzuentzat aktiboak eraikitzeak sortutako sarrerak jasotzen ditu, baldin eta, ondarearen emaitza ekonomikoaren konturako egozpena aktiboen erakunde hartzaileak jabetzari datxezkion arriskuak eta abantailak bere gain hartzen dituenean egiten bada, normalean emateko momentuan. Beste erakundeentzat aktiboak eskuratzeagatik sortutako sarrerak jasotzen ditu.

Kontratuarekin lotutako sarreren zenbatekoan **abonatuko** da, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan, edo «Beste erakunde batzuentzat eraikitako edo eskuratutako aktiboentzako aurrerakinak» 416 kontuan zordunduta, aktiboak eraikitzeko edo eskuratzeko aurrerakinak jaso direnean.

708. **Salmenten itzulketak eta antzeko eragiketak**

Zordunek itzulitako sortak, normalean eskaeraren baldintzak ez betetzeagatik.

Kontu honetan ere arrazoi beragatik sortutako deskontuak eta antzekoak kontabilizatuko dira, betiere faktura egin ondokoak badira.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Itzulitako salmenten zenbatekoan eta, horrelakorik dagoenean, emandako deskontuen eta antzekoen zenbatekoan **zordunduko** da, normalean «Aurrekontu-zordunak» 43 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

b) Ekitaldi-itxieran **abonatuko** da, daukan saldoaren zenbatekoan, «Ekitaldiko emaitza» 129 kontuan zordunduta.

709. **Salmenten gaineko rappelak**

Eskabide-bolumen jakin batera heltzeagatik emandako deskontuak eta antzekoak.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Zordunei dagozkien edo emandako rappelen zenbatekoan **zordunduko** da, normalean «Aurrekontu-hartzekodunak» 40 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

b) Ekitaldi-itxieran **abonatuko** da, daukan saldoaren zenbatekoan, «Ekitaldiko emaitza» 129 kontuan zordunduta.

**71. IZAKINEN ALDAKETA**

710. **Ekoizpen-bidean diren produktuen izakinen aldaketa**

711. **Produktu erdibukatuen izakinen aldaketa**

712. **Produktu bukatuen izakinen aldaketa**

713. **Azpiprodukturen, hondarren eta material berreskuratuen izakinen aldaketa**

717. **Beste erakunde batzuentzat eraikitako edo eskuratutako aktiboen izakinen aldaketa**

710 / 711 / 712 / 713 / 717. **.....(r)en izakinen aldaketa.**

Kontu hauen xedea, ekitaldi-itxieran, «Ekoizpen-bidean diren produktuak» 33 azpitaldeko, «Produktu erdibukatuak» 34 azpitaldeko, «Produktu bukatuak» 35 azpitaldeko, «Azpiprodukturak, hondarrak eta berreskuratutako materialak» 36 azpitaldeko eta «Beste erakunde batzuentzat erositako edo eraikitako aktiboak» 37 azpitaldeko izakinetan izandako aldaketa, hau da, ekitaldi-amaierako eta -hasierako izakinen arteko diferentzia, erregistratzea da.

Hasierako izakinen zenbatekoan **zordunduko** dira eta amaierako izakinen zenbatekoan abonatuko dira, hurrenez hurren, aipatutako «Ekoizpen-bidean diren produktuak» 33 azpitaldeko, «Produktu erdibukatuak» 34 azpitaldeko, «Produktu bukatuak» 35 azpitaldeko, «Azpiprodukturak, hondarrak eta berreskuratutako materialak» 36 azpitaldeko eta «Beste erakunde batzuentzat erositako edo eraikitako aktiboak» 37 azpitaldeko kontuetan.

Kontu hauetan ateratzen den saldoa «Ekitaldiko emaitza» 129 kontuan zordundu edo abonatuko da, kasu bakoitzean dagokionaren arabera.

**72. ZERGAK ZUZENAK**

**73. ZEHARKAKO ZERGAK**

739. **Beste zerga batzuk**

Azpitalde honetan kontraprestaziorik gabeko era guztietako sarrera galdatuak jasoko dira, baldin eta egitate zergagarria izaera juridiko edo ekonomikoko negozioak, egintzak edo egitateak badira, eta hauek, ondasunen edo gastuaren zirkulazioa dela-eta, subjektu pasiboaren kontribuzio-ahalmena agerian uzten badute.

Sortutako zergen zenbatekoarekin **abonatuko** dira, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta.

739. **Beste zerga batzuk**

Erakundeak ezarritako zeharkako zergak jasotzen ditu.

## 74. TASAK, PREZIO PUBLIKOAK ETA KONTRIBUZIO BEREZIAK

740. **Tasak**

741. **Prezio publikoak**

744. **Kontribuzio bereziak**

Azpitalde honetako Kontuen mugimendua:

Tasaren, prezio publikoaren edo kontribuzio bereziaren zenbatekoan **abonatuko** dira, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta.

### 740. Tasak

Erakundeak zerbitzuak eskaintzeagatik edo jarduerak egiteagatik eskatutako zuzenbide publikoko eta zerga izaerako sarrerak, baita jabari publikoaren gaineko erabilera pribatiboaren edo aprobetxamendu bereziaren ondorioz eskatutakoak ere.

### 741. Prezio publikoak

Zerbitzuen prestazio jakin batzuekin eta tasako zerga-izaerarik ez duten zuzenbide publikoko erregimeneko jarduerak egitearekin edo zerbitzuak eskaintzearekin lotutako ondasun-emateen ondorioz eskatutako zuzenbide publikoko sarrerak.

### 744. Kontribuzio bereziak

Erakundeak obra publikoak egitean edo zerbitzu publikoak ezarri edo zabaltzean lortutako zuzenbide publikoko sarrerak.

## 75. TRANSFERENTZIAK ETA DIRU-LAGUNTZAK

750. **Transferentziak**

751. **Finantzarioak ez diren ekitaldiko gastuetarako diru-laguntzak**

752. **Zor orokorrak kitatzeko diru-laguntzak**

753. **Ekitaldiko emaitzari egotzitako ibilgetu ez-finantzarioa eta salgai dauden aktiboak finantzatzeko diru-laguntzak**

**7530.** Ibilgetu ez-finantzarioa finantzatzeko diru-laguntzak, ekitaldiko emaitzari egotzitakoak, amortizazioa dela-eta

**7531.** Ibilgetu ez-finantzarioa eta salgai dauden aktiboak finantzatzeko diru-laguntzak, ekitaldiko emaitzari egotzitakoak, inorenganatzea edo baja dela-eta

754. **Aktibo korrienteetarako eta gastuetarako diru-laguntzak, ekitaldiari egotzitakoak**

755. **Ekitaldiaren gastu finantzarioetarako diru-laguntzak**

756. **Ekitaldiari egotzitako eragiketa finantzarioak finantzatzeko diru-laguntzak**

Jasotako diru-laguntza eta transferentziengatik ekitaldiko emaitzara egotzi beharreko zenbatekoak.

Azpitalde honetako kontuek beren sail-kontuen bitartez funtzionatuko dute.

750. **Transferentziak**

Erakundeak jasotako fondoak edo ondasunak, bere aldetiko kontraprestaziorik gabe, bereizi gabeko eragiketak edo jarduerak finantzatzeko direnak.

Hauetan zordunduta **abonatuko** da:

1) Normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan, transferentzia jasotzeko eskubidea sortzen denean.

2) Jasotako ondasunaren arabera egokia den kontuan, espezietako transferentziak direnean.

751. **Finantzarioak ez diren ekitaldiko gastuetarako diru-laguntzak**

Ekitaldian sortutako eragiketa korronte zehatzak eta espezifikoak finantzatzeko erakundeak jasotako fondoak edo ondasunak. Horien barruan erakundeari gutxieneko errentagarritasuna ziurtatzeko edo ekitaldiko gastuak finantzatzeko emandako diru-laguntzak jasotzen dira.

Mugimendua «Transferentziak» 750 kontuarentzat azaldutakoaren antzekoa da.

752. **Zor orokorrak kitatzeko diru-laguntzak**

Erakundeak ondare-elementuaren finantzaketa espezifikoa ez diren zorrak kitatzeko ekitaldian jasotzen dituenak biltzen ditu.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

Hauetan zordunduta **abonatuko** da:

1) Normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan, diru-laguntza jasotzeko eskubidea sortzen denean.

2) Dagokion zorra adierazten duen kontuan, beste erakunde batzuek zorrak beren gain hartzen dituztenean.

753. **Ekitaldiko emaitzari egotzitako ibilgetu ez-finantzarioa eta salgai dauden aktiboak finantzatzeko diru-laguntzak**

Ibilgetu ez-finantzarioa eta salgai dauden aktiboak finantzatzeko diru-laguntzetatik ekitaldiko emaitzara intsuldatutako zenbatekoa.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Barne hartzen dituen azpikontuen eduki eta mugimendu hauek daude:

**7530.** Ibilgetu ez-finantzarioa finantzatzeko diru-laguntzak, ekitaldiko emaitzara amortizazioagatik egotziak.

Ibilgetu ez-finantzarioaren amortizazioagatiko diru-laguntzaren ondarearen emaitza ekonomikoaren konturako diru-laguntzaren egozpenaren zenbatekoan **abonatuko** da, «Ibilgetu ez-finantzarioa eta salgai dauden aktiboak finantzatzeko diru-laguntzen egozpena» 840 kontuan zordunduta.

**7531**. Ibilgetu ez-finantzarioa eta salgai dauden aktiboak finantzatzeko diru-laguntzak, ekitaldiko emaitzara inorenganatzeagatik edo bajagatik egotziak.

Aktiboaren inorenganatzeagatiko edo bajagatiko diru-laguntzaren ondarearen emaitza ekonomikoaren konturako diru-laguntzaren egozpenaren zenbatekoan **abonatuko** da, «Ibilgetu ez-finantzarioa eta salgai dauden aktiboak finantzatzeko diru-laguntzen egozpena» 840 kontuan zordunduta.

754/756. **.....rako diru-laguntzak, ekitaldira egotziak.**

Aktibo korrienteak eta gastuak eta finantza-eragiketak finantzatzeko jasotako diru-laguntzetatik ekitaldiko emaitzara intsuldatutako zenbatekoa.

Egoztean diru-laguntzaren ondarearen emaitza ekonomikoaren kontuan **abonatuko** da, «Aktibo korrienteak eta gastuak finantzatzeko diru-laguntzak egoztea» 841 kontuan, edo «Eragiketa finantzarioak finantzatzeko diru-laguntzak egoztea» 842 kontuan zordunduta, xedearen arabera.

755. **Ekitaldiaren gastu finantzarioetarako diru-laguntzak**

Ekitaldian sortutako finantza-eragiketa zehatzak eta espezifikoak finantzatzeko erakundeak jasotako fondoak edo ondasunak.

Mugimendua «Transferentziak» 750 kontuarentzat azaldutakoaren antzekoa da.

## 76. SARRERA FINANTZARIOAK

760. **Ondare garbiko partaidetzen sarrerak**

761. **Zorra adierazten duten balioen sarrerak**

762. **Kredituen sarrerak**

**7620**. Kredituen sarrerak

**7628**. Estaldura-tresna izendatutako truke finantzarioen sarrerak

763. **Taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan egindako inbertsioen sarrerak**

**7630**. Taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen ondare garbiko partaidetzen sarrerak

**7631**. Taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen zorra adierazten duten balioen sarrerak

**7632**. Taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei emandako kredituen sarrerak

764. **Mozkinak arrazoizko balioko finantza-tresnetan**

**7640**. Mozkinak emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko finantza-tresnetan

**7641**. Mozkinak aktibo finantzario salgarrietan

**7645**. Mozkinak estaldura-tresna izendatutako deribatu finantzarioetan

76451. Pasibo finantzarioen diru-fluxuen estaldurenak

76452. Ondare garbiko partaidetzen estaldurenak

76453. Zorra adierazten duten balioen arrazoizko balioaren estaldurenak

76454. Zorra adierazten duten balioen diru-fluxuen estaldurenak

76459. Gertatzen ez diren aurreikusitako transakzioenak.

**7646**. Mozkinak beste deribatu finantzario batzuetan

765. **Mozkinak kostuko edo kostu amortizatuko finantza-tresnetan**

**7650**. Mozkinak kostu amortizatuko inbertsio finantzarioetan

**7651**. Mozkinak kostuan balioetsitako ondare-tresnen inbertsioetan

**7655**. Mozkinak kostu amortizatuko pasibo finantzarioetan

766. **Mozkinak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin dauden finantza-tresnetan**

**7660**. Mozkinak taldeko erakundeetako, talde anitzetako eta elkartuetako partaidetzetan

**7661**. Mozkinak taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen zorra adierazten duten balioetan

**7663**. Mozkinak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin dauden pasibo finantzarioetan

768. **Kanbio-diferentzia positiboak**

769. **Bestelako sarrera finantzarioak**

760. **Ondare garbiko partaidetzen sarrerak**

Taldekoak, talde anitzekoak eta elkartukoak ez diren erakundeetako ondare garbiko partaidetzetatik ekitaldian zehar sortutako erakundearen aldeko sarrerak.

Jaso beharreko dibidenduen zenbatekoan **abonatuko** da, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta, mugaeguneratutako dibidenduengatik, eta «Kobratu beharreko dibidendua» 545 kontuan, mugaeguneratu gabeko eta urtebetetik beherako mugaeguna duten dibidenduengatik.

761. **Zorra adierazten duten balioen sarrerak**

Taldekoak, talde anitzekoak eta elkartukoak ez diren erakundeen zorra adierazten duten balioetatik ekitaldian zehar erakundearen alde sortutako interesak, epemugako errenboltso-balioaren eta zorraren hasierako balioaren arteko diferentzia, interes-tasa efektiboaren metodoaren arabera, egozteari dagozkion interesak barne hartuta.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

**Abonatuko** da:

1) Interesak sortzen direnean, «Epe luzeko beste inbertsio finantzario batzuk» 25 azpitaldeko, edo «Epe motzeko inbertsio finantzarioak» 54 azpitaldeko kontuetan zordunduta, dagokionaren arabera.

2) Ekitaldian zehar sortutako eta mugaeguneratutako interesen zenbatekoarekin, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta.

**Abonatu** edo **zordunduko** da, «Aktibo finantzario salgarrietan izandako mozkinak egoztea» 802 kontuan, eta «Aktibo finantzario salgarrietako galeren egoztea» 902 kontuan zordunduta edo abonatuta hurrenez hurren, interes-tasa efektiboaren metodoari jarraiki, epemugara arte mantendutako inbertsioan birsailkatu arte ondare garbian aintzatetsitako balio-aldaketak balioen hondar-bizitzan zehar egozteagatik.

762. **Kredituen sarrerak**

Taldekoak, talde anitzekoak eta elkartukoak ez diren erakundeen maileguetan eta bestelako kredituetan sortutako interesen zenbatekoa.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Interesak sortzean **abonatuko** da, normalean «Kredituen epe luzeko interesak» 257 kontuan, «Langileei emandako epe motzeko kredituak» 544 kontuan, edo «Kredituen epe motzeko interesak» 547 kontuan zordunduta, egokia denaren arabera, eta «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan, ekitaldian zehar sortutako eta mugaeguneratutako interesen zenbatekoan.

763. **Taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan egindako inbertsioen sarrerak**

Taldeko erakundeetako, taldea anitzetako eta elkartuetako inbertsioetatik ekitaldian zehar sortutako erakundearen aldeko sarrerak.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Sail-kontu bakoitzaren mugimendua taldekoak, talde anitzekoak eta elkartukoak ez diren erakundeentzakoei dagozkienen antzekoa da, kontrakontu gisa «Epe luzera egindako inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan» 24 azpitaldeko eta «Taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan epe motzera egindako inbertsio finantzarioak» 53 azpitaldeko kontuak erabilita.

764. **Mozkinak arrazoizko balioko finantza-tresnetan**

Emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko aktibo finantzarioen, aktibo finantzario salgarrien eta emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko pasibo finantzarioen kategorietan sailkatutako finantza-tresna guztiak arrazoizko balioan balioestean sortutako mozkinak.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Barne hartzen dituen azpikontuen eduki eta mugimendu hauek daude:

**7640**. Mozkinak emaitzetan aldaketak dituzten arrazoizko balioko finantza-tresnetan

**Abonatuko** da:

1) kategoria honetan sailkatutako aktibo finantzarioen arrazoizko balioa handitzeagatik, «Epe motzeko inbertsio finantzarioak ondare-tresnetan» 540 kontuan zordunduta.

   Halaber, «Kontabilitate-estaldurak» 10. aintzatespen- eta balioespen-arauaren 5.2.1 atalaren lehenengo lerrokadan aurreikusitako kasuan, estalitako aktiboen arrazoizko balioa handitzeagatik abonatuko da, aipatutako aktiboak adierazten dituen kontuan zordunduta.

2) Kategoria honetan sailkatutako pasibo finantzarioen arrazoizko balioaren murrizketagatik, ondare-elementuaren kontu egokian abonatuta.

**7641**. Mozkinak aktibo finantzario salgarrietan

Aktibo finantzarioak inorenganatzean, baliogabetzean edo baja ematean **abonatuko** da, ondare garbian metatutako saldo positiboarekin, eta «Aktibo finantzario salgarrietan izandako mozkinak egoztea» 802 kontuan zordunduta.

**7645**. Mozkinak estaldura-tresna izendatutako deribatu finantzarioetan

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Barne hartzen dituen azpikontuen mugimendu hau dago:

76451/76452/76453/76454. …(r)en estaldurena

**Abonatuko** da:

a) Estalduren kontabilitatean agintzen duten arauak aplikatzean ateratako zenbatekoarekin, «Estaldura-tresna izendatutako epe luzeko deribatu finantzarioengatik pasiboak» 1760 azpikontuan, «Estaldura-tresna izendatutako epe luzeko deribatu finantzarioengatik aktiboak» 2530 azpikontuan, «Estaldura-tresna izendatutako epe motzeko deribatu finantzarioengatik pasiboak» 5260 azpikontuan edo «Estaldura-tresna izendatutako epe motzeko deribatu finantzarioengatik aktiboak» 5430 azpikontuan zordunduta.

b) Ondare garbian zuzenean aintzatetsitako zenbateko positiboa ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura transferitzeagatik, «Estaldurengatiko mozkinen egoztea» 811 kontuan zordunduta.

76459. Gertatzen ez diren aurreikusitako transakzioenak

Ondare garbian zuzenean aintzatetsitako zenbateko positiboa ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura transferitzeagatik **abonatuko** da, «Estaldurengatiko mozkinen egoztea» 811 kontuan zordunduta, erakundeak uste duenean estalitako transakzio aurreikusia ez dela egingo.

**7646**. Mozkinak beste deribatu finantzario batzuetan

Deribatu finantzarioaren arrazoizko balio-handitzearen zenbatekoan **abonatuko** da, «Epe luzeko beste deribatu finantzario batzuengatik pasiboak» 1761 azpikontuan, «Epe luzeko beste deribatu finantzario batzuengatik aktiboak» 2531 azpikontuan, «Epe motzeko beste deribatu finantzario batzuengatik pasiboak» 5261 azpikontuan edo «Epe motzeko bestelako deribatu finantzarioengatik aktiboak» 5431 azpikontuan zordunduta.

765. **Mozkinak kostuko edo kostu amortizatuko finantza-tresnetan**

Taldekoak, talde anitzekoak eta elkartukoak ez diren erakundeekin egin eta kostu amortizatuan edo kostuan balioetsitako finantza-tresnak inorenganatzean, baliogabetzean edo baja ematean sortutako mozkinak, aktibo finantzario salgarrietan arrazoizko balioa zehazterik ez dagoenean.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Egondako mozkinaren zenbatekoan **abonatuko** da, «Epe luzeko jesapenak eta antzeko beste jaulkipen batzuk» 15 azpitaldeko, «Jasotako maileguengatik eta beste kontzeptu batzuengatik dauden epe luzeko zorrak» 17 azpitaldeko, «Epe luzeko beste inbertsio finantzario batzuk» 25 azpitaldeko, «Jesapenak eta epe motzeko antzeko beste jaulkipen batzuk» 50 azpitaldeko, «Jasotako maileguengatik eta beste kontzeptu batzuengatik epe motzeko zorrak» 52 azpitaldeko eta «Epe motzeko inbertsio finantzarioak» 54 azpitaldeko kontuetan zordunduta.

766. **Mozkinak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin dauden finantza-tresnetan**

Taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin egindako finantza-tresnak inorenganatzean, baliogabetzean edo baja ematean sortutako mozkinak, «Mozkinak arrazoizko balioko finantza-tresnetan» 764 kontuan erregistratu beharrekoak izan ezik.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Sortutako mozkinaren zenbatekoan **abonatuko** da, «Epe luzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin» 16 azpitaldeko, «Epe luzera egindako inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan» 24 azpitaldeko, «Epe motzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin» 51 azpitaldeko eta «Taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan epe motzera egindako inbertsio finantzarioak» 53 azpitaldeko dagozkion kontuetan zordunduta.

768. **Kanbio-diferentzia positiboak**

Atzerri-monetako diruzko partidetako kanbio-tasaren aldaketengatik sortutako mozkinak.

Atzerri-monetako diruzko aktiboak eta pasiboak adierazten dituzten kontuetan zordunduta **abonatuko** da, ekitaldi-itxieran edo kontuetan baja ematean, inorenganatzean edo baliogabetzean kalkulatutako diferentzia positiboen zenbatekoan.

769. **Bestelako sarrera finantzarioak**

Azpitalde honetako gainerako kontuetan jasotzen ez diren sarrera finantzarioak. Hauek aipa ditzakegu, beste batzuen artean: kanpoan egindako finantza-eragiketetako abalen eta aseguruen komisioa, berandutzako interesak kontzeptu guztiengatik, kreditu-erakundeetan irekitako bankuko kontu korronteen interesak, exekuzio-aldiko errekarguak, baita garaiz kanpoko aintzatespenena ere.

Sortutako sarreren zenbatekoarekin **abonatuko** da, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta.

## 77. AKTIBO EZ-KORRIENTEETATIK, GESTIO ARRUNTEKO BESTE SARRERA BATZUETATIK ETA EZOHIKO SARRERETATIK DATOZEN MOZKINAK

770. **Ibilgetu ukiezinetik datozen mozkinak**

771. **Ibilgetu materialetik datozen mozkinak**

772. **Ondasun higiezinetako inbertsioetatik datozen mozkinak**

773. **Itzulketak**

774. **Salgai dauden aktiboetatik datozen mozkinak**

776. **Errentamenduen ondoriozko sarrerak**

777. **Bestelako sarrerak**

778. **Ezohiko sarrerak**

770 / 771 / 772 / 774. **...(e)tik datozen mozkinak**

Oro har, ibilgetu ukiezinak, ibilgetu materiala, ondasun higiezinetako inbertsioak eta salgai dauden aktiboak inorenganatzean sortutako mozkinak, edo hauen artean egindako birsailkapenen ondorioz sortutakoak.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

Hauetan zordunduta **abonatuko** dira:

1) «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan, inorenganatzean lortutako mozkinaren zenbatekoan.

2) Birsailkatzean, «Ibilgetu ukiezinak» 20 azpitaldeko, «Ibilgetu materialak» 21 azpitaldeko, «Ondasun higiezinetako inbertsioak» 22 azpitaldeko edo «Salgai dauden aktiboak» 38 azpitaldeko kontuetan.

773. **Itzulketak**

Aplikatu beharreko araudiarekin bat etorriz, erakundearen sarreren aurrekontura egotzi beharreko gastu ekonomikoetatik sortutako ordainketa-itzulketen zenbatekoa biltzen du.

Aurreko ekitaldietan egindako zenbateko esanguratsuko akatsen ondoriozko itzulketak «Aurreko ekitaldiko emaitzak» 120 kontuan erregistratuko dira.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

Aurrekontuko sarrerak aintzatestean **abonatuko** da, «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta.

776. **Errentamenduen ondoriozko sarrerak**

Ondasun higiezinak alokatzeagatik edo hirugarrenek erabili edo baliatzeko lagatako higiezinengatik sortutakoak.

Erakundeak era guztietako emakidetatik eta aprobetxamendu berezietatik jaso ditzakeenak ere barne hartzen ditu. Jabari publikoaren erabilera pribatiboagatik edo aprobetxamendu bereziagatik sortutako sarrerak ez dira eman sartzen, «Tasak» 740 kontuan jasota baitaude.

Kontuaren mugimendua «Itzulketak» 773 kontuarentzat azaldutakoaren antzekoa da.

777. **Bestelako sarrerak**

Erakundeak sortutako sarrera ez-finantzarioak, gainerako kontuetan jasota ez daudenak. Adibide gisa hauek aipa daitezke: hirugarrenei hainbat zerbitzu behin-behinean ematean sortutakoak, arlo guztietako behin-behineko baliabideak, isunak eta zehapenak...

Kontuaren mugimendua «Itzulketak» 773 kontuarentzat azaldutakoaren antzekoa da.

778. **Ezohiko sarrerak**

Ezohiko izaera duten eta zenbateko esanguratsua duten mozkinak eta sarrerak, duten ezaugarriengatik «Izaerazko salmentak eta sarrerak» 7. taldeko, edo «Ondare garbiari egotzitako sarrerak» 9. taldeko beste kontu batzuetan kontabilizatu behar ez direnak.

Hauen artean, kaudimen gabezia irmoa dela-eta amortizatu ziren kredituetatik eratorritakoak, obligazioak preskribatzetik eratorritakoak, onuradunak baldintzak bete ez dituelako, diru-laguntzan emandako aktiboak itzultzean edo doan erabiltzeko lagatako aktiboak aldez aurretik itzultzean sortutakoak sartuko dira, besteak beste.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

Sarrerak aintzatestean **abonatuko** da, beren jatorriaren arabera egokia den kontuan zordunduta.

## 78. ERAKUNDERAKO EGINDAKO LANAK

780. **Ibilgetu ukiezinerako egindako lanak**

781. **Ibilgetu materialerako egindako lanak**

782. **Ondasun higiezinetako inbertsioetarako egindako lanak**

783. **Ekoizpen-bidean diren ondasun higiezinetako inbertsioetarako eta ibilgetuetarako egindako lanak**

Azpitalde honetako kontuetan erakundeak, bere ekipamenduak eta langileak erabiliz, bere ibilgeturako egindako lanen kostua jasotzen da.

Halaber, beste erakunde publiko edo pribatu batzuek, enkargu bidez, ikerketako eta garapeneko inbertsioetarako egindako lanen kostua ere jasota dago.

Ekitaldian zehar, aipatutako lanak egitean sortutako gastuak «Izaerazko erosketak eta gastuak» 6. taldeko kontuetan **zordunduko** dira, «Aurrekontu-hartzekodunak» 40 azpitaldeko kontuetan abonatuta.

### 780. Ibilgetu ukiezinerako egindako lanak

«Ibilgetu ukiezinak» 20 azpitaldean sartutako ondasunak sortzeko egindako ikerketa, eta garapeneko gastuak eta bestelako gastuak jasotzen dituen kontrakontua.

Inbentarioan jasotako gastuen urteko zenbatekoan **abonatuko** da, «Ibilgetu ukiezinak» 20 azpitaldeko kontuetan zordunduta.

### 781. Ibilgetu materialerako egindako lanak

«Ibilgetu materialak» 21 azpitaldean jasotako ondasunak eta elementuak eraikitzeko edo handitzeko erakundeak izandako gastuen kontrakontua.

Gastuen urteko zenbatekoarekin **abonatuko** da, «Ibilgetu materialak» 21 azpitaldeko kontuetan zordunduta.

### 782. Ondasun higiezinetako inbertsioetarako egindako lanak

«Ondasun higiezinetako inbertsioak» 22 azpitaldean jasotako ondasunak eta elementuak eraikitzeko edo handitzeko erakundeak izandako gastuen kontrakontua.

Gastuen urteko zenbatekoarekin **abonatuko** da, «Ondasun higiezinetako inbertsioak» 22 azpitaldeko kontuetan zordunduta.

### 783. Ekoizpen-bidean diren ondasun higiezinetako inbertsioetarako eta ibilgetuetarako egindako lanak

Ekitaldian zehar egindako lanak, ekitaldi-itxieran bukatu gabe daudenak.

Gastuen urteko zenbatekoarekin **abonatuko** da, «Ekoizpen-bidean diren ibilgetu materialak eta ondasun higiezinetako inbertsioak» 23 azpitaldeko kontuetan zordunduta.

## 79. HORNIDUREN ETA NARRIADURA-GALEREN SOBERAKINAK ETA APLIKAZIOAK

790. **Ibilgetu ukiezinaren narriadura-itzulera**

**7903.** Jabetza industrialaren eta intelektualaren narriadura-itzultzea

**7906**. Aplikazio informatikoen narriadura-itzultzea

**7907.** Errentamendu-erregimenean erabilitako edo lagatako aktiboen gaineko inbertsioen narriadura-itzulera

**7909.** Bestelako ibilgetu ukiezinaren narriadura-itzulera

791. **Ibilgetu materialaren narriadura-itzulera**

**7910.** Lurren eta ondasun naturalen narriadura-itzulera

**7911**. Eraikuntzen narriadura-itzulera

**7912.** Azpiegituren narriadura-itzulera

**7913.** Ondare historikoaren ondasunen narriadura-itzulera

**7914.** Makineriaren eta tresneriaren narriadura-itzulera

**7915.** Instalazio teknikoen eta beste instalazio batzuen narriadura-itzulera

**7916.** Altzarien narriadura-itzulera

**7917.** Informazioa prozesatzeko ekipamenduen narriadura-itzulera

**7918.** Garraio-elementuen narriadura-itzulera

**7919.** Bestelako ibilgetu materialaren narriadura-itzulera

792. **Ondasun higiezinetako inbertsioen narriadura-itzulera**

**7920.** Lurren narriadura-itzulera

**7921**. Eraikuntzen narriadura-itzulera

793. **Izakinen eta salgai dauden beste aktibo batzuen narriadura-itzulera**

**7930**. Amaituta eta ekoizpen-bidean diren produktuen narriadura-itzulera

**7931**. Salgaien narriadura-itzulera

**7932**. Lehengaien narriadura-itzulera

**7933**. Beste hornidura batzuen narriadura-itzulera

**7937**. Beste erakunde batzuentzat eraikitako edo eskuratutako aktiboen narriadura-itzulera

**7938**. Salgai dauden aktiboen narriadura-itzulera

795. **Hornidura-soberakinak**

**7952.** Erantzukizunetarako hornidura-soberakina

**7953**. Ibilgetu ez-finantzarioa eraitsi, erretiratu edo birgaitu delako hornidura-soberakinak

**7959**. Bestelako hornidura-soberakinak

796. **Partaidetzen eta zorra adierazten duten balioen narriadura-itzulera**

**7960**. Zuzenbide publikoko erakundeetako partaidetzen narriadura-itzulera

**7961**. Sozietate publikoetako partaidetzen narriadura-itzulera

**7962**. Zuzenbide pribatuko erakunde publikoetako partaidetzen narriadura-itzulera

**7963**. Beste taldeko erakunde, talde anitzeko eta elkartu batzuetako partaidetzen narriadura-itzulera

**7965**. Taldeko erakundeen, talde anitzen eta elkartuen zorra irudikatzen duten balioen narriadura-itzulera

**7966**. Beste erakunde batzuen zorra adierazten duten balioen narriadura-itzulera

797. **Kredituen narriadura-itzulera**

**7970**. Taldeko erakundeei, talde anitzei eta elkartuei emandako kredituen narriadura-itzulera

**7971**. Beste erakunde batzuei emandako kredituen narriadura-itzulera

799. **Ibilgetu materialaren narriadura-itzulera lagatako usufruktuagatik**

790 / 791 / 792. **Ibilgetu ...aren narriadura-itzulera**

Ibilgetu ukiezinaren, materialaren eta ondasun higiezinetako inbertsioen balioa berreskuratzeagatik, lehenago kontabilizatutako galeren zenbatekoraino, egindako balio-zuzenketa.

Balio-zuzenketaren zenbatekoan **abonatuko** dira, «Ibilgetu ukiezinaren balio-narriadura» 290 kontuan, «Ibilgetu materialaren balio-narriadura» 291 kontuan eta «Ondasun higiezinetako inbertsioen balio-narriadura» 292 kontuan zordunduta.

793. **Izakinen eta salgai dauden beste aktibo batzuen narriadura-itzulera**

Kontu honek bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

«Salgai dauden aktiboen narriadura-itzulera» 7938 sail-kontua kenduta, sail-kontu guztien definizioa eta mugimendu hauek daude:

Aurreko ekitaldia ixtean dagoen narriadura-zuzenketaren zenbatekoa.

Ekitaldi-itxieran **abonatuko** da, aurreko ekitaldian kontabilizatutako narriaduraren zenbatekoan, «Izakinen eta salgai dauden beste aktibo batzuen balio-narriadura» 39 azpitaldeko kontuetan zordunduta.

«Salgai dauden aktiboen narriadura-itzulera» 7938 azpikontuan definizio eta mugimendu hauek daude:

Salgai dauden ondasunen balioa berreskuratzeagatik, lehenago kontabilizatutako narriadura-galeren zenbatekoraino, egindako balio-zuzenketaren zenbatekoa jasotzen du.

Balio-berreskurapenaren zenbatekoan **abonatuko** da, «Salgai dauden aktiboen narriadura» 398 kontuan zordunduta.

795. **Hornidura-soberakinak**

Egindako horniduraren eta ekitaldi-itxieran dagokion edo obligazioari erantzutean ordaindutako balioaren arteko diferentzia positiboa.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Balio-zuzenketaren zenbatekoan **abonatuko** da, «Epe luzeko hornidurak» 14 azpitaldeko edo «Epe motzeko hornidurak» 58 azpitaldeko kontu egokietan zordunduta.

796. **Partaidetzen eta zorra adierazten duten balioen narriadura-itzulera**

Ondare garbiko partaidetzen eta zorra adierazten duten balioen balioa berreskuratzeagatik egindako balio-zuzenketa.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Balio-berreskurapenaren zenbatekoan **abonatuko** da, «Aktibo ez-korrienteen balio-narriadura» 29 azpitaldeko eta «Epe motzeko inbertsio finantzarioen balio-narriadura» 59 azpitaldeko kontu egokietan zordunduta.

797. **Kredituen narriadura-itzulera**

«Epe luzera egindako inbertsio finantzarioak taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan» 24 azpitaldeko, «Epe luzeko beste inbertsio finantzario batzuk» 25 azpitaldeko, «Taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan epe motzera egindako inbertsio finantzarioak» 53 azpitaldeko, «Epe motzeko inbertsio finantzarioak» 54 azpitaldeko eta «Hartzekodunak eta zordunak» 4. taldeko kredituen balioa berreskuratzeagatik egindako balio-zuzenketa.

Bere sail-kontuen bitartez funtzionatuko du.

Balio-berreskurapenaren zenbatekoan **abonatuko** da, azpitalde hauetako kontu egokietan zordunduta: «Aktibo ez-korrienteen balio-narriadura» 29 azpitaldeko eta «Epe motzeko inbertsio finantzarioen balio-narriadura» 59 azpitaldeko kontuetan eta «Kredituen balio-narriadura» 490 kontuan, dagokionaren arabera.

490 kontuan aurreikusitako bigarren aukera erabiltzean, kontabilitateko definizioa eta mugimendua kontu horretan ezarritakora egokituko dira.

799. **Ibilgetu materialaren narriadura-itzulera lagatako usufruktuagatik**

Erabilera lagatako ibilgetuaren balioa berreskuratzeagatik egindako balio-zuzenketa.

«Ibilgetu materialaren balio-narriadura lagatako usufruktuagatik» 299 kontuan zordunduta **abonatuko** da, erabiltzeko lagatako ibilgetuaren balio berreskuragarria kontabilitate-balioa baino handiagoa bada, muga kontabilitate-balioa izanik, narriadurarik egon ez bada.

## 8. TALDEA

## ONDARE GARBIARI EGOTZITAKO GASTUAK

**Erakundearen ondare garbiaren murrizketak, sortutako ekitaldiko ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura egotzi gabeak.**

## 80. AKTIBO FINANTZARIOEN BALIOESPENAGATIKO GALERAK

800. **Aktibo finantzario salgarrietan izandako galerak**

802. **Aktibo finantzario salgarrietan izandako mozkinak egoztea**

Ekitaldian zehar «Aktibo finantzario salgarriak» kategorian sailkatutako aktibo finantzarioen arrazoizko balioan izandako aldaketa negatiboak jasotzen ditu, baita aipatutako aktibo horien arrazoizko balioan izandako aldaketa positiboen (aldez aurretik ondare garbian aintzatetsia) ondarearen emaitza ekonomikoaren konturako egozpena ere.

### 800. Aktibo finantzario salgarrietan izandako galerak

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Salgarritzat sailkatutako aktibo finantzarioen arrazoizko balioan izandako aldaketa negatiboekin (birsailkatzean sortzen direnak barne hartuta) **zordunduko** da, dagokien aktibo finantzarioen kontuetan zordunduta.

b) Ekitaldi-itxieran **abonatuko** da, «Balioespen-doikuntzak aktibo finantzario salgarrietan» 133 kontuan zordunduta.

### 802. Aktibo finantzario salgarrietan izandako mozkinak egoztea

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) **Zordunduko** da:

a.1) Aktibo finantzario salgarriei baja ematen zaienean edo inorenganatzen direnean (birsailkatu direnak ere barne hartuta), ondare garbian metatutako saldo positiboarekin, «Mozkinak aktibo finantzario salgarrietan» 7641 azpikontuan abonatuta.

a.2) «Mugaegunera arte mantendutako inbertsioa» delakora birsailkatzean, «Zorra adierazten duten balioen sarrerak» 761 kontuan abonatuta, aktibo finantzarioaren hondar-bizitzan zehar, interes-tasa efektiboaren metodoari jarraiki, ordura arte ondare garbian aintzatetsitako balio-gehikuntzak egozteagatik.

b) Ekitaldi-itxieran **abonatuko** da, «Balioespen-doikuntzak aktibo finantzario salgarrietan» 133 kontuan zordunduta.

## 81. ESTALDURA-ERAGIKETETAN IZANDAKO GASTUAK

810. **Estaldurengatiko galerak**

811. **Estaldurengatiko mozkinen egoztea**

«Kontabilitateko estaldurak» 10. aintzatespen- eta balioespen-arauaren arabera, ondare garbiari egotzi beharreko estaldura-tresnetako galerak jasotzen ditu ekitaldian zehar, baita aldez aurretik ondare garbiari egotzitako estaldura-tresnetan izandako mozkinen ondarearen emaitza ekonomikoaren konturako transferentziak ere.

### 810. Estaldurengatiko galerak

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Ondare garbian egotzi beharreko estaldura-tresnako galearen zenbatekoarekin **zordunkuko** da, oro har, «Estaldura-tresna izendatutako epe luzeko deribatu finantzarioengatik pasiboak» 1760 azpikontuan, «Estaldura-tresna izendatutako epe luzeko deribatu finantzarioengatik aktiboak» 2530 azpikontuan, «Estaldura-tresna izendatutako epe motzeko deribatu finantzzrioengatik pasiboak» 5260 azpikontuan edo «estaldura-tresna izrndatutako epe motzeko deribatu finantzarioegatik aktiboak» 5430 azpikontuan abonatuta.

b) Bere saldoaren zenbatekoan **abonatuko** da, ekitaldi-itxieran, «Estaldura-tresnen balioespen-doikuntzak» 134 kontuan zordunduta.

811. **Estaldurengatiko mozkinen egoztea**

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) **Zordunduko** da:

a.1) «Mozkinak estaldura-tresna izendatutako deribatu finantzarioetan» 7645 kontuko azpikontu egokian abonatuta, estaldura-kontabilitateko arauen arabera ondare garbian zuzenean aintzatetsitako zenbateko positiboak ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura transferitu behar direnean.

a.2) Dagokion ondare-elementuaren kontuan abonatuta, konpromiso irmoa betetzean edo aurreikusitako transakzioa egitean sortzen den aktibo edo pasiboaren hasierako baliora egozteagatik.

b) Bere saldoaren zenbatekoan **abonatuko** da, ekitaldi-itxieran, «Estaldura-tresnen balioespen-doikuntzak» 134 kontuan zordunduta.

## 82. IBILGETU EZ-FINANTZARIOAREN BALIOESPENAGATIKO GASTUAK

820. **Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntza negatiboak arrazoizko balioa gutxitzeagatik**

821. **Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntza negatiboak amortizazioengatik**

822. **Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntza negatiboak bajetako balio-galerengatik**

823. **Mozkinak egoztea ibilgetu ez-finantzarioaren balioespenean**

820. **Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntza negatiboak arrazoizko balioa gutxitzeagatik**

Kontu honetan, erakundeak errebalorizazio-eredua jarraitzen duenean ibilgetu ez-finantzarioko elementuek kontabilitateko balioari dagokionez izandako murrizketa jasotzen da, baita erabilera-aldaketen ondoriozko birsailkapenek eragindakoa ere, murrizketa hauek errebalorizazioaren kontabilitateko eredutik kostuaren kontabilitateko eredura aldatzea eragiten dutenean.

Halaber, kontu honetan, arrazoizko balioaren arabera jasotako aktiboetan egutegian izandako aldaketen edo zenbateko estimatuan izandako aldaketen edo deskontu-tasan izandako aldaketen ondorioz desegiteagatik, birgaitzeagatik edo antzekoagatik izandako hornidura-gehikuntzak ere jasotzen dira.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) **Zordunduko** da:

a.1) Ibilgetu ez-finantzarioaren elementuen arrazoizko balioko aldaketa negatiboen zenbatekoan, aipatutako elementuari dagokion «Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntzak» 136 kontuko saldoaren mugarekin, dagozkion ondare-elementuak adierazten dituzten kontuetan abonatuta.

a.2) Desegiteagatik, birgaitzeagatik edo antzekoagatik egindako hornidura-balioespenaren gehikuntzen zenbatekoan, aipatutako elementuari dagokion «Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntzak» 136 kontuko saldoaren mugarekin, «Hornidurak, aktiboak eta pasibo kontingenteak» 17. aintzatespen- eta balioespen-arauaren arabera hala dagokionean.

b) Ekitaldi-itxieran **abonatuko** da, «Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntzak» 136 kontuan zordunduta.

821. **Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntza negatiboak amortizazioengatik**

Kontu honetan, erakundeak errebalorizazio-eredua jarraitzen duenean, kostu-ereduaren arabera ekitaldiko amortizazio-gastua gainditzen duen ekitaldiko amortizazioagatiko gastuaren zatia jasotzen da.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Urteko amortizaziorako zuzkiduraren zenbatekoan **zordunduko** da, «Ibilgetuaren amortizazio metatua» 28 azpitaldean dagokion azpikontuan abonatuta, eta amortizatutako ondasunaren izaeraren arabera.

b) Ekitaldi-itxieran **abonatuko** da, «Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntzak» 136 kontuan zordunduta.

822. **Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntza negatiboak bajetako balio-galerengatik**

Kontu honetan, erakundeak errebalorizazio-eredua jarraitzen duenean, inorenganatzean, bajan edo bestelakoan izandako galera jasotzen da.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Aktibo ez-korrienteen arrazoizko balioan izandako aldaketa negatiboekin **zordunduko** da, ondare-elementu egokien kontuetan abonatuta, aipatutako ibilgetuari dagokion «Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntzak» 136 kontuko saldoaren zatiaren zenbatekoan.

b) Ekitaldi-itxieran **abonatuko** da, «Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntzak» 136 kontuan zordunduta.

823. **Mozkinak egoztea ibilgetu ez-finantzarioaren balioespenean**

Kontu honetan, ekitaldian egindako eta aurreko ekitaldietan erakundearen ondare garbiari egotzitako ibilgetu ez-finantzarioaren balio-gehikuntzaren gainean ondarearen emaitza ekonomikora egindako egozpena jasotzen da.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Ibilgetu ez-finantzarioari baja ematen zaionean edo inorenganatzen denean **zordunduko** da, inorenganatutako ibilgetuari dagokion «Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntzak» 136 kontuko saldoaren zenbatekoan, «Aktibo ez-korrienteetatik, gestio arrunteko beste sarrera batzuetatik eta ezohiko sarreretatik datozen mozkinak» 77 azpitaldeko kontuetan abonatuta, bai eta ibilgetu ez-finantzarioan dagokion kontuan ere.

b) Ekitaldi-itxieran **abonatuko** da, «Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntzak» 136 kontuan zordunduta.

### 84. DIRU-LAGUNTZAK EGOZTEA

#### 840. Ibilgetu ez-finantzarioa eta salgai dauden aktiboak finantzatzeko diru-laguntzen egoztea

#### 841. Aktibo korrienteak eta gastuak finantzatzeko diru-laguntzak egoztea

#### 842. Eragiketa finantzarioak finantzatzeko diru-laguntzak egoztea

840/841/842. **... egoztea**

Aldez aurretik ondare garbira egotzitako diru-laguntzen gainean ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura egindako transferentzia jasotzen da kontu hauetan.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Jasotako diru-laguntza ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura egozten denean **zordunduko** da, «Transferentziak eta diru-laguntzak» 75 azpitaldeko kontu korrelatiboan abonatuta.

b) Ekitaldi-itxieran **abonatuko** dira, 13 «Diru-laguntzak eta doikuntzak balio-aldaketagatik» 13 azpitaldeko kontu korrelatiboan zordunduta.

### 89. AURREKO BALIO-DOIKUNTZA POSITIBOAK DITUZTEN TALDEKO ERAKUNDEETAKO, TALDE ANITZETAKO ETA ELKARTUETAKO PARTAIDETZEN GASTUAK

#### 891. Taldeko erakundeetako, talde anitzetako eta elkartuetako partaidetza-narriadura

891. **Taldeko erakundeetako, talde anitzetako eta elkartuetako partaidetza-narriadura**

Ondare garbian zuzenean egotzi beharreko taldeko erakundetako, talde anitzetako eta elkartuetako partaidetzen narriaduraren balio-zuzenketak jasotzen ditu, horren aurretiko inbertsioak egin direnean, eta partaidetza hauek, ondare garbira zuzenean egotzitako balio-handitzeengatik, aldez aurretik balioespen-doikuntzak eragin dituztenean. Hori guztia, aintzatespen- eta balioespen-arauetan horri buruz xedatutakoarekin bat etorriz.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Aktibo finantzarioaren balio-narriadura gertatzen denean **zordunduko** da, aurretiko balio-handitzeen mugara arte, «Epe luzeko partaidetzak taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan» 240 kontuko edo «Epe motzeko partaidetzak taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan» 530 kontuko dagokien azpikontuetan abonatuta.

b) Ekitaldi-itxieran **abonatuko** da, «Balioespen-doikuntzak aktibo finantzario salgarrietan» 133 kontuan zordunduta.

## 9. TALDEA

## ONDARE GARBIARI EGOTZITAKO SARRERAK

**Erakundearen ondare garbiaren gehikuntzak, sortzen diren ekitaldiko ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura egotzi gabeak.**

90. **AKTIBO FINANTZARIOEN BALIOESPENAGATIKO SARRERAK**

900. **Mozkinak aktibo finantzario salgarrietan**

902. **Aktibo finantzario salgarrietako galeren egoztea**

Ekitaldian zehar «Aktibo finantzario salgarriak» kategorian sailkatutako aktibo finantzarioen arrazoizko balioan izandako aldaketa positiboak jasotzen ditu, baita aipatutako aktibo horien arrazoizko balioan izandako aldaketa negatiboen (aldez aurretik ondare garbian aintzatetsita) ondarearen emaitza ekonomikoaren konturako edo dagokion aktiboaren konturako egozpena ere.

900. **Mozkinak aktibo finantzario salgarrietan**

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Salgarritzat sailkatutako aktibo finantzarioen arrazoizko balioan izandako aldakuntza positiboekin (birsailkatzean sortzen direnak barne hartuta) **abonatuko** da, dagokien aktibo finantzarioen kontuetan zordunduta.

b) Ekitaldi-itxieran **zordunduko** da, «Balioespen-doikuntzak aktibo finantzario salgarrietan» 133 kontuan abonatuta.

902. **Aktibo finantzario salgarrietako galeren egoztea**

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) **Abonatuko** da:

a.1) Aktibo finantzario salgarriei baja ematen zaienean edo inorenganatzen direnean (birsailkatu direnak ere barne hartuta), ondare garbian metatutako saldo negatiboarekin, «Aktibo finantzario salgarrietan izandako galerak» 6641 azpikontuan zordunduta.

a.2) Finantza-tresnaren narriadura gertatzen denean, ondare garbian metatutako saldo negatiboaren zenbatekoan, dagokien aktibo finantzarioen kontuetan zordunduta.

a.3) «Epemugara arte mantendutako inbertsioa» delakora birsailkatzean, «Zorra adierazten duten balioen sarrerak» 761 kontuan zordunduta, aktibo finantzarioaren hondar-bizitzan zehar, interes-tasa efektiboaren metodoari jarraiki, ordura arte ondare garbian aintzatetsitako balio-murrizketak egozteagatik.

b) Ekitaldi-itxieran **zordunduko** da, «Balioespen-doikuntzak aktibo finantzario salgarrietan» 133 kontuan abonatuta.

**91. ESTALDURA-ERAGIKETEN SARRERAK**

910**. Estaldurengatiko mozkinak**

911**. Estaldurengatiko galeren egoztea**

Ondare garbira, «Kontabilitate-estaldurak» 10. aintzatespen- eta balioespen-arauaren arabera, egotzi beharreko estaldura-tresnetako mozkinak jasotzen ditu ekitaldian zehar, baita aldez aurretik ondare garbiari egotzitako estaldura-tresnetan izandako galeren ondarearen emaitza ekonomikoaren konturako transferentziak ere.

910. **Estaldurengatiko mozkinak**

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Ondare garbian egotzi beharreko estaldura-tresnako mozkinaren zenbatekoarekin **abonatuko** da; Estaldura-tresna izendatutako epe luzeko deribatu finantzarioengatik pasiboak» 1760 azpikontuan, «Estaldura-tresna izendatutako epe luzeko deribatu finantzarioengatik aktiboak» 2530 azpikontuan, «Estaldura-tresna izendatutako epe motzeko deribatu finantzarioengatik pasiboak» 5260 azpikontuan edo «Estaldura-tresna izendatutako epe motzeko deribatu finantzarioengatik aktiboak» 5430 azpikontuan abonatuta.

b) Bere saldoaren zenbatekoan **zordunduko** da, ekitaldi-itxieran, «Estaldura-tresnen balioespen-doikuntzak» 134 kontuan abonatuta.

911. **Estaldurengatiko galeren egoztea**

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) **Abonatuko** da:

a.1) «Estaldura-tresna izendatutako deribatu finantzarioetan izandako galerak» 6645 kontuko azpikontu egokian zordunduta, estaldura-kontabilitateko arauen arabera ondare garbian zuzenean aintzatetsitako zenbateko negatiboak ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura transferitu behar direnean.

a.2) Dagokion ondare-elementuaren kontuan zordunduta, konpromiso irmoa betetzean edo aurreikusitako transakzioa egitean sortzen den aktibo edo pasiboaren hasierako baliora egozteagatik.

b) Bere saldoaren zenbatekoan **zordunduko** da, ekitaldi-itxieran, «Estaldura-tresnen balioespen-doikuntzak» 134 kontuan abonatuta.

## 92. IBILGETU EZ-FINANTZARIOAREN BALIOESPENAGATIKO GASTUAK

### 920. Doikuntza positiboak ibilgetu ez-finantzarioaren balioespenean arrazoizko balioa handitzeagatik

920. **Doikuntza positiboak ibilgetu ez-finantzarioaren balioespenean arrazoizko balioa handitzeagatik**

Kontu honetan, erakundeak ibilgetu ez-finantzarioaren balioespenean errebalorizazio-eredua jarraitzen duenean, elementu horiek, beren kontabilitateko balioari dagokionez, erregistratuta dauden arrazoizko balioan izandako gorakada jasotzen da. Halaber, erabilera-aldaketagatik egindako birsailkapenen ondoriozko balio-handitzea ere jasotzen da, kontabilitateko kostu-eredutik errebalorizazio-eredura aldatzea eragiten dutenean.

Halaber, kontu honetan, arrazoizko balioan erregistratutako aktiboetan, egutegian izandako aldaketen edo zenbateko estimatuan izandako aldaketen edo deskontu-tasan izandako aldaketen ondorioz desegiteagatik, birgaitzeagatik edo antzekoagatik izandako hornidura-murrizketak ere jasotzen dira.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) **Abonatuko** da:

a.1) Errebalorizazio-ereduaren arabera balioetsitako ibilgetu ez-finantzarioaren arrazoizko balioan izandako aldaketa positiboen zenbatekoan, dagokien ondare-elementuak adierazten dituzten kontuetan zordunduta.

a.2) Desegiteagatik, birgaitzeagatik edo antzekoagatik egindako hornidura-balioespenaren murrizketen zenbatekoan, «Hornidurak, aktiboak eta pasibo kontingenteak» 17. aintzatespen- eta balioespen-arauaren arabera egokia denean.

b) Ekitaldi-itxieran **zordunduko** da, «Ibilgetu ez-finantzarioaren balioespen-doikuntzak» kontuan zordunduta.

**94. DIRU-LAGUNTZENGATIKO SARRERAK**

940**. Ibilgetu ez-finantzarioa eta salgai dauden aktiboak finantzatzeko diru-laguntzen sarrerak**

941**. Aktibo korrienteak eta gastuak finantzatzeko diru-laguntzen sarrerak**

942**. Eragiketa finantzarioak finantzatzeko diru-laguntzen sarrerak**

940/941/942 **...rako diru-laguntzen sarrerak**

Ekitaldi batean jasotako eta bere ondarearen emaitza ekonomikoari egotzi gabeko diru-laguntzak, «Transferentziak eta diru-laguntzak» 18. aintzatespen- eta balioespen-arauaren arabera.

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Jasotako diru-laguntzaren zenbatekoan **abonatuko** dira, normalean «Aintzatetsitako eskubideengatik zordunak. Indarrean dagoen ekitaldia» 4300 azpikontuan zordunduta, edo dagokion kontuan, diru-laguntza espezietakoa bada, edo bestela, «Diru-laguntza bihur daitezkeen epe luzeko zorrak» 172 kontuan, edo «Diru-laguntza bihur daitezkeen epe motzeko zorrak» 522 kontuan edo «Diru-laguntza bihur daitezkeen epe luzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin» 165 kontuan edo «Diru-laguntza bihur daitezkeen epe motzeko zorrak taldeko erakundeekin, talde anitzekin eta elkartuekin» 515 kontuan.

b) Ekitaldi-itxieran **zordunduko** dira, «Diru-laguntzak eta doikuntzak balio-aldaketagatik» 13 azpitaldeko kontu korrelatiboan abonatuta.

**99. AURREKO BALIO-DOIKUNTZA NEGATIBOAK DITUZTEN TALDEKO ERAKUNDEETAKO, TALDE ANITZETAKO ETA ELKARTUETAKO PARTAIDETZEN GASTUAK**

991. **Aurreko balio-doikuntza negatiboak berreskuratzea, taldeko erakundeak, talde anitzak eta elkartuak**

993. **Aurreko balio-doikuntza negatiboengatiko egoztea, taldeko erakundeak, talde anitzak eta elkartuak**

Azpitalde honetako kontuetan, zuzenean ondare garbiari egotzitako taldeko erakundeetako, talde anitzekoetako edo elkartuetako partaidetzen narriaduragatik egindako zuzenketen berreskuratzea jasoko da, partaidetza horiek taldeko erakundetako, talde anitzetako eta elkartuetako ondare-partaidetza gisa kalifikatu aurretik inbertsioak

egin direnean. Balioespen-doikuntza horiek ondarearen emaitza ekonomikoaren kontura transferitzea ere hemen jasoko da, narriadura izan denean. Hori guztia, «Aktibo finantzarioak» 8. aintzatespen- eta balioespen-arauan horri buruz xedatutakoarekin bat etorriz.

991. **Aurreko balio-doikuntza negatiboak berreskuratzea, taldeko erakundeak, talde anitzak eta elkartuak**

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Zenbateko berreskuragarria inbertsioen kontabilitate-balioa baino handiagoa denean **abonatuko** da, aurretiko balio-doikuntzen mugara arte, «Epe luzeko partaidetzak taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan» 240 kontuan edo «Epe motzeko partaidetzak taldeko erakundeetan, talde anitzetan eta elkartuetan» 530 kontuan zordunduta.

b) Ekitaldi-itxieran **zordunduko** da, «Balioespen-doikuntzak aktibo finantzario salgarrietan» 133 kontuan abonatuta.

993. **Aurreko balio-doikuntza negatiboengatiko egoztea, taldeko erakundeak, talde anitzak eta elkartuak**

Kontuaren mugimendua honako hau da:

a) Aktibo finantzarioaren narriadura gertatzen denean **abonatuko** da, lehen egindako balioespen-doikuntza negatiboen zenbatekoan, «Partaidetzen eta zorra adierazten duten balioen narriadura-galerak» 696 kontuaren sail-kontu egokian zordunduta.

b) Ekitaldi-itxieran **zordunduko** da, «Balioespen-doikuntzak aktibo finantzario salgarrietan» 133 kontuan abonatuta.