

Decret

D'acord amb el que estableix l'article 18 de la Llei de creació del Fons andorrà de garantia d'automòbils, del 4 de desembre de 1991, i en execució de l'acord de Govern del 28 de desembre del 2010,

Decreto

Que, per a l'exercici 2011, es fixen les tarifes següents:

1. Aportació inicial, preu fet igual per a totes les companyies i les delegacions de companyies estrangeres a vuit mil nou-cents euros (8.900).

2. Contribució anyal: dos amb cinquanta per cent (2,50%) sobre el total de les primes netes cobrades.

3. Mínim de contribució anyal: tres mil euros (3.000), que s'ha d'abonar al començament de l'exercici.

4. Certificats d'assegurança físics d'alta i baixa: un euro (1). Certificats d'assegurança d'alta i baixa digitals a vint cèntims d'euro (0,20).

5. Indemnitzacions màximes del Fons Andorrà de Garantia d'Automòbils.

Màxim per sinistre: dos-cents cinquanta mil euros (250.000).

Màxim danys corporals: trenta-vuit mil euros (38.000) per víctima mortal. Seixanta-un mil euros (61.000), per incapacitat total permanent.

Danys materials: màxim de vint-i-tres mil euros (23.000) amb un descompte o franquícia del 10% de l'import dels danys i com a mínim de sis-cents euros (600).

Despeses clíniques farmacèutiques i incapacitats temporals: màxim global quinze mil euros (15.000).

Cosa que es fa pública per a coneixement general.

Andorra la Vella, 28 de desembre del 2010

Jaume Bartumeu Cassany
Cap de Govern

Decret

d'aprovació del Reglament de formulació dels comptes anuals consolidats

Exposició de motius

La Llei 30/2007 del 20 de desembre, de la comptabilitat dels empresaris, va establir en el capítol quart la delimitació del perímetre de consolidació que, basant-se en el sistema establert per la setena directiva comunitària en matèria comptable, introdueix l'obligació de consolidació, no sols dels grups verticals sinó també dels denominats grups horitzontals, quan el control de les societats filials que integren un mateix grup de societats correspongui a una o diverses persones, físiques o jurídiques, que actuen conjuntament, establint el deure de formular, en el termini màxim de sis mesos des del tancament, els comptes anuals i l'informe de gestió consolidats.

A més, la Llei mostrava de manera inequívoca la seva voluntat d'aproximació a les pràctiques imperants en matèria comptable, especialment pel que fa a l'entorn socioeconòmic més proper, el de la Unió Europea, en demanar al Govern que, en exercir aquesta habilitació normativa, prengué en consideració les normes internacionals de comptabilitat (NIIF-UE). Aquesta voluntat quedava reafirmada en proclamar, dins els principis que han de regir la comptabilitat dels empresaris, el caràcter subsidiari de les normes internacionals de comptabilitat (NIIF-UE), en tot allò no regulat per les disposicions andorranes en matèria comptable.

El Pla General de Comptabilitat, aprovat pel Decret de 23 de juliol del 2008, estableix en el seu Capítol Preliminar que, en els casos en què una qüestió no estigui regulada expressament en les disposicions andorranes vigents en matèria comptable, s'han d'aplicar els criteris establerts a les normes internacionals de comptabilitat i a les normes internacionals d'informació financera (NIC i NIIF). En aquest sentit, i a títol indicatiu, les normes internacionals de comptabilitat i les normes internacionals d'informació financera (NIC i NIIF) seran

d'aplicació a combinacions de negocis, operacions entre empreses del grup i negocis conjunts. L'aplicació per part de l'empresari de qualsevol criteri establert en les normes internacionals de comptabilitat i en les normes internacionals d'informació financera (NIC i NIIF) s'haurà d'indicar en l'apartat de Normes de registre i valoració de la Memòria. També s'haurà de desenvolupar en la Memòria els corresponents desglossaments previstos en les NIC i NIIF.

L'objectiu d'aquestes Normes de Consolidació és, d'una banda, facilitar els processos comptables a les empreses andorranes que consoliden aplicant els reglaments de la Comissió Europea, establint a nivell individual unes normes comptables amb un elevat grau d'harmonització amb les europees i, en segon lloc, posar a disposició dels grups andorranos que no optin per a l'aplicació dels esmentats reglaments europeus unes normes de consolidació compatibles en l'essencial amb les internacionals, amb la finalitat de contribuir a una aplicació gradual de les esmentades normes i que pugui realitzar-se sense dificultats.

Aquestes Normes de Consolidació s'estructuren en les parts següents:

- Subjectes de la consolidació.
- Obligació de consolidar, mètodes de consolidació i procediment de posada en equivalència.
- Mètode d'integració global.
- Mètode d'integració proporcional i procediment de posada en equivalència.
- Conversió de comptes anuals en moneda diferent de l'euro.
- Comptes anuals consolidats.

El capítol primer es defineix el grup de societats, la societat matriu, filial i associada, en sintonia amb la Llei 30/2007 de la comptabilitat dels empresaris i el Pla General de Comptabilitat.

El capítol segon regula l'obligació de consolidar, els mètodes de consolidació i el procediment de posada en equivalència.

En el capítol tercer, mètode d'integració global, s'aborden els aspectes més rellevants de la consolidació. El capítol III conté el règim del model comptable andorrà referit als comptes anuals consolidats construït sobre la base del

sistema comptable establert en les directives comptables de la Unió Europea i d'acord amb les normes internacionals de comptabilitat i les normes internacionals d'informació financera (NIC i NIIF).

El capítol quart desenvolupa el mètode d'integració proporcional i el procediment de posada en equivalència o mètode de la participació.

El capítol cinquè de les normes contempla la conversió de comptes anuals en moneda estrangera.

Finalment, en el capítol sisè s'estableixen les normes d'elaboració dels comptes anuals consolidats en sintonia amb els criteris i models de presentació del Pla General de Comptabilitat. La informació que es demana a la memòria consolidada, des de la perspectiva del grup com a subjecte comptable, és la mateixa que s'exigeix en la memòria dels comptes anuals individuals. Addicionalment es demana informació sobre les partides específiques de la consolidació.

Consegüentment, a proposta del ministre d'Economia i Finances, el Govern, en la sessió del 28 de desembre del 2010, decreta:

Article únic

S'aprova el Reglament de formulació dels comptes anuals consolidats.

Disposició final

Aquest decret entrarà en vigor l'endemà de ser publicat al Butlletí Oficial del Principat d'Andorra.

Cosa que es fa pública per a coneixement general.

Andorra la Vella, 28 de desembre del 2010

Jaume Bartumeu Cassany
Cap de Govern

Reglament de formulació dels comptes anuals consolidats

Capítol primer. Subjectes de la consolidació

Article 1

Grup de societats

1. Pertanyen a un mateix grup de societats les societats que constitueixen una unitat de decisió perquè una societat, la societat matriu, controla o pot controlar directament o indirectament, una o diverses societats, les societats filials, o perquè aquest control correspon a una o diverses persones, físiques o jurídiques, que actuen conjuntament en virtut d'acords o clàusules estatutàries.

2. El grup de societats, als únics efectes de la consolidació de comptes, està format per la societat matriu i totes les societats filials.

3. A efectes d'aquesta norma s'entén per control el poder de dirigir les polítiques financeres i d'explotació d'una entitat, amb la finalitat d'obtenir beneficis de les seves activitats.

Article 2

Presumpció de control

En particular, es presumeix que hi ha control quan una societat, que es qualificarà com a matriu, es trobi en relació amb una altra societat, que es qualificarà com a filial, en alguna de les següents situacions:

- a) Posseeixi la majoria dels drets de vot.
- b) Pugui disposar, en virtut d'acords celebrats amb altres socis, de la majoria dels drets de vot.
- c) Tingui la facultat de nomenar o cessar la majoria dels administradors.
- d) Hagi nomenat exclusivament amb els seus vots la majoria dels administradors, que exerceixin el seu càrrec en el moment que s'ha de complir amb l'obligació de formular els comptes consolidats i durant els dos exercicis immediatament anteriors.

e) Quan la majoria dels administradors de la societat filial siguin administradors o alts directius de la societat matriu o d'una altra filial d'aquesta.

Article 3

Còmput dels drets de vot

Per determinar els drets de vot, s'afegiran als que directament posseeixi la societat matriu, els que corresponguin a les societats filials d'aquesta o que tingui a través d'altres persones que actuïn en nom propi però per compte de la societat matriu o de qualsevol societat filial d'aquesta i aquells dels que disposi concertadament amb qualsevol altra persona.

Article 4

Altres societats que intervenen en la consolidació

1. S'inclouran aquelles societats, no incloses com a societats filials, que són gestionades conjuntament per una o diverses societats del grup amb una altra o altres persones alienes a aquest.

2. S'entén que són gestionades conjuntament quan, a més de participar en el capital, hi ha un acord estatutari o contractual en virtut del qual les decisions estratègiques, tant financeres com d'explotació, relatives a l'activitat requereixin el consentiment unànim de tots els que exerceixen el control conjunt de la societat.

3. També s'inclouran als únics efectes de la consolidació de comptes, aquelles societats que no pertanyin al grup i en les que una societat del grup posseeix almenys el 20 per 100 dels drets de vot.

Capítol segon. Obligació de consolidar, mètodes de consolidació i procediment de posada en equivalència

Secció primera. Obligació de consolidar i excepcions

Article 5

Obligació de consolidar

1. Amb data de tancament de l'exercici, i en el termini màxim de sis mesos a comptar d'aquesta data, l'òrgan d'administració de les societats matrius dels grups de societats ha de formular i signar els comptes anuals i l'informe de gestió consolidats incloent-hi totes les societats

filials que pertanyen al seu mateix grup de societats i també qualsevol societat filial d'aquestes, amb independència de la seva forma jurídica i del seu domicili social.

2. Quan no sigui possible identificar la societat matriu d'un grup de societats o quan el control de les societats filials que integren un mateix grup de societats correspongui a una o diverses persones, físiques o jurídiques, que actuen conjuntament, l'obligació establerta a l'apartat anterior correspon a l'òrgan d'administració de la societat del grup, l'actiu de la qual, tingui un import superior en la data de la primera consolidació.

3. Tota societat matriu d'un grup de societats està obligada a formular els comptes anuals consolidats si, a la data de tancament de l'exercici alguna de les societats compreses en la consolidació ha emès valors admesos a cotització en un mercat regulat de qualsevol Estat membre de la Unió Europea

4. Els comptes anuals consolidats s'han de formular aplicant les normes de consolidació o es pot optar per les normes internacionals d'informació financera adoptades pels Reglaments de la Unió Europea. Si opta per aquestes últimes, els comptes anuals consolidats s'han d'elaborar de manera continuada d'acord amb les esmentades normes.

5. L'obligació de formular els comptes anuals consolidats no eximeix les societats integrants del grup, de formular els seus propis comptes anuals, conforme al seu règim específic.

Article 6

Dispensa de l'obligació de consolidar

1. Quan el grup de societats no superi la grandària descrita en l'article 7.

2. Si la matriu és filial d'una altra societat que formula estats financers consolidats que compleixen amb les normes internacionals d'informació financera.

Article 7

Dispensa de l'obligació de consolidar per raó de la grandària

1. L'obligació establerta en els apartats primer i segon del article cinquè no s'aplica quan en la data de tancament de l'exercici de la societat obligada a consolidar, el conjunt de les societats

compreses en la consolidació no sobrepassen dos dels tres líndars establerts a l'article 72 de la Llei de societats anònimes i de responsabilitat limitada als efectes de sotmetre els comptes anuals a l'auditoria d'una persona que tingui la condició legal d'auditor de comptes:

a) Que el total de les partides de l'actiu no superi els tres milions sis-cents mil euros.

b) Que l'import de la xifra anual del negoci no superi els sis milions d'euros.

c) Que el nombre de treballadors durant l'exercici no sigui superior a vint-i-cinc.

2. Quan un grup, a la data de tancament de l'exercici de la societat obligada a consolidar, passi a complir dues de les circumstàncies abans indicades o bé deixi de complir-les, aquesta situació únicament produirà efectes si es repeteix durant dos exercicis consecutius. En els dos primers exercicis socials des de la constitució d'un grup, una societat estarà dispensada de l'obligació de formular comptes anuals consolidats quan en la data de tancament del seu primer exercici, el conjunt de les societats del grup no sobrepassi dos dels límits assenyalats en el apartat anterior.

3. Als efectes del còmput dels límits previstos en l'apartat 1 anterior s'han d'agregar les dades de la societat matriu i els corresponents a la resta de societats del grup i tenir en compte els ajustos i eliminacions que procediria realitzar, d'efectuar la consolidació, d'acord amb que estableix el capítol III d'aquestes normes.

4. Per determinar el nombre mitjà de treballadors es consideraran totes aquelles persones que tinguin o hagin tingut una relació laboral amb les societats del grup durant l'exercici, mitjana segons el temps durant el qual hagin prestat els seus serveis.

5. Si el període al qual es refereixen els comptes anuals consolidats fora de durada inferior a l'any, l'import net de la xifra anual de negocis serà l'obtingut durant el període que abasti l'exercici.

Secció segona. Mètodes de consolidació

Article 8

Mètodes aplicables

1. Els mètodes de consolidació aplicables són els següents:

a) Integració global.

b) Integració proporcional.

c) Procediment de posada en equivalència.

2. El mètode d'integració global s'aplicarà als actius, passius, ingressos i despeses que figuren en els comptes anuals de les societats compreses en la consolidació.

3. Les societats gestionades conjuntament per una o diverses societats compreses en la consolidació i per una o diverses societats no compreses en la consolidació s'han d'integrar en els comptes consolidats aplicant, o bé el mètode d'integració proporcional, o bé el procediment de posada en equivalència o mètode de la participació.

4. Les societats no compreses en la consolidació però en les quals una societat compresa en la consolidació hi té una participació del 20 per 100 o més dels drets de vot, s'han d'integrar en els comptes anuals consolidats aplicant el procediment de posada en equivalència o mètode de la participació.

Capítol tercer. Mètode d'integració global

Secció primera. Descripció del mètode

Article 9

Definició

1. El mètode d'integració global té com a finalitat oferir la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera i dels resultats de les societats del grup considerant el conjunt d'aquestes societats com una sola entitat que informa. D'aquesta manera, el grup de societats ha de qualificar, reconèixer, valorar i classificar les transaccions en el marc d'aquestes normes de conformitat amb la substància econòmica de les mateixes i considerant que el grup actua com un subjecte comptable únic, amb independència de la forma jurídica

i del tractament comptable que hagin rebut les transaccions en els comptes anuals individuals de les societats que el componen.

2. L'aplicació del mètode d'integració global consisteix en la incorporació al balanç, al compte de pèrdues i guanys, l'estat de canvis en el patrimoni net i l'estat de fluxos d'efectiu de la societat obligada a consolidar, de tots els actius, passius, ingressos, despeses, fluxos d'efectiu i altres partides dels comptes anuals de les societats del grup, un cop realitzades les homogeneïtzacions prèvies i les eliminacions que resultin pertinents, d'acord amb el que disposen els articles següents.

Secció segona. Homogeneïtzació prèvia

Article 10

Homogeneïtzació temporal

1. Els comptes anuals consolidats s'han d'establir en la mateixa data i període que els comptes anuals de la societat obligada a consolidar.

2. En el cas que la data de tancament de l'exercici d'una societat compresa en la consolidació sigui anterior en més de tres mesos a la data corresponent als comptes consolidats, la seva inclusió s'ha de fer mitjançant la formulació de comptes anuals específics referits a la data de formulació dels consolidats.

3. Si una societat del grup tanca el seu exercici amb data que no difereix en més de tres mesos, anteriors o posteriors, de la data de tancament dels comptes consolidats, es pot incloure en la consolidació pels valors comptables corresponents als esmentats comptes anuals, sempre que la durada de l'exercici de referència coincideixi amb el dels comptes anuals consolidats. Quan entre la data de tancament de l'exercici de la societat del grup i la dels comptes consolidats es realitzen operacions o es produeixin successos que siguin significatius, s'hauran d'ajustar aquestes operacions o successos, en aquest cas, si l'operació s'ha realitzat amb una societat del grup, s'hauran de realitzar els ajustaments i eliminacions que resultin pertinents, informant de tot això en la memòria.

4. Quan una societat entri a formar part del grup o en surti fora, el compte

de pèrdues i guanys, l'estat de canvis en el patrimoni net i l'estat de flux d'efectiu individual de la indicada societat a incloure en la consolidació, hauran de fer referència únicament a la part de l'exercici en què aquesta societat hagi format part del grup.

Article 11

Homogeneïtzació valorativa

1. Els elements de l'actiu i del passiu, els ingressos i despeses, i altres partides dels comptes anuals de les societats del grup, han de ser valorats seguint mètodes uniformes i d'acord amb els principis i normes de valoració establerts en la Llei 30/2007 de la comptabilitat dels empresaris i el Pla General de Comptabilitat i la resta de legislació que sigui específicament aplicable.

2. Si algun element de l'actiu o del passiu o algun ingrés o despesa, o una altra partida dels comptes anuals ha estat valorat segons criteris no uniformes respecte els aplicats en la consolidació, tal element ha de ser valorat de nou i als efectes de la consolidació, d'acord amb aquests criteris, realitzant els ajustaments necessaris, llevat que el resultat de la nova valoració ofereixi un interès poc rellevant als efectes d'assolir la imatge fidel del grup.

Article 12

Homogeneïtzació per les operacions internes

Quan en els comptes anuals de les societats del grup els imports de les partides derivades d'operacions internes no siguin coincidents, o hi hagi alguna partida pendent de registrar, s'han de fer els ajustos que siguin procedents per practicar les corresponents eliminacions.

Article 13

Homogeneïtzació per realitzar l'agregació

S'han de fer les reclassificacions necessàries en l'estructura dels comptes anuals d'una societat del grup perquè coincideixi amb la dels comptes anuals consolidats.

Secció tercera. Agregació

Article 14

Agregació

La preparació dels comptes anuals consolidats es realitzarà mitjançant

l'agregació de les diferents partides, segons la seva naturalesa, dels comptes anuals individuals homogeneïtzades, sense perjudici dels ajustaments i eliminacions esmentats en els articles següents.

Secció quarta. Eliminació inversió-patrimoni net

Article 15

Eliminació inversió-patrimoni net

L'eliminació inversió-patrimoni net és la compensació dels valors comptables representatius dels instruments de patrimoni de la societat filial que la societat matriu posseeix, directament o indirectament, amb la part proporcional de les partides de patrimoni net de l'esmentada societat filial atribuïble a aquestes participacions. Amb caràcter general, aquesta compensació es realitzarà sobre la base dels valors resultants d'aplicar el mètode d'adquisició, segons el que es preveu en l'article següent.

Secció cinquena. Mètode d'adquisició

Article 16

Aplicació del mètode d'adquisició

1. L'adquisició per part de la societat matriu del control d'una societat filial, en la qual la societat matriu ha adquirit el control de tots els elements patrimonials de la societat filial, es comptabilitzarà d'acord amb les regles que en els següents articles s'indiquen des de la perspectiva dels comptes anuals consolidats.

Article 17

Determinació de l'empresa adquirent

1. Amb caràcter general, la societat matriu que adquireix el control es qualificarà com a adquirent, mentre que la societat filial de la qual el patrimoni és adquirit, es qualificarà com a adquirida.

2. No obstant això, si l'operació que dona lloc a la relació matriu-filial s'ha realitzat mitjançant un intercanvi d'instruments de patrimoni pel qual els socis anteriors de la societat filial han obtingut el control de la societat matriu, l'operació es qualificarà com una adquisició inversa en la qual el patrimoni adquirit és el de la societat matriu. En aquests casos,

seran d'aplicació els criteris inclosos en l'article 27.

Article 18

Data d'adquisició

1. S'entendrà com a data d'adquisició aquella en què la societat matriu obté el control de la filial.

2. Si d'acord amb el previst en les presents normes la data de primera consolidació és posterior a la data d'adquisició, les magnituds resultants d'aplicar el mètode d'integració global s'han de referir a la data d'adquisició.

Article 19

Reconeixement i valoració dels actius identificables adquirits i els passius assumits de la societat filial

1. Amb caràcter general, els actius identificables adquirits i passius assumits de la societat filial es valoraran pel seu valor raonable en la data d'adquisició.

2. Si en la data de tancament de l'exercici en què s'ha produït la operació no es pogués concloure el procés de valoració necessari per aplicar el mètode d'adquisició, els comptes anuals consolidats s'han d'elaborar utilitzant valors provisionals.

Article 20

Fons de comerç de consolidació

1. L'excés, en la data d'adquisició, del cost de la combinació de negocis sobre el corresponent valor dels actius identificables adquirits menys el dels passius assumits, s'ha de reconèixer com un fons de comerç. Al fons de comerç li són aplicables els criteris que conté el Pla General Comptable sobre l'immobilitzat intangible.

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

3. El fons de comerç de consolidació no s'amortitzarà. En el seu lloc, haurà d'analitzar, almenys anualment, el seu possible deteriorament.

4. Qualsevol pèrdua per deteriorament del valor relacionada amb el fons de comerç es repartirà entre l'assignada a

la matriu i la assignada als socis externs, però només la primera es reconeixerà com una pèrdua per deteriorament del valor del fons de comerç.

5. En les combinacions de negocis per etapes, els instruments de patrimoni de la societat filial que el grup posseeixi amb anterioritat a l'adquisició del control, s'ajustaran al seu valor raonable en la data d'adquisició, reconeixent dins del compte de pèrdues i guanys consolidat la diferència amb el seu valor comptable previ.

Secció sisena. Participació de socis externs

Article 21

Participació de socis externs

1. La participació en el patrimoni net de la societat filial atribuïble a tercers aliens al grup, figurarà en la subagrupació «socis externs» del patrimoni net del balanç consolidat. En el resultat de l'exercici del grup també es presentaran per separat.

2. Els interessos minoritaris en el patrimoni net es componen de l'import que els correspongui en el moment de l'adquisició i la participació dels minoritaris en els moviments produïts en el patrimoni net de la filial des de la data d'adquisició.

Secció setena. Eliminació inversió-patrimoni net en consolidacions posteriors

Article 22

Consolidacions posteriors

En consolidacions posteriors l'eliminació inversió-patrimoni net es realitzarà en els mateixos termes que els establerts per a la data d'adquisició. L'excés o defecte del patrimoni net generat per la societat filial des de la data d'adquisició s'ha de presentar en el balanç consolidat d'acord amb els següents criteris:

a) La part d'aquest import atribuïble a la societat matriu que correspongui a partides de reserves es mostrarà en l'epígraf «reserves» i es desglossarà en la memòria consolidada.

b) La part de l'excés o defecte del patrimoni net generat per la societat filial atribuïble als socis externs haurà d'inscriure's en la subagrupació «socis

externs» del patrimoni net. En la memòria també s'ha d'incloure el detall oportú sobre la composició d'aquest saldo.

Article 23

Modificació de la participació sense pèrdua del control

Un cop s'ha obtingut el control, les operacions posteriors que donen lloc a la modificació de la participació de la societat matriu en la societat filial, sense que, en cas de reducció, suposen una pèrdua de control, es consideraran en els comptes consolidats com una operació amb títols de patrimoni propi. En conseqüència, en l'eliminació inversió-patrimoni net i en el càlcul dels socis externs, s'aplicaran les següents regles:

a) No es modificarà l'import del fons de comerç de consolidació o diferència negativa reconeguda, ni el d'altres actius o passius del balanç consolidat.

b) En els supòsits de reducció de la participació sense pèrdua de control, el benefici o la pèrdua reconeguda en els comptes anuals individuals, ha d'eliminar als efectes de la consolidació, circumstància que motivarà un ajustament en les reserves de la societat que redueix la seva participació.

c) La participació dels socis externs en el patrimoni net de la societat filial es mostrarà, en el balanç consolidat, en funció del percentatge de participació que tercers aliens al grup tinguin en el capital de l'esmentada societat, un cop realitzada l'operació, incloent en conseqüència el percentatge de participació en el fons de comerç comptabilitzat en els comptes consolidats associat a la modificació que s'ha produït.

d) Si s'escau, l'ajust necessari per complir el que disposen les regles anteriors motivarà una variació en les reserves de la societat que redueix o augmenta la seva participació.

Article 24

Inversió addicional o reducció de la inversió sense modificació de la participació

1. Quan una societat matriu realitzi una nova inversió en el capital d'una societat filial o una desinversió en la mateixa, que no impliqui una variació

en el percentatge de participació en la societat filial, no es modificarà el fons de comerç ni la diferència negativa de consolidació.

2. En els supòsits de reducció de la inversió, si escau, el benefici o la pèrdua reconeguda en els comptes anuals individuals, ha de eliminar als efectes de la consolidació, circumstància que motivarà un ajust en les reserves de la societat que redueix la seva participació.

Secció vuitena. Pèrdua del control de la societat filial

Article 25

Pèrdua del control

Quan es produeixi la pèrdua del control d'una societat filial s'hauran d'observar les regles següents:

1. Als efectes de la consolidació, el benefici o la pèrdua reconeguda en els comptes anuals individuals de la societat que redueix la seva participació, s'ha d'ajustar d'acord amb els següents criteris:

a) L'import que tingui el seu origen en les reserves en societats consolidades generades des de la data d'adquisició, es reconeixerà com a reserves de la societat que redueix la seva participació.

b) L'import que tingui el seu origen en els ingressos i despeses generades per la filial en l'exercici fins a la data de pèrdua de control ha de lluir segons la seva naturalesa. Així mateix, l'import que tingui el seu origen en els ingressos i despeses reconegudes directament en el patrimoni net de la societat filial des de la data d'adquisició, pendents d'imputar al compte de pèrdues i guanys consolidats, es reclasificaran a la partida que correspongui segons la seva naturalesa.

c) El benefici o la pèrdua que subsisteixi després de practicar els esmentats ajustaments es mostrarà en el compte de pèrdues i guanys consolidat, amb l'adequat desglossament. Si la pèrdua de control s'origina sense que es produeixi una desinversió en la societat participada, el resultat de l'operació també es mostrarà en aquesta partida del compte de pèrdues i guanys consolidat.

2. Si la societat matriu manté més del 20% del capital de la filial, es consolidarà pel procediment de posada en equivalència, considerant a efectes de la seva valoració inicial, el valor raonable de la participació retinguda en aquesta data. La contrapartida de l'ajust necessari per mesurar la nova inversió a valor raonable es comptabilitzarà d'acord amb els criteris inclosos en l'apartat 1.

Secció novena. Socis externs en consolidacions posteriors

Article 26

Socis externs en consolidacions posteriors

1. En consolidacions posteriors la valoració dels socis externs es realitzarà tenint en compte els ajustaments i eliminacions previstes en aquest capítol.

2. La participació en els beneficis o pèrdues de les societats filials reconeguts en el compte de pèrdues i guanys i en l'estat d'ingressos i despeses reconegudes consolidats que correspongui a socis externs es presentarà, de forma separada, com una atribució del resultat i no com un despesa o ingrés.

3. Quan hi hagi un excés entre les pèrdues atribuïbles als socis externs d'una societat filial i la part de patrimoni net, exclosos els resultats de l'exercici, de l'esmentada societat que proporcionalment els correspongui, tots dos imports després dels ajustos i eliminacions que preveu aquest capítol, aquest excés serà atribuït als socis externs, encara que això impliqui un saldo deutor en aquesta partida.

Secció desena. Adquisició inversa

Article 27

Adquisició inversa.

1. Es consideren adquisicions inverses aquelles en les que l'operació que dona lloc a la relació matriu-filial ha estat realitzada mitjançant un intercanvi de participacions pel qual els socis anteriors de la societat filial obtenen el control de la societat matriu.

2. En el cas d'adquisicions inverses, atès que el control del grup ha estat obtingut pels socis anteriors de la societat filial, es considera a la societat

filial com a societat adquirent, mentre que la societat matriu derivada d'una adquisició inversa, es considerarà societat adquirida.

En particular, en la data d'adquisició el balanç consolidat s'ha de formular d'acord amb els següents criteris:

a) Els actius i passius de la societat filial (societat adquirent) mantenen els valors previs a la data d'adquisició, sense perjudici dels ajustos de homogeneïtzació que corresponguin.

b) Els actius i passius de la societat matriu (societat adquirida), exclosa la participació en la societat filial (societat adquirent), es valoren d'acord amb el que estableix l'article 19. Els ajustaments derivats de la valoració es reflectiran en les reserves de la societat matriu.

c) El Fons de Comerç o diferència negativa de la societat matriu (societat adquirida), es determinarà d'acord amb el que estableix l'article 20. Els ajustos que s'hagin de practicar es reflectiran en les reserves de la societat matriu (societat adquirida).

d) L'eliminació inversió-patrimoni net es realitza compensant el valor de la participació de la societat matriu en el patrimoni net de la societat filial amb la proporció corresponent a les parts de patrimoni net d'aquesta societat filial, ajustant les reserves de la societat matriu per la diferència.

En conseqüència, l'import total de patrimoni net en el balanç consolidat inicial serà la suma de:

d.1) El valor comptable del patrimoni net de la societat filial (societat adquirent), i

d.2) El valor raonable dels actius i passius identificables de la societat matriu (societat adquirida), exclosa la participació en la societat filial, i el fons de comerç de consolidació o diferència negativa de consolidació. En el patrimoni net consolidat figurarà com a capital el corresponent a la societat matriu legal, adquirida a efectes comptables.

e) Els socis externs es calcularan a partir dels valors comptables de la societat filial, anteriors a la combinació.

Secció onzena. Mètode d'adquisició: casos particulars

Article 28

Participacions indirectes

1. L'eliminació inversió-patrimoni net en els supòsits de participació indirecta s'efectuarà per etapes:

- a) S'ha de fer en primer lloc, l'eliminació inversió-patrimoni net corresponent a la societat filial que no tingui participació directa en el capital de cap altra societat filial.
- b) Posteriorment, es realitzaran les successives eliminacions inversió-patrimoni net, per l'ordre que es deriva del que indica la lletra a) anterior.

2. Per determinar el fons de comerç que sorgeixi en cada etapa s'ha de tenir en consideració la cronologia de les participacions i l'entitat que informa. En conseqüència, l'eliminació inversió-patrimoni net en una filial que al seu torn participa en un subgrup, s'ha de fer aplicant els següents criteris:

- a) En els comptes consolidats del subgrup es mantindran les valoracions resultants d'aplicar el mètode d'adquisició, en la data en què la filial va adquirir el control de les societats que integren el subgrup.
- b) En els comptes consolidats del grup, s'ha d'aplicar l'esmentat mètode considerant el conjunt d'actius identificables i passius assumits de cada societat filial com si d'una sola entitat adquirida es tractés, circumstància que lògicament podria originar variacions entre les valoracions atorgades als esmentats elements patrimonials en els comptes consolidats del subgrup, i les que han de lluir en els comptes consolidats del grup. En particular, cal realitzar una nova anàlisi sobre l'assignació dels fons de comerç prèviament reconeguts entre les diferents unitats generadores d'efectiu del grup.

Article 29

Participacions en el capital de la societat matriu

1. Les participacions en el capital de la societat matriu han de figurar en el patrimoni net, minorant els fons propis, i

en cap cas podran ser reconegudes com a actius financers del grup.

2. Les despeses derivades de transaccions amb instruments de patrimoni de la societat matriu, així com qualsevol resultat procedent de la seva alienació que s'hagin registrat en el compte de pèrdues i guanys, s'han d'eliminar ajustant les reserves de la societat que hagi realitzat l'operació.

Article 30

Participacions recíproques entre societats filials

1. En cas de participacions recíproques entre les societats filials, s'haurà de calcular el fons de comerç o diferència negativa de consolidació d'acord amb el que estableix l'article 20, i sense que afecti el càlcul del patrimoni net tal interrelació.

2. En tot cas cal tenir en compte la cronologia de les participacions. Si les inversions recíproques es produeixen abans de la presa de participació de la matriu, caldrà realitzar els càlculs derivats de la interrelació que prèviament no s'havien considerat en l'elaboració de comptes consolidats anteriors. Quan la inversió recíproca es produeixi una vegada que hi hagi control, no es reconeixerà fons de comerç ni diferència negativa de consolidació addicional.

Secció dotzena. Eliminacions d'operacions entre empreses del grup i resultats

Article 31

Eliminacions d'operacions entre empreses del grup i resultats

1. S'han d'eliminar en la seva totalitat en els comptes anuals consolidats les operacions entre empreses del grup, una vegada realitzats els ajustaments per homogeneïtzació que siguin procedents d'acord amb el que disposen els articles 10 a 13 d'aquestes normes.

2. S'entén per operacions entre empreses del grup els crèdits i deutes, ingressos i despeses i flux d'efectiu entre societats del grup, sense perjudici del que preveu per als dividendes interns l'article 33.

Article 32

Eliminació de resultats per operacions internes

1. S'entén per operacions internes les realitzades entre dues societats del grup des del moment en què ambdues societats van passar a formar part. S'entén per resultats tant els recollits en el compte de pèrdues i guanys com els ingressos i despeses imputats directament en el patrimoni net, d'acord amb el que preveu el Pla General de Comptabilitat.

2. La totalitat del resultat produït per les operacions internes haurà eliminar i diferir fins que es realitzi davant de tercers aliens al grup. Els resultats que han de diferir són tant els de l'exercici com els d'exercicis anteriors produïts des de la data d'adquisició.

No obstant això, les pèrdues hagudes en operacions internes poden indicar l'existència d'un deteriorament en el valor que exigiria, si s'escau, el seu reconeixement en els comptes anuals consolidats. De la mateixa manera, el benefici produït en transaccions internes pot indicar l'existència d'una recuperació en el deteriorament de valor de l'actiu objecte de transacció que prèviament hagi estat registrat. Si és el cas, els dos conceptes s'han de presentar en els comptes anuals consolidats d'acord amb la seva naturalesa.

3. S'aplicarà el que disposen els apartats anteriors en els casos en què un tercer actui en nom propi i per compte d'una societat del grup.

4. Els resultats s'entendran realitzats davant de tercers quan una de les societats participants en l'operació interna deixi de formar part del grup, sempre que l'actiu que incorpora el resultat no hi romangui. La imputació de resultats en el compte de pèrdues i guanys consolidat o, si s'escau, a l'estat d'ingressos i despeses reconegudes consolidat lluirà, quan correspongui, com un menor o major import en les partides que siguin procedents.

5. Si algun element patrimonial és objecte, a efectes de la formulació dels comptes anuals consolidats, d'un ajustament de valor, l'amortització, pèrdues per deteriorament i resultats d'alienació o baixa en balanç, s'han de calcular, en

els comptes anuals consolidats, sobre la base del seu valor ajustat.

6. S'han d'eliminar en els comptes anuals consolidats les pèrdues per deteriorament corresponents a elements de l'actiu que hagin estat objecte d'eliminació de resultats per operacions internes. També s'eliminaran les provisions derivades de garanties o similars atorgades a favor d'altres empreses del grup. Ambdues eliminacions donaran lloc al corresponent ajustament en resultats.

7. L'eliminació de resultats per operacions internes realitzada en l'exercici afectarà la xifra de resultats consolidats o l'import total d'ingressos i despeses imputats directament al patrimoni net, mentre que l'eliminació de resultats per operacions internes d'exercicis anteriors modificarà l'import del patrimoni net, afectant les reserves, els ajustaments per canvis de valor o les subvencions, donacions i llegats rebuts, que estan pendents d'imputar al compte de pèrdues i guanys.

8. L'ajustament en resultats, en guanys i pèrdues imputades directament al patrimoni net, i en altres partides de patrimoni net, afectarà la societat que s'alieni el bé o presti el servei i, per tant, l'import assignable als socis externs d'aquesta.

Article 33

Eliminació de dividends interns

1. Es consideraran dividends interns els registrats com a ingressos de l'exercici d'una societat del grup que hagin estat distribuïts per una altra pertanyent a aquest.

2. Aquests dividends seran eliminats, considerant-los reserves de la societat perceptora.

3. Quan es tracti de dividends a compte s'eliminaran contra la seva partida de patrimoni representativa en la societat que els va distribuir.

Capítol quart. Mètode d'integració proporcional i procediment de posada en equivalència

Secció primera. Mètode d'integració proporcional

Article 34

Definició del mètode

1. L'aplicació del mètode d'integració proporcional, que s'aplica a les societats gestionades conjuntament per una o diverses societats compreses en la consolidació i per una o diverses societats no compreses en la consolidació, consisteix en la incorporació als comptes anuals consolidats de la porció d'actius, passius, despeses, ingressos, flux d'efectiu i altres partides dels comptes anuals corresponents al percentatge que del seu patrimoni net tinguin les societats del grup, sense perjudici de les homogeneïtzacions prèvies i dels ajustaments i eliminacions que resultin pertinents, descrits en el capítol III.

Article 35

Criteris aplicables

Per efectuar la integració proporcional es tindran en compte, amb les necessàries adaptacions, les regles establertes en els articles relatius al mètode d'integració global, tenint en compte el següent:

a) L'agregació als comptes consolidats de les diferents partides dels comptes anuals de la societat participada es realitzarà en la proporció que representi la participació de les societats compreses en la consolidació en el patrimoni net d'aquella.

b) Els crèdits i debits, els ingressos i despeses, flux d'efectiu i els resultats per operacions amb la societat participada s'eliminaran en la proporció indicada a la lletra anterior. Les diferències que no hagin pogut ser eliminades figuraran en partides independents dels comptes anuals consolidats.

c) No ha de lluir en els comptes consolidats cap partida corresponent a socis externs d'aquesta societat.

d) En el cas que les aportacions no monetàries realitzades per societats del grup en la societat participada hagin generat pèrdues o guanys, aquestes pèrdues o guanys han de ser eliminades en els comptes consolidats ajustant

el valor de l'actiu corresponent. Es reconeixerà l'import de qualsevol pèrdua quan l'operació hagi posat de manifest un deteriorament de valor dels actius transferits.

Secció segona. Procediment de posada en equivalència

Article 36

Descripció del procediment

Segons el procediment de posada en equivalència o mètode de la participació, la inversió en una societat es registrarà inicialment al cost, d'acord amb el que disposa el següent apartat, i s'incrementarà o disminuirà posteriorment per reconèixer el percentatge que correspon a l'inversor en la variació del patrimoni net produït en l'entitat participada, després de la data d'adquisició, un cop ajustat d'acord amb el que preveu l'article 39.

Article 37

Homogeneïtzació de la informació

1. Si la societat participada utilitza criteris de valoració diferents als de les societats compreses en la consolidació, s'han d'efectuar els ajustos necessaris, prèviament a la posada en equivalència, en els termes que preveu l'article 11, quan aquestes diferències siguin significatives i sempre que es pugui disposar de la informació necessària.

2. Els comptes anuals de l'empresa participada s'han de referir a la mateixa data que els comptes anuals consolidats. A aquests efectes s'aplicarà el que preveu l'article 10.

Article 38

Primera aplicació del procediment de posada en equivalència

1. Quan s'apliqui per primera vegada el procediment de posada en equivalència, la participació en la societat es valorarà en el balanç consolidat per l'import que el percentatge d'inversió de les societats del grup representi sobre el patrimoni net de la societat, circumstància que exigirà reconèixer la inversió pel seu cost excepte en el cas excepcional que regula el segon paràgraf de l'apartat 2 d'aquest article.

Aquest import figurarà a l'actiu del balanç consolidat sota la denominació «participacions posades en equivalència».

2. Si la diferència entre l'import a què la participació estava comptabilitzada en els comptes individuals i el valor a què s'ha fet referència en l'apartat anterior és positiva, el fons de comerç posat de manifest s'inclourà en l'import en llibres de la inversió recollit a la partida «participacions posades en equivalència» i s'informarà d'ell en la memòria.

En el cas excepcional que la diferència sigui negativa es reconeixerà en el compte de pèrdues i guanys consolidat com un resultat positiu. No obstant això, abans de reconèixer l'esmentat ingrés s'han d'avaluar novament els imports descrits a l'apartat 1 d'aquest article.

3. Els resultats generats per la societat posada en equivalència es reconeixeran des de la data en què s'adquireix una participació del 20 per 100 o més dels drets de vot.

Article 39

Ajustos al valor inicial de la participació

1. El valor comptable en el balanç consolidat de la participació en la societat es modificarà, augmentant o disminuint, en la proporció que correspongui a les societats del grup, per les variacions experimentades en el patrimoni net de la societat participada des de la valoració inicial, un cop eliminada la proporció procedent dels resultats no realitzats generats en transaccions entre aquesta societat i les societats del grup.

Aquestes eliminacions de resultats inclouen tant les procedents de transaccions en què la societat les transmet com aquelles en les quals actua com a adquirent. Aquestes eliminacions es realitzaran d'acord amb el que disposen els articles 32 i 33, tot i que arribarà exclusivament al percentatge que sobre els resultats de la participada correspongui a les societats del grup i en la mesura que es pugui obtenir la informació necessària per a això.

2. Quan l'eliminació tingui l'origen en una transacció realitzada amb una societat inclosa en la consolidació per integració global, la contrapartida de l'eliminació de resultats a què es refereix l'apartat anterior serà la pròpia participació en la societat posada en equivalència.

3. El major valor, si escau, atribuït a la participació, s'haurà de reduir en exercicis posteriors, amb càrrec als resultats consolidats o a una altra partida de patrimoni net que correspongui a mesura que es deprecien, causin baixa o s'alienin a tercers els corresponents elements patrimonials. De la mateixa manera, procedirà el càrrec a resultats consolidats quan es produeixin pèrdues per deteriorament del valor prèviament reconegut d'elements patrimonials de la societat participada, amb el límit de la plusvàlua assignada a aquests en la data de primera posada en equivalència.

4. En cada exercici posterior a la primera aplicació del procediment:

a) Les variacions en el valor de la participació corresponents a resultats de l'exercici de la participada formaran part dels resultats consolidats, figurant de forma explícita en el compte de pèrdues i guanys consolidat.

b) No obstant això, en el cas que la societat participada incorri en pèrdues, la reducció del compte representativa de la inversió tindrà com a límit el propi valor comptable de la participació calculat per posada en equivalència.

Un cop s'hagi reduït a zero el valor de la participació, les pèrdues addicionals i el corresponent passiu s'han de reconèixer en la mesura que s'hagi incorregut en obligacions legals, contractuals, implícites o tàcites, o bé si el grup de societats ha efectuat pagaments en nom de la societat participada.

Si la societat participada obté guanys amb posterioritat, seran reconeguts en comptes anuals consolidats quan arribin l'import de les pèrdues no reconegudes. Els ingressos i despeses de la societat participada que no s'hagin reconegut en pèrdues i guanys es tractaran de forma anàloga a aquests.

c) Els beneficis distribuïts per la societat participada comptabilitzats com a ingressos seran eliminats, considerant reserves de la societat que tingui la participació. Quan es tracti de dividends a compte, es reduirà el valor comptable de la participació amb càrrec als resultats de la societat que els hagi rebut.

Article 40

Modificació de la participació

1. En una nova adquisició de participacions en la societat posada en equivalència, la inversió addicional i el nou fons de comerç o diferència negativa de consolidació es determinaran de la mateixa manera que la primera inversió i en els percentatges sobre el patrimoni net que correspongui a aquesta inversió. Si en relació amb una mateixa participada, sorgeix un fons de comerç i una diferència negativa de consolidació, la diferència negativa es reduirà fins al límit del fons de comerç implícit.

2. En una reducció de la inversió amb disminució de la participació en la societat, en la qual es mantingui, no obstant això, més del 20% de participació, la partida representativa de la inversió es valorarà aplicant les regles establertes en els articles anteriors, pels imports que corresponguin al percentatge de participació que es reté. El resultat derivat de l'operació s'ha d'ajustar per les imputacions a resultats consolidats anteriors a l'alienació motivades per:

a) Els resultats obtinguts per la societat participada.

b) L'aplicació del valor raonable als elements patrimonials de la societat participada en la data de primera posada en equivalència.

c) Els ajustos de valor imputats directament a patrimoni net que es corresponguin amb la reducció en el percentatge de participació.

3. Quan una nova adquisició de participacions en la societat no impliqui un augment en el percentatge de participació, no es modificarà el fons de comerç de consolidació calculat de manera implícita ni, si s'escau, la diferència negativa de consolidació.

Quan una reducció de participacions en la societat no impliqui una reducció en el percentatge de participació, es reduirà el valor de la partida representativa de la inversió i de les reserves en societats posades en equivalència en l'import obtingut com a conseqüència de la reducció, eliminant el resultat que, si s'escau, hagi estat registrat per la societat inversora.

Si l'augment o reducció del percentatge de participació sense que es produeixi una inversió addicional o una desinversió implica la modificació del valor de les participacions en la societat participada, es reconeixerà el corresponent resultat en el compte de pèrdues i guanys consolidat. En la memòria dels comptes anuals s'ha d'informar d'aquest resultat amb l'adequat desglossament.

Secció tercera. Pèrdua de la condició de societat participada

Article 41

Pèrdua de la condició de societat participada

1. Deixarà d'aplicar el procediment de posada en equivalència des de la data en que deixi d'existir una participació del 20 per 100 o més dels drets de vot.

2. En aquells casos en què l'empresa participada passi a ser filial, es procedirà de conformitat amb el que estableixen els articles corresponents al mètode d'integració global.

Capítol cinquè. Conversió de comptes anuals en moneda diferent de l'euro

Article 42

Moneda de presentació

Els comptes anuals consolidats hauran de ser formulats per expressar els seus valors en euros.

Article 43

Conversió de comptes anuals en moneda diferent de l'euro

1. La conversió dels comptes anuals d'una societat que la seva moneda sigui diferent a l'euro es farà d'acord amb les regles següents:

- Els actius i els passius es convertiran al tipus de canvi de tancament.
- Les partides de patrimoni net, incloent el resultat de l'exercici, es convertiran al tipus de canvi històric.
- La diferència entre l'import net dels actius i passius i les partides de patrimoni net, es recolliran en una partida de patrimoni net, sota la denominació "diferència de conversió", i un cop deduïda la part de la dita diferència que correspongui als socis externs.

2. El fons de comerç de consolidació i els ajustaments als valors raonables d'actius i passius derivats de l'aplicació del mètode d'adquisició es consideren elements de la societat adquirida i s'han de convertir al tipus de canvi de tancament.

3. Els socis externs es convertiran al tipus de canvi històric. D'acord amb la lletra c) de l'apartat 1 d'aquest article, la diferència de conversió que es pugui atribuir als socis externs, es reconeixerà en aquesta partida del balanç consolidat.

4. Si s'integren en la consolidació comptes anuals que la seva data de tancament sigui diferent de la data a la qual es refereixen els comptes anuals consolidats, els tipus de canvi aplicables per la seva conversió seran els corresponents al període al qual es refereixen els comptes anuals de la societat estrangera tenint en compte els ajustaments que procedeixin quan, entre la data de tancament de la societat estrangera i la del grup, es produeixi una variació significativa en el tipus de canvi aplicable.

Article 44

Diferències de canvi derivades de partides monetàries entre les societats del grup

Els ingressos i les despeses per diferències de canvi derivades de partides monetàries a pagar o a cobrar entre les societats del grup, denominades en una moneda diferent a l'euro, d'alguna de les parts, no s'eliminen en consolidació. Per tant, aquestes diferències seran reconegudes en el compte de pèrdues i guanys consolidada.

Article 45

Partides monetàries que formen part de la inversió neta en una societat a l'estranger

1. Les diferències de canvi que es produeixin en una partida monetària que sigui part de la inversió neta en una societat en l'estranger es reconeixerà només als efectes de consolidació, en una partida de "diferències de conversió". Aquesta diferència s'imputarà a resultats quan es transmeti.

2. Es defineix com a societat en l'estranger i inversió neta en una societat a l'estranger com:

a) Societat a l'estranger: Una societat dependent, multigrup o associada i altre tipus de negoci conjunt o sucursal d'una societat inclosa en la consolidació sempre que les seves activitats es basin o es portin a terme en una moneda diferent a l'euro.

b) Inversió neta en una societat a l'estranger serà la suma de:

b.1) L'import que correspon a la participació de la societat inclosa en la consolidació en el patrimoni net d'una societat a l'estranger

b.2) Qualsevol partida monetària a cobrar o a pagar d'una societat del grup amb la dita societat a l'estranger, sempre que la seva liquidació no estigui prevista ni sigui probable que es produeixi en un futur previsible, excloses les partides de caràcter comercial.

Article 46

Societats posades en equivalència

A les societats posades en equivalència els resultaran aplicables els criteris d'aquesta secció.

Article 47

Eliminació de resultats interns

L'eliminació de resultats per operacions internes es realitzarà considerant el tipus de canvi vigent a la data de la transacció.

Capítol sisè. Comptes anuals consolidats

Article 48

Documents que integren els comptes anuals

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

2. Els comptes anuals consolidats s'han de redactar amb claredat, d'acord amb el que preveu La Llei de la comptabilitat dels empresaris i el Pla General de Comptabilitat amb la finalitat que la informació inclosa en els comptes anuals sigui rellevant i fiable i per mostrar la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera i dels resultats del grup.

3. Quan l'aplicació de les disposicions vigents en matèria de comptabilitat no sigui suficient per donar la imatge fidel, s'han d'aportar en la memòria consolidada les informacions complementàries necessàries per assolir aquest resultat.

4. En casos excepcionals, si l'aplicació d'una disposició legal vigent en matèria de comptabilitat és incompatible amb la imatge fidel que han de proporcionar els comptes anuals consolidats, aquesta disposició no és aplicable. En aquests casos, en la memòria consolidada s'ha d'assenyalar aquesta falta d'aplicació de la corresponent disposició en matèria de comptabilitat i explicar la seva influència sobre el patrimoni, la situació financera i els resultats del grup.

Article 49

Formulació de comptes anuals

1. Els comptes anuals consolidats s'han d'establir en la mateixa data de tancament i pel mateix període que els comptes anuals de la societat matriu del grup de societats. Quan no sigui possible identificar la societat matriu d'un grup de societats, l'obligació de consolidar correspondrà a la societat del grup, l'actiu de la qual, tingui un import superior en la data de la primera consolidació.

2. Els comptes anuals consolidats han de ser formulats pels administradors de la societat matriu en el mateix termini establert per a la formulació dels comptes anuals d'aquesta societat.

3. El balanç, el compte de pèrdues i guanys, l'estat de canvis en el patrimoni net, l'estat de flux d'efectiu i la memòria consolidats han d'estar degudament identificats. S'indicarà de forma clara i en cada un d'aquests documents el grup de societats a què corresponen i l'exercici a què es refereixen.

4. Els comptes anuals consolidats s'elaboraran expressant els seus valors en euros.

Article 50

Estructura dels comptes anuals

L'estructura dels comptes anuals consolidats s'ha d'adaptar al que estableix l'annex d'aquesta norma.

Article 51

Normes comunes al balanç, el compte de pèrdues i guanys, l'estat de canvis en el patrimoni net i l'estat de fluxos d'efectiu consolidats

Sense perjudici del que disposen les normes particulars, el balanç, el compte de pèrdues i guanys, l'estat de canvis en el patrimoni net i l'estat de fluxos d'efectiu consolidats s'han de formular tenint en compte les regles següents:

1. A cada partida hi hauran de figurar, a més de les xifres de l'exercici que es tanca, les corresponents a l'exercici immediatament anterior. No obstant això per al primer exercici que es formulin comptes consolidats es poden ometre les xifres de l'exercici anterior. Quan les xifres de l'exercici corrent no siguin comparables amb les del precedent, bé per haver-se produït una modificació en l'estructura, bé per realitzar un canvi de criteri comptable o esmena d'error, s'haurà de procedir a adaptar l'exercici precedent, a efectes de la seva presentació en l'exercici a què es refereixen els comptes anuals, informar-ne detalladament en la memòria. Quan la composició de les empreses, incloses en la consolidació, hagi variat considerablement en el curs d'un exercici, s'ha d'incloure en la memòria la informació necessària perquè la comparació de successius estats financers consolidats mostri els principals canvis que han tingut lloc entre exercicis.

2. No figuraran les partides a les quals no correspongui cap import en l'exercici ni en el precedent.

3. Si es modifica la presentació o classificació de partides d'un exercici a un altre, les xifres comparatives també han de reclassificar-se per tal que siguin comparables amb la de l'exercici en curs. Si no resulta possible reclassificar els imports s'ha de comentar el motiu dins de la memòria.

4. Es poden afegir noves partides a les previstes en els models, sempre que el seu contingut no estigui previst en les ja existents.

5. Es podran agrupar les partides precedides de números àrabs en el balanç i estat de canvis en el patrimoni net consolidats, o lletres en el compte de pèrdues i guanys i estat de fluxos d'efectiu

consolidats, si només representen un import irrellevant per mostrar la imatge fidel o si s'afavoreix la claredat.

Article 52

Balanç consolidat

1. El balanç consolidat comprendrà, amb la deguda separació, l'actiu, el passiu del grup, sense perjudici dels ajustaments i eliminacions que procedixin, així com el patrimoni net, que inclourà en partida específica separada la part que correspongui a socis externs al grup.

A més s'integraran en el balanç consolidat els actius i passius de les societats a les quals se'ls apliqui el mètode d'integració proporcional, en el percentatge que representi la participació del grup en el seu capital social i sense perjudici dels ajustaments i eliminacions que procedixin.

2. En el balanç consolidat també lluiran les partides específiques derivades de l'aplicació dels diferents mètodes de consolidació i del procediment de posada en equivalència.

3. Els crèdits i deutes amb empreses incloses en la consolidació pel procediment de posada en equivalència o integració proporcional en la part no eliminada, lluiran separatament en les corresponents rúbriques de l'actiu o passiu.

4. El balanç consolidat s'ha de formular tenint en compte el que estableix el Pla General de Comptabilitat.

Article 53

Compte de pèrdues i guanys consolidat

1. El compte de pèrdues i guanys consolidat comprendrà, amb la deguda separació, els ingressos i les despeses de la societat matriu i de les societats filials, sense perjudici dels ajustaments i eliminacions que procedixin i el resultat consolidat, amb distinció de la part atribuïda a la societat dominant i als socis externs al grup.

A més, s'integraran en el compte de pèrdues i guanys consolidat els ingressos i despeses de les societats a les quals s'apliqui el mètode d'integració proporcional en el percentatge que representi la participació del grup en el seu capital

social, i sense perjudici dels ajustaments i eliminacions que procedeixin.

2. En el compte de pèrdues i guanys consolidat també lluiran les partides específiques derivades de l'aplicació dels diferents mètodes de consolidació i del procediment de posada en equivalència.

3. Els ingressos i despeses derivades de transaccions amb societats incloses en la consolidació pel procediment de posada en equivalència o pel mètode d'integració proporcional en la part no eliminada, lluiran separatament en les corresponents rúbriques d'ingressos o despeses.

4. El compte de pèrdues i guanys consolidat s'ha de formular tenint en compte el que estableix el Pla General de Comptabilitat.

Article 54

Estat de canvis en el patrimoni net consolidat

1. L'estat total de canvis en el patrimoni net consolidat informa de tots els canvis que hi ha hagut en el patrimoni net, derivats de:

- a) El saldo total dels ingressos i despeses consolidats reconeguts.
- b) Les variacions originades en el patrimoni net per operacions amb els socis o propietaris de l'empresa quan actuïn com a tals, incloses les variacions originades en el patrimoni net per adquisicions o vendes de participacions de socis externs en societats dependents, que no suposin la pèrdua del control.
- c) Les altres variacions que es produeixen en el patrimoni net.
- d) També s'ha d'informar dels ajustaments al patrimoni net motivats per canvis en criteris comptables i correccions d'errors, conforme al que estableix sobre això el Pla General de Comptabilitat.

2. En l'estat de canvis en el patrimoni net consolidat també lluiran les partides específiques derivades de l'aplicació dels diferents mètodes de consolidació i del procediment de posada en equivalència.

Article 55

Estat de flux d'efectiu consolidat

1. L'estat de flux d'efectiu consolidat informa sobre l'origen i la utilització dels actius monetaris representatius d'efectiu i altres actius líquids equivalents, classificant els moviments per activitats i indicant la variació neta d'aquesta magnitud en l'exercici.

2. L'estat de flux d'efectiu consolidat comprendrà, amb la deguda separació, els cobraments i els pagaments de la societat dominant i de les societats dependents, sense perjudici dels ajustaments i eliminacions que procedeixin.

A més, s'integraran en l'estat de fluxos d'efectiu consolidat els cobraments i pagaments de les societats a les quals s'apliqui el mètode d'integració proporcional, en el percentatge que representi la participació del grup en el seu capital social, sense perjudici dels ajustaments i eliminacions que siguin procedents.

3. La classificació del flux d'efectiu en activitats d'explotació, inversió i finançament, es farà considerant el grup com una unitat, de manera que s'eliminarà el flux d'efectiu per operacions entre empreses del conjunt consolidable, en la part que correspongui.

Article 56

Memòria consolidada

La memòria consolidada completa, amplia i comenta la informació continguda en els altres documents que integren els comptes anuals. Es formularà tenint en compte que:

- a) El model de la memòria consolidada recull la informació mínima que, no obstant això, en aquells casos en què la informació que es demana no sigui significativa no s'emplenaran els apartats corresponents.
- b) S'ha d'indicar qualsevol altra informació no inclosa en el model de la memòria consolidada que sigui necessària per permetre el coneixement de la situació i activitat de l'empresa en l'exercici, facilitant la comprensió dels comptes anuals objecte de presentació, per tal que aquestes reflectixin la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera i dels resultats de l'empresa, en particular, s'han d'incloure dades qualitatives corresponents a

la situació de l'exercici anterior quan això sigui significatiu.

Adicionalment, en la memòria consolidada s'incorporarà qualsevol informació que una altra normativa exigeixi incloure en aquest document dels comptes anuals.

c) La informació quantitativa requerida en la memòria consolidada s'ha de referir a l'exercici al qual corresponen els comptes anuals, així com a l'exercici anterior del qual s'ofereix informació comparativa.

d) El que estableix la nota 4 (normes de registre i valoració) de la memòria consolidada s'haurà d'adaptar per a la seva presentació, en tot cas, de manera sintètica i d'acord amb l'exigència de claredat.

e) A la memòria s'hi ha d'incloure informació sobre les variacions que durant l'exercici s'hagin produït respecte de les societats compreses en la consolidació, amb la finalitat de fer comparables els successius comptes anuals consolidats.

Article 57

Parts vinculades

1. A efectes de la presentació dels comptes anuals consolidats, una part es considera vinculada a una altra quan una d'elles o un conjunt que actua en concert, exerceix o té la possibilitat d'exercir directament o indirectament o en virtut de pactes o acords entre accionistes o partícips el control sobre una altra o una influència significativa en la presa de decisions financeres i d'explotació de l'altra, sense que es tracti de societats o entitats que formin part del perímetre de la consolidació.

Annex.
Models de comptes anuals
consolidats

Secció primera. Models d'estats
financers consolidats

I. Model de balanç consolidat

Actiu		Exercici N	Exercici N-1	Passiu		Exercici N	Exercici N-1
Capítol	Actiu	Exercici N	Exercici N-1	Capítol	Passiu	Exercici N	Exercici N-1
A)	Actius no corrents			A)	Patrimoni net		
I	Immobilitzat intangible			I	Capital		
1	Despeses d'establiment			1	Capital		
2	Despeses de investigació i desenvolupament			II	Prima d'emissió		
3	Fons de comerç de consolidació			III	Reserves		
4	Altres actius intangibles			I	Reserva legal		
II	Immobilitzat tangible			2	Reserva de revalorització		
1	Terrenyos i construccions			3	Reserva per a accions de la matriu		
2	Instal·lacions tècniques i altre mobilitzat material			4	Altres reserves		
3	Immobilitzacions materials en curs i bestretes			IV	Instrumento de capital de la matriu		
III	Intervencions Immobiliàries			V	Resultats d'exercicis anteriors		
IV	Immobilitzat financer			1	Romanent		
1	Participacions posada en equivalència			2	Resultats negatius d'exercicis anteriors		
2	Crèdits a societats posada en equivalència			VI	Resultat de l'exercici		
3	Altres actius financers			VII	Dividend a compte		
B)	Actius corrents			VIII	Socis externs		
I	Altres actius no corrents en venda			B)	Passius no corrents		
II	Existències			I	Provisions a llarg termini		
1	Matèries primeres i consumibles			II	Deutes a llarg termini		
2	Productes en curs de fabricació			1	Obligacions i altres valors negociables		
3	Productes acabats i mercaderies			2	Deutes amb entitats de crèdit		
4	Bestretes i proveïdors			3	Altres		
5	Altres			III	Deutes amb empreses del grup i associades a llarg termini		
III	Crèdits i comptes per cobrar a curt termini			I	Deutes societats posada en equivalència		
1	Clients per vendes i prestacions de serveis			2	Altres		
2	Societats posada en equivalència			IV	Subvencions		
3	Renda de crèdits i comptes a cobrar			C)	Passius corrents		
IV	Inversions financeres a curt termini			I	Passius vinculats amb altres actius no corrents en venda		
1	Crèdits a societats posada en equivalència			II	Provisions a curt termini		
2	Restes d'actiu financers			III	Deutes a curt termini		
V	Tresoreria			1	Obligacions i altres valors negociables		
VI	Ajustaments per periodificació			2	Deutes amb entitats de crèdit		
				3	Derivats financers a curt termini		
				4	Altres		
				IV	Deutes amb empreses del grup i associades a curt termini		
				1	Deutes societats posada en equivalència		
				2	Altres		
				V	Crèditors comercials i altres comptes a pagar		
				1	Proveïdors		
				2	Proveïdors societats posada en equivalència		
				3	Crèditors variis		
				4	Bestretes de clients		
				5	Altres		
				VI	Ajustaments per periodificació		
					Total Passiu		
	Total Actiu						

II. Model de compte de pèrdues i guanys

Capítol

Exercici N Exercici N- 1

I Ingressos d'explotació

- 1 Import net de la xifra de negocis
- 2 Variació d'existències de productes acabats i en curs de fabricació
- 3 Treballs realitzats per l'empresari i per al seu immobilitzat
- 4 Altres ingressos d'explotació

Total Ingressos d'explotació**II Despeses d'explotació**

- 1 Consum de mercaderies, matèries primes i altres materials
- 2 Despeses de personal
 - a) Sous, salaris i assimilats
 - b) Càrregues socials
 - c) Altres despeses de personal
- 3 Amortització, deteriorament i resultats per venda o baixa de l'immobilitzat intangible i de l'immobilitzat tangible
 - a) Amortització
 - b) Deteriorament
 - c) Resultats per venda o baixa
- 4 Deteriorament del circulant
 - a) Existències
 - b) Crèdits i concepte a cobrar
 - c) Altres
- 5 Altres despeses d'explotació
 - a) Arrendaments i cànons
 - b) Reparacions i conservació
 - c) Serveis professionals independents
 - d) Subministraments
 - e) Tribunals
 - f) Altres serveis exteriors

Total despeses d'explotació**Resultat de l'explotació****III Ingressos i despeses financeres**

- 1 Ingressos Financers
 - a) De participacions en instruments de patrimoni
 - b) D'altres actius financers
- 2 Despeses financeres
 - a) Per deutes amb parts vinculades
 - b) Altres deutes
- 3 Variació de valor raonable en instruments financers de negociació
- 4 Diferències de canvi
- 5 Deteriorament i resultats per venda o baixa d'actius financers
 - a) Deteriorament
 - b) Resultats per venda o baixa

Resultat financer**Resultat de les operacions****IV Altres ingressos i despeses no recurrents**

- 1 Altres ingressos no recurrents
- 2 Altres despeses no recurrents

Total altres ingressos i despeses no recurrents**Resultat de l'exercici**

IV. Model d'estat de flux d'efectiu

	200X	200X-1
A) FLUXOS D'EFECTIU DE LES ACTIVITATS D'EXPLOTACIÓ		
1. Resultat del període 2. Ajustament del resultat a) Amortització d'immobilitzat intangible i tangible (+) b) Correccions valoratives per deteriorament (+/-) c) Variació de provisions (+/-) d) Imputació de subvencions (-) e) Resultats per baixes i alteracions d'immobilitzat intangible i tangible (+/-) f) Resultats per baixes i alteracions d'instruments financers (+/-) g) Ingressos financers (-) h) Despeses financeres (+) i) Diferències de canvi (+/-) j) Variació de valor raonable en instruments financers (+/-) k) Altres ingressos i despeses (+/-) 3. Canvis en el capital corrent. a) Existències (+/-) b) Deutors i altres comptes a cobrar (+/-) c) Altres actius corrents (+/-) d) Creditors i altres comptes a pagar (+/-) e) Altres passius corrents (+/-) f) Altres actius i passius no corrents (+/-) 4. Altres fluxos d'efectiu de les activitats d'explotació a) Pagaments d'ingressos (-) b) Cobraments de dividends (+) c) Cobraments d'interessos (+) d) Altres pagaments (cobraments) (-/+) 5. Fluxos d'efectiu de les activitats d'explotació (+1+/2+/3+/-4)		
B) FLUXOS D'EFECTIU DE LES ACTIVITATS D'INVERSIÓ		
6. Pagaments per inversions (-) a) Empreses del grup i associades b) immobilitzat intangible c) Immobilitzat tangible d) Inversions immobiliàries e) Altres actius financers f) Altres actius no corrents en venda g) Altres actius 7. Cobraments per desinversions (+). a) Empreses del grup i associades b) Immobilitzat intangible c) immobilitzat tangible d) Inversions immobiliàries e) Altres actius financers f) Altres actius no corrents en venda g) Altres actius 8. Fluxos d'efectiu de les activitats d'inversió (7-6).		
C) FLUXOS D'EFECTIU DE LES ACTIVITATS DE FINANÇAMENT		
9. Cobraments i pagaments per instruments de patrimoni a) Emissions d'instruments de patrimoni (+) b) Amortització d'instruments de patrimoni (-) c) Adquisició d'instruments de patrimoni de la matriu (-) d) Alineació d'instruments de patrimoni de la matriu (+) 10. Cobraments i pagaments per instruments de passiu financer a) Emissió 1. Obligacions i valors similars (+) 2. Deutes amb entitats de crèdit (+) 3. Deutes amb empreses del grup i associades (+) 4. Altres (+) b) Devolució i amortització de 1. Obligacions i valors similars (-) 2. Deutes amb entitats de crèdit (-) 3. Deutes amb empreses del grup i associades (-) 4. Altres (-) 11. Pagaments per dividends i remuneracions d'altres instruments de patrimoni. a) Dividends (-) b) Remuneració d'altres instruments de patrimoni (-) 12. Fluxos d'efectiu de les activitats de finançament (+/-9+/-10-11)		
D) Efecte de les variacions dels tipus de canvi		
E) AUGMENTS/DISMINUCIÓ NETA DE L'EFECTIU O EQUIVALENTS (+/A+/B+/C+/-D)		
Efectiu o equivalents a l'inici del període		

Secció segona. Model de memòria consolidada

En aquest apartat s'inclou el model d'informació que ha d'incloure una societat matriu a la memòria consolidada

1. Societats compreses a la consolidació

a) Naturalesa i activitat de la societat matriu

En aquest apartat es descriurà l'objecte social, la denominació de la societat, l'activitat o les activitats a què es dedica, el domicili i les dades registrals.

b) Naturalesa i activitat de les empreses del grup, multigrup i associades, detallant:

- Denominació i domicili.
- Activitats que exerceixen.
- Fracció de capital i drets de vot que es posseeix directament i indirectament.
- Import del capital, reserves i resultat de l'últim exercici.
- Valor segons els llibres de la participació en capital.
- Dividends rebuts en l'exercici.
- Indicació de si les accions cotitzen o no a la borsa en algun mercat i, si escau, cotització mitjana de l'últim trimestre de l'exercici i cotització al tancament de l'exercici.
- Import de les pèrdues per deteriorament registrades en les diverses participacions, diferenciant les reconegudes en l'exercici de les acumulades, així com de les reversions.

2. Bases de presentació

a) Imatge fidel:

- L'empresa matriu haurà de fer una declaració explícita que els comptes anuals consolidats reflecteixen la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera i dels resultats del grup, així com la veracitat dels fluxos incorporats.
- Informacions complementàries, que resulti necessari incloure quan l'aplicació de les disposicions legals no sigui suficient per mostrar la imatge fidel, indicant-ne la ubicació en la memòria.

b) Principis comptables generalment acceptats:

- Raons excepcionals que justifiquen la falta d'aplicació d'un principi comptable obligatori, indicant la incidència en el patrimoni, la situació financera i els resultats de l'empresari.
- Altres principis comptables no obligatoris aplicats.
- Naturalesa i l'import de qualsevol canvi en una estimació comptable que sigui significatiu i que afecti l'exercici actual o que s'espera que pugui afectar els exercicis futurs.

Quan sigui impracticable dur a terme una estimació de l'efecte en exercicis futurs, s'ha de revelar aquest fet.

- Es faran constar les incerteses importants que aportin dubtes significatius sobre la possibilitat que l'empresari segueixi operant normalment en el futur. En cas que els comptes anuals no s'elaborin sota el principi d'empresa en funcionament, aquest fet ha de ser objecte de revelació explícita, juntament amb les hipòtesis alternatives sobre les quals s'hagin elaborat i també les raons per les quals l'empresa no pugui ser considerada una empresa en funcionament.

c) Comparació de la informació:

- Raons excepcionals que justifiquen la modificació de l'estructura del balanç, del compte de pèrdues i guanys, de l'estat de canvis en el patrimoni net i de l'estat de flux d'efectiu de l'exercici anterior.
- Explicació de les causes que impedeixen la comparació dels comptes anuals consolidats de l'exercici amb els de l'exercici anterior.
- Explicació de l'adaptació dels imports de l'exercici precedent per facilitar la comparació i, en cas contrari, les raons excepcionals que han fet impossible la realització d'aquesta adaptació.

d) Canvis en criteris comptables i correcció d'errors

- Explicació detallada dels ajustaments per canvis en criteris comptables realitzats en l'exercici, assenyalant les raons per les quals

el canvi permet una informació més fiable i rellevant.

- Explicació detallada dels ajustaments per correcció d'errors realitzats en l'exercici, indicant la naturalesa de l'error.

- Si l'aplicació retroactiva és impracticable, s'ha d'informar sobre aquest fet, les circumstàncies que l'expliquen i des de quan s'ha aplicat el canvi en el criteri comptable o s'ha corregit l'error.

- No és necessari incloure informació comparativa en aquest apartat.

3. Normes de registre i valoració

S'indiquen els criteris aplicats en relació amb les partides dels comptes anuals consolidats. En especial pel que fa a:

- a) Homogeneïtzació de partides dels comptes individuals de les societats incloses en la consolidació, indicant els criteris aplicats per efectuar aquesta homogeneïtzació.

- b) Fons de comerç de consolidació i diferència negativa, indicant els criteris aplicats en l'eliminació inversió-patrimoni net i en el càlcul del deteriorament del fons de comerç de consolidació.

En particular, s'ha d'informar dels criteris emprats per reconèixer i valorar els actius i passius de les societats dependents incloses en la consolidació.

- c) Transaccions entre societats incloses en la consolidació, indicant els criteris aplicats en l'eliminació de les partides intragrup i dels resultats per operacions internes.

- d) Immobilitzats intangibles, indicant els criteris utilitzats per a la seva valoració, el mètode d'amortització, les vides útils o els percentatges d'amortització emprats i pèrdues per deteriorament i reversions.

Indicació, de forma detallada, del criteri de valoració seguit per calcular el valor recuperable del fons de comerç comptabilitzat en els comptes anuals individuals de les societats que integren el grup consolidat.

Justificació de les circumstàncies que han dut a qualificar com a indefinida la vida útil d'un immobilitzat intangible

i indicació del criteri de valoració seguit per calcular el valor recuperable d'aquests actius.

e) Immobilitzats tangibles, indicant els criteris utilitzats per a la seva valoració, el mètode d'amortització, les vides útils o els percentatges d'amortització emprats i pèrdues per deteriorament i reversions, capitalització de les despeses financeres, costos d'ampliació, modernització i millores, costos de desmantellament o retirament, així com els costos de rehabilitació del lloc on s'assenti un actiu i els criteris sobre la determinació del cost dels treballs realitzats per l'empresari per al seu immobilitzat.

S'ha d'assenyalar el criteri per qualificar els immobles com a inversions immobiliàries i especificar per a aquestes inversions els criteris que assenyala el paràgraf anterior.

En les permutes, indicació del criteri seguit i la justificació de l'aplicació.

S'ha d'assenyalar el criteri per qualificar els immobles com a inversions immobiliàries, i especificar per a aquestes inversions els criteris que assenyala al paràgraf anterior.

En les permutes, indicació del criteri seguit i la justificació de l'aplicació.

f) Arrendament financer, indicant els criteris de comptabilització d'aquests contractes.

g) Actius i passius financers, indicant:

- Criteris emprats per a la qualificació i valoració de les diverses categories d'actius financers i passius financers, així com per al reconeixement de canvis de valor raonable, les raons per les quals els valors emesos per les societats consolidades que, d'acord amb l'instrument jurídic utilitzat en principi, s'haurien hagut de classificar com a instruments de patrimoni, s'han comptabilitzat com a passius financers.

- Els criteris aplicats per determinar l'existència d'evidència objectiva de deteriorament, així com el registre de la correcció de valor i la seva reversió i la baixa definitiva d'actius financers deteriorats. En particular, s'han de destacar els

criteris utilitzats per calcular les correccions valoratives relatives als deutors comercials i altres comptes a cobrar. Així mateix, s'han d'indicar els criteris comptables aplicats als actius financers les condicions dels quals s'hagin renegociat i que, d'una altra manera, estarien vençuts o deteriorats.

- Criteris emprats en la determinació dels ingressos o despeses procedents de les diverses categories d'instruments financers.

- Criteris utilitzats per al registre de la baixa d'actius i passius financers.

h) Existències, indicant els criteris de valoració, pèrdues per deteriorament i reversió, així com la capitalització de despeses financeres.

i) Instruments de patrimoni de la societat matriu en poder del grup, indicant els criteris de valoració i registre utilitzats.

j) Provisions, indicant el criteri de comptabilització, així com, si escau, el tractament de les compensacions a rebre d'un tercer en el moment de liquidar l'obligació i realitzant una descripció general del mètode d'estimació i càlcul dels riscos o despeses incloses en aquestes provisions.

k) Criteris emprats per al registre i la valoració de les despeses de personal, en particular, el referit a compromisos per pensions.

l) Transaccions i saldos en moneda diferent de l'euro, indicant:

- Criteris de valoració de les transaccions i saldos en moneda estrangera i criteris d'imputació de les diferències de canvi.

- Procediment utilitzat per calcular el tipus de canvi en euros en els comptes consolidats dels elements patrimonials que en l'actualitat o en el seu origen haguessin estat expressats en moneda estrangera.

- Criteri emprat per a la conversió de comptes anuals de societats incloses en la consolidació amb moneda funcional diferent de la de presentació.

m) Criteris per al reconeixement d'ingressos i despeses, indicant els criteris generalment aplicats. En les prestacions de serveis realitzades s'han d'indicar els criteris utilitzats per a la determinació dels ingressos; en concret, s'han d'assenyalar els mètodes utilitzats per determinar el percentatge de realització en la prestació de serveis i s'ha d'informar en cas que la seva aplicació hagi estat impracticable.

n) Subvencions, donacions i llegats, indicant el criteri emprat per a la classificació i imputació a resultats.

o) Actius no corrents mantinguts per a la venda, indicant els criteris seguits per qualificar i valorar aquests actius o grups d'elements alienables com a mantinguts per a la venda.

4. Socis externs

Es mostrarà la següent informació:

a) Desglossament d'aquesta subagrupació indicant per a cada societat dependent:

- El moviment esdevingut en l'exercici i les causes que l'han originat.

- La composició del saldo al tancament de l'exercici, diferenciant entre la seva participació en els fons propis, ajustos per canvis de valor i subvencions, donacions i llegats.

b) Si l'adquisició de la condició d'empresa dependent ha tingut lloc durant l'exercici s'ha d'informar de l'import dels socis externs en l'adquirida reconeguts en la data d'adquisició.

c) Participació dels socis externs en el fons de comerç comptabilitzat en els comptes anuals consolidats

5. Canvis en el percentatge de participació en les societats del grup consolidat

S'ha d'informar dels efectes en el patrimoni net atribuïble als propietaris de la dominant d'aquells canvis en la participació de la dominant en la propietat d'una dependent que no donin lloc a pèrdua de control.

6. Participacions en societats posades en equivalència

Es mostrarà la següent informació:

a) Desglossament d'aquesta partida per societats posades en equivalència,

indicant el moviment de l'exercici i les causes que l'han originat.

b) El valor raonable de les inversions en aquestes societats, per a les que hi hagi preus de cotització.

c) Informació financera resumida de les societats, on s'inclourà l'import acumulat dels actius, dels passius, dels ingressos ordinaris i del resultat de l'exercici

7. Immobilitzat intangible

- Moviment durant l'exercici de cada una de les partides dels immobilitzats intangibles del balanç consolidat, de les seves corresponents amortitzacions acumulades i pèrdues per deteriorament acumulades, indicant el següent:

a) Saldo inicial.

b) Entrades.

c) Reversió de les pèrdues per deteriorament.

d) Incrementos o disminucions per transferències o traspassos d'altres partides, incloses les destinades o provinents dels actius no corrents disponibles per a la venda.

e) Sortides.

f) Amortitzacions, distingint les reconegudes durant l'exercici de les acumulades.

g) Deteriorament de valor, distingint les reconegudes durant l'exercici de les acumulades.

h) Saldo final.

Es facilitarà la informació següent:

- Descripció dels conceptes que formen part de les despeses d'establiment.

- Import de les bestretes abonades.

- Import de les despeses financeres capitalitzades en l'exercici, així com els criteris seguits per determinar-les.

- Detall dels immobilitzats intangibles amb vida útil indefinida i les raons que justifiquen l'estimació d'una vida útil indefinida.

- Raons que justifiquen l'ampliació del termini d'amortització en els immobilitzats intangibles amb vida útil de 5 anys.

- Detall de les principals classes d'immobilitzats afectats per les pèrdues i reversions per deteriorament agregades i els principals successos i circumstàncies que han dut al reconeixement d'aquestes pèrdues i reversions per deteriorament.

- Subvencions, donacions i llegats rebuts relacionats amb els immobilitzats, indicant també l'import dels actius esmentats.

- Import dels immobilitzats intangibles amb restriccions a la titularitat, així com l'import dels immobilitzats intangibles que serveixen com a garantia per al compliment de determinades obligacions.

- Import dels compromisos per a l'adquisició d'immobilitzats intangibles.

- Import dels béns en règim d'arrendament financer, precisant-lo d'acord amb les condicions del contracte: cost del bé en origen, durada del contracte, anys transcorreguts, quotes satisfetes en anys anteriors i en l'exercici, quotes pendents i, si escau, valor de l'opció de compra.

- Import dels immobilitzats intangibles produïts internament.

- Import agregat dels imports satisfets per investigació i desenvolupament que s'hagin reconegut com a despeses de l'exercici, així com la justificació de les circumstàncies que suporten la capitalització de les despeses d'investigació i desenvolupament.

8. Immobilitzat tangible

- Moviment durant l'exercici de cada una de les partides dels immobilitzats tangibles del balanç consolidat, de les corresponents amortitzacions acumulades i de les pèrdues per deteriorament acumulades, indicant el següent:

a) Saldo inicial.

b) Entrades.

c) Reversió de les pèrdues per deteriorament.

d) Incrementos o disminucions per transferències o traspassos d'altres partides, incloses les destinades o provinents dels actius no corrents disponibles per a la seva venda.

e) Incrementos o disminucions, resultants de les revaloracions, així com les pèrdues per deteriorament del valor reconegudes o revertides directament al patrimoni net.

f) Sortides.

g) Amortitzacions, havent de distingir les reconegudes durant l'exercici de les acumulades.

h) Deteriorament de valor, havent de distingir les reconegudes durant l'exercici, de les acumulades.

i) Saldo final.

Es facilitarà la informació següent:

- Import dels costos de renovació, ampliació i millora, així com el criteri de valoració utilitzat.

- Import de les bestretes abonades.

- Import de les despeses financeres capitalitzades en l'exercici, així com els criteris seguits per determinar-les.

- Detall de les principals classes d'immobilitzats afectats per les pèrdues i reversions per deteriorament i els principals successos i circumstàncies que han dut al reconeixement d'aquestes pèrdues i reversions per deteriorament.

- Import de les compensacions de tercers que s'incloguin en el resultat consolidat de l'exercici per elements d'immobilitzat tangible el valor dels quals s'hagi deteriorat, s'hagi perdut o s'hagi retirat.

- Subvencions, donacions i llegats rebuts relacionats amb els immobilitzats, indicant també l'import dels actius esmentats.

- Import dels immobilitzats tangibles amb restriccions a la titularitat, així com l'import dels immobilitzats tangibles que serveixen com a garantia per al compliment de determinades obligacions.

- Import dels compromisos per a l'adquisició d'immobilitzats tangibles.

- Import dels béns en règim d'arrendament financer, precisant, d'acord amb les condicions del contracte: cost del bé en origen, durada del contracte, anys transcorreguts, quotes satisfetes en anys anteriors i en l'exercici,

quotes pendents i, si escau, valor de l'opció de compra.

- Import del cost dels treballs efectuats per les societats per al seu immobilitzat.

- En el cas d'immobles, indicació de forma separada del valor de la construcció i del terreny.

- Dels elements de l'actiu que es registrin pel seu valor revalorat, es facilitarà la següent informació:

- La data efectiva de la revaloració.

- La identificació de l'expert independent a càrrec de les valoracions.

- Els mètodes i les hipòtesis significatives aplicades en l'estimació del valor raonable dels elements.

- L'import en llibres que s'hauria reconegut si s'hagués comptabilitzat pel seu preu d'adquisició o cost de producció.

- Reserva de revaloració, indicant els moviments de l'exercici, així com qualsevol restricció sobre la distribució del saldo als accionistes/socis.

9. Inversions immobiliàries

A més de la informació requerida en l'apartat anterior, es descriuran els immobles classificats com a inversions immobiliàries i s'informarà sobre:

- Tipus d'inversió i destí.

- Ingressos i despeses generats per aquestes inversions.

- Restriccions sobre els ingressos i recursos que s'obtindran de la venda.

- Obligacions contractuals per l'adquisició, la construcció o les reparacions i manteniment.

10. Actius financers

a) S'indicarà el valor en llibres de cada una de les categories d'actius financers, detallant entre:

- Actius financers a cost amortitzat.

- Actius financers de negociació.

- Actius financers a cost.

b) Es presentarà per a cada classe d'actius financers el moviment dels comptes representatius de les pèrdues per deteriorament, indicant els criteris seguits en el registre de les que

resultin de l'aplicació d'un percentatge global.

c) Inversions financeres valorades a preu raonable. S'indicarà:

- Si el valor raonable d'aquestes inversions financeres es determina, prenent com a referència els preus cotitzats en mercats actius o s'estima utilitzant altres tècniques de valoració. En aquest últim cas, s'assenyalaran els principals supòsits en què es basen els models esmentats i tècniques de valoració.

- Per a cada categoria d'actius financers, el valor raonable i les variacions en el valor registrades en el compte de pèrdues i guanys.

- Pel que fa als instruments financers derivats, s'informarà sobre la naturalesa dels instruments i les condicions importants que puguin afectar l'import, el calendari i la certesa dels futurs fluxos d'efectiu.

d) Altra informació sobre:

- Compromisos fermes de compra d'actius financers i fonts previsibles de finançament, així com els compromisos fermes de venda.

- Import disponible en les línies de descompte, així com les pòlisses de crèdit concedides a l'empresari amb els límits respectius, precisant la part disposada.

- Import dels deutes amb garantia real.

- Qualsevol altra circumstància de caràcter substantiu que afecti els actius financers, com ara: litigis, embargaments, etc.

11. Existències

Es facilitarà la informació següent:

- Import total de les existències i la distribució en les categories que resultin apropiades per a l'empresari, incloent-hi l'import satisfet en concepte de bestretes i les pèrdues per deteriorament acumulades.

- Import de les existències afectades per les pèrdues i reversions per deteriorament i els principals successos i circumstàncies que han dut al reconeixement d'aquestes pèrdues i reversions per deteriorament

- Menció dels criteris seguits en el registre de les pèrdues per deteriorament de valor basades en un percentatge global.

- Compromisos fermes de compra i venda, així com informació sobre contractes de futur relatius a existències.

- Import de les existències pignorades en garantia del compliment de deutes.

- Import de les despeses financeres capitalitzades en l'exercici, així com els criteris seguits per a la seva determinació.

12. Altres actius no corrents en venda

Es facilitarà la informació següent per a cada actiu no corrent o grup d'elements alienables que es qualifiquen com a mantinguts per a la venda:

- Descripció dels elements patrimonials, indicant-ne l'import i les circumstàncies que han motivat aquesta classificació.

- El resultat reconegut en el compte de pèrdues i guanys o en l'estat de canvis en el patrimoni net per a cada element significatiu.

13. Ajustaments per periodificació d'actius

- Import i descripció de les partides d'aquest epígraf que siguin significatives.

14. Patrimoni net

Es facilitarà la informació següent sobre les partides de patrimoni net:

- Accionistes/socis significatius (els que tinguin una participació igual o superior al 10%) de la societat matriu.

- Nombre de participacions de capital de la societat matriu i el valor nominal de cadascuna, distingint-les per classes, així com els drets que se'ls atorguen i les restriccions que puguin tenir.

- Circumstàncies específiques que, si escau, restringeixen la disponibilitat de les reserves.

- Nombre, valor nominal i preu mitjà d'adquisició de les accions o participacions de la societat matriu en poder de les societats incloses en la consolidació o d'un tercer que obri per compte d'aquestes, havent d'especificar la

seva destinació final prevista. També s'informarà sobre el nombre, el valor nominal i l'import de la reserva corresponent a les accions pròpies acceptades en garantia.

- L'existència de participacions socials, d'obligacions convertibles i de títols o drets similars, amb indicació del seu nombre i de l'amplitud dels drets que confereixin.

15. Passius financers

a) S'indicarà el valor en llibres de cadascuna de les categories de passius financers, detallant entre:

- Passius financers a cost amortitzat.
- Passius financers de negociació.

b) Passius financers a valor raonable.

S'indicarà:

- Els criteris seguits per determinar-ne el valor raonable i l'import de les variacions registrades en el compte de pèrdues i guanys.

- Pel que fa als instruments financers derivats, s'informarà sobre la naturalesa dels instruments i les condicions importants que puguin afectar l'import, el calendari i la certesa dels futurs fluxos d'efectiu.

c) Es facilitarà la informació següent:

- L'import dels deutes que vencin en cadascun dels cinc anys següents al tancament de l'exercici i de la resta fins al seu venciment, la distinció entre empreses del grup, associades i altres.

- L'import dels deutes amb garantia real, amb indicació de la forma i naturalesa

- L'import disponible en les línies de descompte, així com les pòlisses de crèdit concedides a les societats consolidades amb els límits respectius, precisant la part disposada.

- Desglossament dels deutes en moneda estrangera segons els tipus de moneda que estiguin contractades i, si escau, cobertura de diferències de canvi existent, distingint per empreses del grup, associades i altres.

- Tipus d'interès mitjà dels deutes no comercials a llarg termini.

- Detall de les obligacions i bons en circulació al tancament de l'exercici, amb la indicació de les característiques principals de cadascuna (interès, venciment, garanties, condicions de convertibilitat, etc.).

d) En relació amb els préstecs pendents de pagament en el moment del tancament de l'exercici, s'informarà:

- Dels detalls de qualsevol impagament del principal o interessos que s'hagi produït durant l'exercici.

- Del valor en llibres en la data de tancament de l'exercici dels préstecs en els quals s'hagi produït un incompliment per impagament.

- Si l'impagament s'ha solucionat o s'han renegociat les condicions del préstec, abans de la data de formulació dels comptes anuals.

16. Provisions

- Per cada provisió reconeguda en el balanç consolidat s'indicarà el moviment, indicant-hi:

- a) Saldo inicial.
- b) Dotacions.
- c) Aplicacions.
- d) Altres ajustos realitzats.
- e) Saldo final.

No és necessari incloure informació comparativa en aquest apartat.

Es facilitarà:

- Informació sobre l'augment, durant l'exercici, en els saldos actualitzats al tipus de descompte per causa del pas del temps, així com l'efecte que hagi pogut tenir qualsevol canvi en el tipus de descompte.

- Descripció de la naturalesa de l'obligació contraïda i el calendari esperat de les sortides de beneficis econòmics, provocats per la mateixa.

- Descripció de les estimacions i els procediments de càlcul aplicats per la valoració dels corresponents imports, així com de les incerteses que puguin aparèixer en aquestes estimacions. Si escau, es justificaran els ajustaments que hagi procedit realitzar.

- L'import de qualsevol reemborsament que s'espera recuperar de tercers en

relació amb aquestes obligacions, indicant l'import dels actius que s'hagin reconegut per a aquests reemborsaments.

Per a cada tipus de passiu contingent del qual no es consideri remota la materialització, s'indicarà:

- Una breu descripció de la seva naturalesa.

- L'evolució previsible així com els factors dels quals depèn.

- Una estimació quantificada dels possibles efectes en els estats financers i, en cas que no es pugui realitzar, la informació sobre aquesta impossibilitat i les incerteses que la motiven en què s'assenyalin els riscos màxims i mínims.

- L'existència de qualsevol dret de reemborsament.

Excepcionalment, en els casos que tot i mitjançar un litigi amb un tercer, la informació exigida en els apartats anteriors perjudiqui seriosament la posició de l'empresari, no és necessari que se subministri la citada informació, però s'ha de descriure la naturalesa del litigi i s'ha de donar compte de l'omissió d'aquesta informació i de les raons que han portat a prendre aquesta decisió.

17. Ajustaments per periodificació de passiu

- Import i descripció de les partides d'aquest epígraf que siguin significatives.

18. Ingressos i despeses

Es facilitarà la informació següent:

- Distribució de l'import net de la xifra de negocis corresponents a les activitats ordinàries de les societats consolidades per categoria d'activitats, així com per mercats geogràfics, en la mesura que, des del punt de vista de l'organització de la venda de productes i de la prestació de serveis corresponents a les activitats ordinàries de l'empresari, aquestes categories i mercats difereixin d'una forma considerable. S'haurà de justificar l'omissió d'aquesta informació quan per la seva naturalesa pugui provocar perjudicis al grup.

- L'import net de la xifra de negocis es determinarà deduint de l'import de les vendes de productes i de les prestacions de serveis o altres ingressos corresponents a les activitats ordinàries de l'empresari, l'import de qualsevol descompte i dels impostos que graven les operacions de venda de béns i prestació de serveis que les empreses han de repercutir a tercers.

- L'import de la venda de béns i la prestació de serveis produïts per permuta de béns no monetaris i serveis.

- Desglossament de les compres i variació d'existències, de mercaderies i de primeres matèries i altres matèries consumibles, dins de la partida II.1.Consum de mercaderies, matèries primeres i altres materials, del model delcompte de pèrdues i guany.

- Desglossament de la partida Despeses de personal, distingint:

- Sous, salaris i assimilats.

- Càrregues socials, distingint entre aportacions i dotacions per pensions i altres càrregues socials.

- Nombre mitjà de treballadors durant l'exercici, distribuït per categories.

- Import i naturalesa dels altres ingressos i de les despeses no recurrents d'importància significativa.

- Despeses i ingressos imputats a l'exercici que hagin de ser satisfets en un exercici posterior.

19. Subvencions, donacions i llegats

L'empresari facilitarà la informació següent:

- L'import i les característiques de les subvencions, donacions i llegats rebuts que apareixen en el balanç consolidat, així com els imputats en el compte de pèrdues i guany.

- Anàlisi del moviment del contingut de la subagrupació corresponent del balanç consolidat, indicant-hi el saldo inicial i final així com els augments i les disminucions.

- Informació sobre l'origen de les subvencions, donacions i llegats, indicant, per a les primeres, l'ens públic que les concedeix.

- Informació sobre el no compliment de les condicions associades a les subvencions, donacions i llegats.

20. Transaccions amb empreses vinculades

a) La informació sobre operacions amb parts vinculades quan no hagin estat eliminats en el procés de consolidació s'ha de subministrar separatament per a cada una de les categories següents:

- Entitat dominant.

- Altres empreses del grup.

- Negocis conjunts en què l'empresari sigui un dels participants.

- Empreses associades.

- Empreses amb control conjunt o influència significativa sobre el grup.

- Personal clau de la direcció de l'empresa o de l'entitat dominant.

- Altres parts vinculades.

b) La societat matriu facilitarà informació suficient per comprendre les operacions amb parts vinculades que hagi efectuat i els efectes d'aquestes operacions sobre els estats financers, quan no hagin estat eliminats en el procés de consolidació:

- Identificació de les persones o empreses amb les quals s'han realitzat les operacions vinculades, expressant la naturalesa de la relació amb cada part implicada.

- Detall de l'operació i la seva quantificació, expressant la política de preus adoptada en cas que l'operació no s'efectuï en condicions normals de mercat.

- Benefici o pèrdua que l'operació hagi originat en el grup.

- Import dels saldos pendents, tant actius com passius, els terminis i les condicions, la naturalesa de la contraprestació establerta per a la seva liquidació i les garanties atorgades o rebudes.

- Pèrdues per deteriorament per deutes de cobrament dubtós relacionades amb els saldos pendents anteriors, així com les reversions.

- Despeses reconegudes en l'exercici com a conseqüència de deutes incobrables o de cobrament dubtós de parts vinculades.

c) En tot cas, s'haurà d'informar sobre:

- L'import dels sous, les dietes i les remuneracions de qualsevol classe meritades en el transcurs de l'exercici pel personal d'alta direcció i els membres de l'òrgan d'administració de la societat matriu, qualsevol que sigui la seva causa, així com les obligacions contraetes en matèria de pensions o de pagament de primes d'assegurances de vida respecte als membres antics i actuals de l'òrgan d'administració i personal d'alta direcció.

També s'inclourà informació relativa a les indemnitzacions per acomiadament i pagaments basats en instruments de patrimoni. Quan els membres de l'òrgan d'administració siguin persones jurídiques, els requeriments anteriors s'han de referir a les persones físiques que els representin. Aquestes informacions es podran donar de forma global per concepte retributiu, recollint separatament els corresponents al personal d'alta direcció dels relatius als membres de l'òrgan d'administració.

- L'import de les bestretes i els crèdits concedits al personal d'alta direcció i als membres de l'òrgan d'administració de la societat matriu per qualsevol societat compresa en la consolidació, amb la indicació del tipus d'interès de les característiques essencials i dels imports eventualment retornats, així com les obligacions contraetes pel seu compte a títol de qualsevol garantia. Aquestes informacions es podran donar de forma global per concepte retributiu. Quan els membres de l'òrgan d'administració siguin persones jurídiques, els requeriments anteriors s'han de referir a les persones físiques que els representin. Aquestes informacions es poden donar de forma global per a cada categoria en què es recullen separatament els corresponents al personal d'alta direcció dels relatius als membres de l'òrgan d'administració.

21. Altra informació sobre:

- Import global dels compromisos financers que no figurin en el balanç consolidat, en la mesura que la seva indicació sigui útil per a l'apreciació de la situació financera.

- Import global de les garanties compromeses amb tercers, sense perjudici del seu reconeixement dins del passiu del balanç consolidat quan sigui probable que de les mateixes garanties es derivi el compliment efectiu d'una obligació. Es mencionaran de forma separada els compromisos existents amb empreses del grup.

- Operacions en les quals hi hagi algun tipus de garantia, indicant els actius afectats per la mateixa, fins i tot quan es tracti de disponibilitats líquides, assenyalant en aquest cas les limitacions de disponibilitat existents.

- Naturalesa i propòsit de negoci dels acords del grup que no figuren en el balanç consolidat, i sobre els quals no s'hagi incorporat informació en una altra nota de la memòria, així com l'impacte financer, sempre que aquesta informació sigui significativa i d'ajuda per a la determinació de la posició financera del grup.

- S'inclourà qualsevol informació addicional no inclosa en els apartats anteriors i que consideri rellevant per a la comprensió dels comptes anuals.

22. Fets posteriors

Es donarà informació dels fets posteriors, distingint entre:

- Els que proporcionen una evidència addicional pel que fa a condicions que ja existien a la data de tancament de l'exercici, l'efecte dels quals es recollirà als comptes anuals consolidats i se n'informarà convenientment a la memòria consolidada.

- Els fets posteriors que evidencien condicions sorgides amb posterioritat a la data de tancament. L'empresari inclourà en la memòria el fet posterior i una estimació dels seus efectes. En el supòsit que no sigui possible estimar els efectes d'aquest fet, s'ha d'incloure una manifestació expressa sobre aquesta qüestió, conjuntament amb els motius i condicions que provoquen l'esmentada impossibilitat d'estimació.

Decret

de modificació del Decret d'aplicació operativa del sistema de gestió i avaluació de l'acompliment al cos especial d'ensenyament per al cicle corresponent al curs escolar 2010-2011

Exposició de motius

La disposició addicional segona del reglament d'aplicació operativa del sistema de gestió i avaluació de l'acompliment al cos especial d'ensenyament per al cicle, corresponent al curs escolar 2010-2011, de data 1 de desembre del 2010, estableix que als directors de departament i als comandaments se'ls ha de fixar algun objectiu qualitatiu de millora professional relacionat amb estils de comandament, amb desenvolupament organitzatiu o amb objectius transversals entre els departaments del ministeri encarregat de l'educació en projectes i programes comuns que augmentin el treball sinèrgic i la col·laboració interdepartamental, amb una ponderació del 15%.

La metodologia per identificar i obtenir els resultats dels objectius qualitatius de millora professional relacionats amb els estils de comandaments i amb desenvolupament organitzatiu es fonamenta en uns models estàndards que s'han de tractar en empreses externes a l'Administració general, ja que aquesta Administració no disposa dels programes informàtics ni la formació específica adequats.

El fet de no tenir una partida pressupostària específica per a aquest concepte, i que en el moment de fer el tancament de l'exercici pressupostari del 2010, la Secretaria d'Estat de Funció Pública no disposi dels crèdits suficients per assumir aquest cost, comporta que no es pugui aplicar aquesta tipologia d'objectius.

Consegüentment, a proposta del cap de Govern, el Govern, en la sessió del 28 de desembre del 2010, aprova aquest Decret amb el contingut següent:

Article únic

El redactat de la disposició addicional segona del decret d'aplicació operativa del sistema de gestió i avaluació de l'acompliment al cos especial d'ensenyament per al cicle corresponent al curs escolar 2010-2011, de data 1 de desembre del 2010, queda redactat com segueix:

"Als directors de departament i als comandaments del cos especial d'ensenyament se'ls ha de fixar algun objectiu qualitatiu de millora professional relacionat amb objectius transversals entre els departaments del ministeri encarregat de l'educació en projectes i programes comuns que augmentin el treball sinèrgic i la col·laboració interdepartamental, amb una ponderació del 15%."

Disposició final

Aquest Decret entra en vigor l'endemà de ser publicat al Butlletí Oficial del Principat d'Andorra.

Cosa que es fa pública per a coneixement general.

Andorra la Vella, 28 de desembre del 2010

Jaume Bartumeu Cassany
Cap de Govern

Decret

d'aprovació de la modificació del Reglament del sistema de gestió i avaluació de l'acompliment per a l'etapa de gestió 2009- 2010

Exposició de motius

La disposició addicional tercera del reglament del sistema de gestió i avaluació de l'acompliment per a l'etapa de gestió 2009-2010, de data 21 d'abril del 2010, estableix l'obligatorietat per a directors i comandaments que, durant l'etapa 2007-2008, no se'ls hagi fixat algun objectiu qualitatiu de millora professional relacionat amb estils de comandament, amb desenvolupament organitzatiu i amb objectius transversals entre departaments.