

1 GAIA: ONDARE GARBIAREN ALDAKETEN EGOERA-ORRIA (OGAE), SARRERA

1.1. KONTABILITATEAREN KONTZEPTU-ESPARRUA: URTEKO KONTUAK

Atal honetan *Ondare Garbiaren Aldaketen Egoera-Orriari* buruzko azterketa sakonagoa egingo dugu. Finantza-dokumentu hau 2007ko Kontabilitate Plan Orokorren aldarrikatzearekin sortzen da eta beharrezkoa da Urteko Kontuetan ondo kokatzea.

Urteko Kontuek batasun bat osotzen dute, ondorengo bost dokumentuekin:

- Balantzea
- Galdu-irabazien kontua
- *Ondare garbiaren aldaketen egoera-orria*
- Diru-fluxuen egoera-orria
- Memoria

Dokumentu horiek Merkataritza Kodean, Kapital Sozietateen Legearen Testu Bateginean, Erantzukizun Mugatuko Sozietateen Legean eta Kontabilitate Plan Orokor honetan xedatukoaren arabera egin behar dira; bereziki, Kontabilitatearen kontzeptu-esparruan oinarrituta eta enpresaren ondarearen, finantza-egoeraren eta emaitzen irudi fidela erakusteko xedearekin. Halaber, urteko kontuen helburua, erabiltzaileei erabaki ekonomikoak hartzeko informazioa argi eta era ulergarrian azaltzea da.

Urteko Kontuei buruz, ondorengo epeak hartu behar dira kontuan:

- ✓ Hamabi hilabeteko aldizkapenarekin egin behar dira, sozietateen eraketa, zatiketa edo fusio kasuetan izan ezik.
- ✓ Enpresaren administratzaileek egingo dituzte eta horretarako, ekitaldia itxi eta hiru hilabeteko gehieneko epea daukate.
- ✓ Bazkideen Batzar Orokorak onartuko ditu, eta horretarako gehienez ekitaldiko lehen sei hilabeteko epean bildu beharko dira. Bazkideen Batzar Orokor horretan aurreko ekitaldiko urteko kontuak, kudeaketa txostena eta emaitzaren banaketa ere onartuko dira.
- ✓ Bazkideen Batzar Orokorak Urteko Kontuak onartzen dituenetik, gehienez hilabete bateko epean Merkataritza Erregistroan utzi beharko dira.

Urteko kontuetako dokumentu bakoitzean, zein enpresari eta zein ekitaldiri dagozkion ondo identifikatu beharko da. Urteko kontuen balioak eurotan adieraziko dira eta tamaina handiko kopuruak badira, milatan edo milioietan idatz daitezke. Urteko Kontuak, elkartearen tainaren arabera, eredu "arruntean" edo eredu "laburtuan" aurkez daitezke:

- Balantzea, Ondare Garbiaren Aldaketen Egoera-Orria eta Memoria eredu laburtuan aurkez daitezke, azken bi ekitaldi jarraituetan ondorengo baldintzetatik gutxienez bi betetzen dituzten enpresek:
 - o Aktiboko partidak guztira 2.850.000 euro baino handiagoak ez izatea.

- Negozioen urteko zifraren zenbateko garbia 5.700.000 euro baino handiagoa ez izatea.
 - Ekitaldian enplegatutako langileen batez besteko kopurua 50 baino handiagoa ez izatea.
- Galdu-Irabazien kontu laburtua aurkez daiteke, azken bi ekitaldi jarraituetan ondorengo baldintzetatik gutxienez bi betetzen dituzten enpresek:
- Aktiboko partidak guztira 11.400.000 euro baino handiagoak ez izatea.
 - Negozioen urteko zifraren zenbateko garbia 22.800.000 euro baino handiagoa ez izatea.
 - Ekitaldian enplegatutako langileen batez besteko kopurua 250 baino handiagoa ez izatea

Balantzea eta Ondare Garbiaren Aldaketen Egoera eredu laburtuetan aurkeztea posible denean, ez dago Diru-Fluxuen Egoera-Orria egiteko beharrik.

Aurrekoa adierazita, Urteko Kontuen dokumentu bakoitzaren edukiari eta egiturari begirada bat emango diegu, ondoren Ondare Garbiaren Aldaketen Egoera-Orria azterketa sakonago batekin amaitzeko.

1.1.1. Balantzea

Enpresa batek une zehatz batean daukan egoera ekonomiko-finantzarioa adierazten du. Aktiboa, Pasiboa eta Ondare Garbia bereizita azalduko dira:

1.1.1.1. Aktiboa

Aktiboan, ondasunak eta eskubideak diren elementuak azaltzen dira, elkartearen egitura ekonomikoa eratzuz. Aktiboko elementuek ezaugarri hauek bete behar dituzte:

- Etorkizunean mozkin ekonomikoak lortzen lagunduko dute (mozkinak lortzeko probabilitatea egon behar da).
- Enpresak lortutako edo kontrolatutako elementuak dira.
- Iraganeko eragiketa edo gertaera baten emaitza edo ondorioa izan behar dira.

Aktiboan, aktibo ez-korrientea eta aktibo korrientea bereiztu egiten dira. Bestalde, aktiboen izaera oso desberdina izan daiteke, baliabide ekonomiko ukigarriak (izaera fisikoa) eta ukiezinak (izaera fisikorik ez) bereiztuz.

Aktibo korrientean, sozietateen ohiko zikloan saldu, kontsumitu edota bihurtzeko dauden ondare-elementuak agertzen dira, baita, ekitaldi itxieraren datatik urtebeteko epean epemuga duten eskubideak, negoziatzeko finantza aktiboak, diruzaintza eta antzeko aktibo likidoak ere.

AKTIBOA	
A) AKTIBO EZ-KORRIENTEA	
I-	Ibilgetu Ukiezina
II-	Ibilgetu Materiala
a.	Ondasun Higiezinak Inbertsioak

	b.	Bestelako Ibilgetu Materiala
III-		Taldeko Enpresetan eta Enpresa Elkartuetan Epe Luzeko Inbertsioak
IV-		Epe Luzeko Finantza-Inbertsioak
V-		Zerga Geroratuen Aktiboak
B) AKTIBO KORRIENTEA		
I-		Saltzeko dauden Aktibo Ez-Korrienteak
II-		Izakinak
III-		Merkataritza Zordunak eta Kobratzeko bestelako Partidak
	a.	Salmentengatik eta Zerbitzu Prestazioengatik Bezeroak
	b.	Beste zenbait zordun
IV-		Taldeko Enpresetan eta Enpresa Elkartuetan Epe Laburreko Inbertsioak
V-		Epe Laburreko Finantza-Inbertsioak
VI-		Diruzaintza eta bestelako Aktibo Likido Baliokideak
VII-		Aldizkapenak
AKTIBOA GUZTIRA		

1.1.1.2 Pasiboa

Pasiboak, enpresak gaur egun indarrean dauzkan obligazioek sortarazitako etorkizuneko mozkin ekonomikoen sakrifizio probablea adierazten du, hau da, kanpoko fondoen jatorria edo kanpoko finantzaketa iturriak adierazten ditu.

Pasiboko elementuen ezaugarriak hauek dira:

- Mozkin ekonomikoen sakrifizio probableak dakartzate.
- Enpresaren gaurko zorrak dira, hau da, betebeharrak eta ordainketa konpromisoak.
- Iraganeko gertaeren emaitza edo ondorio dira.

Pasiboan ere, ondo bereizita agertuko dira pasibo ez-korrientea eta korrientea. Pasibo korrientean, sozietateen ohiko zikloan enpresak likidatzea espero dituen obligazioak agertzen dira, baita ekitaldi itxieraren datatik urtebeteko epean epemuga duten bestelako betebeharrak eta negoziatzeko finantza pasiboak ere. Bestelako pasibo elementuak ez-korrientezat hartuko dira. Obligazioei eta hornidurei dagokionez, hauek ondo bereiztuta azalduko dira noiz ordainduko den datan edota ordainduko den zenbatekoan ziurgabetasuna baldin badago.

PASIBOA	
B) PASIBO EZ-KORRIENTEA	
I-	Epe Luzeko Hornidurak
II-	Ezaugarri Berezidun Epe Luzeko Zorrak
III-	Epe Luzeko Zorrak:
	a. Kreditu Erakundeekin Zorrak
	b. Epe Luzeko Beste Zenbait Zor
IV-	Taldeko Enpresekin eta Enpresa Elkartuekin Epe Luzeko Zorrak
V-	Zerga Geroratuen Pasiboak
C) PASIBO KORRIENTEA	
I-	Saltzeko dauden Aktibo Ez-Korrienteekin lotutako Pasiboak
II-	Epe Laburreko Hornidurak
III-	Ezaugarri Berezidun Epe Laburreko Zorrak
IV-	Epe Laburreko Zorrak:

	a. Kreditu Erakundeekin Zorrak
	b. Epe Laburreko Beste Zenbait Zor
V-	Taldeko Enpresekin eta Enpresa Elkartuekin Epe Laburreko Zorrak
VI-	Merkataritza Hartzekodunak eta Ordaintzeko Bestelako Kontuak
	a. Hornitzaileak
	b. Beste Zenbait hartzekodun
VII-	Aldizkapenak
PASIBOA GUZTIRA	

1.1.1.3 Ondare Garbia

Ondare garbia, enpresako aktiboei bere pasibo guztiak kentzean geratzen den zatia da:

$$\mathbf{AKTIBOA - PASIBOA = ONDARE GARBIA}$$

Enpresak bere bazkideekin dauzkan betebeharrak adierazten ditu (Fondo edo Baliabide Propioak). Bazkideen ekarpenekin osatzen denez, hauek egindako gainerako inbertsioekin gehitu egin daiteke, eta enpresak egiten dizkien banaketa edo hasieran jarritako baliabideak itzultzeagatik gutxitua izan daiteke.

ONDARE GARBIA	
A-1) Fondo Propioak	
I-	Kapitala (Harpidetua <i>ken</i> Galdatu gabea)
II-	Jaulkipen-Prima
III-	Birbalorazio Erreserba
IV-	Erreserbak
V-	(Akzio eta Ondare-Partaidetza Propioak)
VI-	Aurreko Ekitaldietako Emaitzak
VII-	Bazkideen Bestelako Ekarpinak
VIII-	Ekitaldiko Emaizta
IX-	(Konturako Dibidendua)
X-	Ondare Garbiko beste zenbait Tresna
A-2) Balio-Aldaketengatik Doikuntzak	
A-3) Jasotako Diru-Laguntzak, Dohaintzak eta Legatuak	
ONDARE GARBIA GUZTIRA	

1.1.2. Galdu-irabazien kontua

Galdu-Irabazien kontuak ekitaldi horretako emaitza adierazten du, ekitaldi horretako sarreraren eta gastuen arteko kendura bezala. Ekitaldiko sarrerak eta gastuak, Galdu-Irabazien Kontura egotziko dira eta emaitzean parte hartuko dute, zuzenean ondare garbira egotziko den emaitza. Kasu honetan Ondare Garbiaren Aldaketen Egoera-Orrian azalduko dira.

Galdu-Irabazien kontuak ekitaldiko emaitza erakutsiko du, sarrerak eta gastuak bereiztuz, baita ustiapeneko diren eta ez diren emaitzak ere. Ondorengo atalak bananduta agertuko dira:

GALDU-IRABAZIEN KONTUA	
USTIAPENENKO SARRERAK	
+	Negozio-zifraren zenbateko garbia
+	Bukatutako produktuen eta ekoizpen-bidean diren produktuen izakinen aldaketa
+	Enpresak bere aktiborako egindako lanak
+	Ustiapeneko beste zenbait sarrera
– USTIAPENENKO GASTUAK	
-	Hornikuntzak
-	Ustiapeneko beste zenbait gastu
-	Pertsonal-gastuak
-	Ibilgetuaren amortizazioa
± BESTELAKO USTIAPEN KONTZEPTUAK	
±	Emaitzera Egotzitako Kapital subentzioak
±	Hornidura aldaketak
±	Ibilgetuaren balio-galerak, bajak eta inorenganatzeak
= USTIAPENENKO EMAITZA	
+ SARRERA FINANTZARIOAK	
– GASTU FINANTZARIOAK	
± BESTELAKO KONTZEPTUAK	
±	Finantza-tresnen arrazoizko balioaren aldaketak
±	Kanbio-diferentziak
±	Finantza-tresnen narriadura eta inorenganatzearen emaitza
= ZERGA AURREKO EMAITZA	
✓	Mozkinen gaineko zerga
= EKITALDIKO EMAITZA (MOZKINA/GALERA)	

1.1.3. Ondare garbiaren aldaketen egoera-orria

Agiri honen helburua, ekitaldian zehar sozietatearen ondare garbia aldatzeko gertatu diren arrazoiak azaltzea da, hala nola, enpresaren jardueratik lortutako emaitza, bazkideekin egindako eragiketak edota ondare garbira zuzenean esleitutako sarrerak edo gastuak.

Hurrengo atalean dokumentu honen edukiaz informazio zehatzagoa emango badugu ere, ondare garbiaren aldaketen egoera-orriaren irudikapen eskematikoa aurkeztuko dugu:

ONDARE GARBIAREN ALDAKETEN EGOERA-ORRIA
Ibilgetuetan islatutako birbalorazioengatik gainbalioa (minusbalioa)
Finantza inbertsioetan islatutako birbalorazioengatik gainbalioa (minusbalioa)
Aldakuntzak, kontabilitate irizpideak aldatzeagatik edo akats esanguratsuengatik
= Galdu-Irabazien Kontuan islatzen ez den Emaitza Garbia

= Galdu-Irabazien Kontuan islatutako Emaidza Garbia
= EKIT. OROTARIKO GALDU-IRABAZIAK (OROTARIKO EMAITZA)
Kapital zabalkuntzak (murrizketak)
Akzio Propioen erosketak (salmentak)
Emaidzaren aplikazioa
....
= ONDARE GARBIAREN ALDAKETAK BAZKIDEEKIN BURUTUTAKO ERAGIKETENGATIK
= <u>ONDARE GARBIAREN ALDAKETA</u>

1.1.4. Diru-fluxuen egoera-orria

Agiri honek, gainerako egoera finantzarioekin batera erabiltzen denean, enpresaren finantza egituraren aldaketak (kaudimenean, likidezian, etab.) aztertzeko eta diruzaintza eta antzeko baliabide likidoak sortzeko duen gaitasuna ebaluatzeko informazioa ematen du.

Egoera-orri honetan, ekitaldian zehar gertatu diren kobrantzak eta ordainketak, hiru jarduera moten arabera islatzen dira:

DIRU-FLUXUEN EGOERA-ORRIA
USTIAPENENKO JARDUERAK + Bezeroen eta zordunen kobrantzak - Hornitzaileen eta hartzekodunen ordainketak GASTU ETA SARRERA FINANTZARIO ARRUNTAK + Interesen eta dibidenduen kobrantzak - Interesen ordainketak MOZKINEN GAINEKO ZERGA +/- Mozkinen gaineko zergagatik ordainketak edo kobrantzak = USTIAPEN-JARDUERETAKO DIRU-FLUXUA
- Ibilgetu mat., ukiezina eta finantzarioen erosketagatik ordainketak + Ibilgetu mat., ukiezina eta finantzarioen salmentagatik kobrantzak = INBERTSIO-JARDUERETAKO DIRU-FLUXUA
+ Bazkideen ekarpenengatik kobrantzak + Epe luzeko maileguengatik kobrantzak - Akzio propioak erosteagatik ordainketak - Dibidenduengatik ordainketak - Epe luzeko maileguak kitatzeagatik ordainketak + Epe laburreko maileguen aldaketa garbia = FINANTZAKETA-JARDUERETAKO DIRU-FLUXUA
= ESKUDIRUAREN EDO BALIOKIDEEN GEHIKUNTZA/GUTXITZE GARBIA +/- ESKUDIRUAREN EDO BALIOKIDEEN HASIERAKO SALDOA = ESKUDIRUAREN EDO BALIOKIDEEN AMAIERAKO SALDOA

1.1.5. Memoria

Ekitaldi batean gertatzen diren aldaketa eta eragiketa ezberdinen aurrean, Balantzea, Galdu-Irabazien Kontua, Diru-Fluxuen Egoera-Orria eta Ondare Garbiko Aldaketen Egoera-Orria ez dira nahikoak enpresaren irudi fidela adierazteko. Hori dela eta, Memoriaren helburua, agiri horien informazioa osatzea, zabaltzea eta komentatzea da. Bertan, gutxienez eskatzen den informazio guztia azalduko da, esanguratsua den bitartean, baita Urteko Kontuak ulertzeko beharrezkoa den beste informazio osagarriak ere. Memoriaren edukia, Kontabilitate Plan Orokorren arabera, honako hau izango da:

1. Enpresaren jarduera.
2. Urteko kontuak aurkezteko oinarriak
3. Emaizen aplikazioa
4. Erregistratzeko eta balioesteko arauak
5. Ibilgetu ukiezina
6. Ondasun higiezinak inbertsioak
7. Ibilgetu materiala
8. Errentamendu eta antzeko eragiketak
9. Finantza-tresnak
10. Izakinak
11. Atzerri moneta
12. Egoera fiskala
13. Sarrerak eta gastuak
14. Hornidurak eta Kontingentziak
15. Ingurumenari buruzko informazioa: inbertsioak, gastuak, etab.
16. Pertsonalaren epe luzeko lansariak
17. Ondare-tresnen bidez ordaindu beharreko transakzioak
18. Diru-laguntzak
19. Negozio-konbinazioak
20. Baterako negozioak
21. Saltzeko dauden aktibo ez-korrienteak eta etendako eragiketak
22. Ekitaldi-itxiera ondorengo gertaerak
23. Loturadun alderdiekin eginiko eragiketak
24. Bestelako informazioa (langile-kopurua, auditoreen zerbitzu-sariak, etab.)
25. Informazio segmentatua

Administratzaileak, Urteko Kontuekin batera (eredu arruntean), Kudeaketa-Txostena egitera eta Merkataritza Erregistroan uztera behartuta daude. Kudeaketa-Txostena ez da “Urteko-Kontu”etako dokumenturik, nahiz eta bere osaera nahitaezkoa izan. Inolako eduki eta egitura eredurik jarraitu behar ez duen arren, gutxienezko informazio hau barneratu behar du: negozioen bilakaerari eta sozietatearen egoerari buruzko azalpena, aurreikusitako arriskuak eta eragin diezaieketen ziurgabetasunak barne, ingurugiroari eta pertsonalari buruzko azalpenak, ekitaldi-itxieraren ondorengo gertaerak, sozietatearen aurreikusitako bilakaera, I+G eremuan burututako jarduerak, akzio propioekin egindako eragiketak, inbertsio-finantzaketa tresnak, etab. Aurreko informazioak urteko kontuetan azaldutakoarekin bat etorri behar du.

1.2. ONDARE GARBIAREN ALDAKETEN EGOERA-ORRIA

1.2.1. Ondare Garbia eta OGAEren azalpena

“Ondare garbiaren aldaketen egoera-orria” aurkeztu baino lehen, ondare garbiaren definizioa aztertzea komenigarria da, horren bilakaera izango baita urteko kontuetako dokumentu horretan adieraziko dena.

2007ko Kontabilitate Plan Orokorraren kontzeptu-esparruan azaltzen den definizioari jarraituta, ondare garbia *enpresaren aktiboetako pasibo guztiak kendutakoan* ($A-P = OG$) *geratzen den hondar-zatia da*. Hau da, elkarte bati lotuak, ongi baloratuak, eta beraien helburuarekin lotuta dauden *ondasun, eskubide (aktiboak) eta betebeharren (pasiboak) multzoa*. Hor sartzen dira bazkideek edo jabeek, enpresa sortu zenean edo geroago, egindako ekarpenak (pasibo izaerarik ez dutenak) eta emaitza metatuak edo ondarean eragiten duten bestelako aldaketak. Laburbilduz, enpresariak duen elkartearen jabeagoaren zatia, galdagarria ez dena.

“Ondare Garbiaren Aldaketen Egoera-Orria” urteko kontuetako dokumentu bat dugu eta agiri honen helburua, ekitaldian zehar Ondare Garbia aldatzeko gertatu diren arrazoiak azaltzea da. Aldaketa hauek ondorengo hiru eragiketetan dute jatorria:

- ✓ *Ekitaldiko emaitza ekonomikoa* → Galdu-irabazien kontua:
 - ⇒ Sarrerak > Gastuak = Mozkina → Ondare garbiaren Δ
 - ⇒ Sarrerak < Gastuak = Galera → Ondare Garbiaren ↓

Ondare garbira zuzenean egotzitako eragiketak → ibilgetu materiala, ukiezina edota ondasun higiezinetak inbertsioak eskuratzeko diru-laguntzak. Ez dira itzuli behar eta hasieran, oro har, zuzenean ondare garbira egotzitako sarrera gisa kontabilizatuko dira; ondoren, galdu-irabazien kontuan aintzatetsiko dira sarrera gisa, oinarri sistematiko eta arrazional bat jarraituz diru-laguntzarekin lotutako gastuekin erlazionatuta, hau da, elementu horien amortizazioagatik ekitaldian izandako gastuaren proportzioan edo, bestela, inorenganaten direnean, balio-zuzenketak egiten direnean edo balantzean bajaran ematen direnean.

- ✓ *Enpresaren bazkide edo jabeekin egindako eragiketak* → Kapital-zabalkuntzak, Kapital-murriztapenak, dibidenduen banaketa, ...

Ondare garbiaren aldaketen egoera-orriak, eredu arruntean, lehen aipaturiko hiru osagai nagusiak barneratzen ditu:

- a) Galdu-irabazien kontuaren emaitza.
- b) Zuzenean ondare garbira egotzitako sarrerak eta gastuak (KPOeko 8. eta 9. taldeetako kontuetan erregistratua).
- c) Enpresaren bazkideekin egindako eragiketak, bai baliabideak lortzeko (kapital-zabalkuntzak, galerak konpentsatzeko ekarpen berriak, ...) bai baliabideak murrizteko (kapital-murrizketak, dibidenduen ordainketa, ...), bai beste zenbait eragiketa.

⇒ *a) + b) batzen baditugu “Ekitaldian Kontabilizatutako Sarreraren eta Gastuen Egoera-Orria” lortzen dugu, baina aurrekoari c) gehitzen badiogu “Ondare Garbiaren Aldaketa Guztiaren Egoera-Orria” lortzen da, hau da, “OGAE-Orri osoa”.*

1.2.2. Egitura

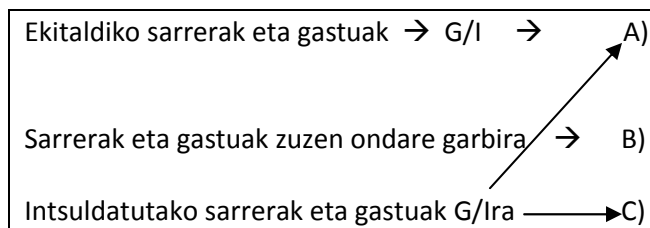
2007ko KPOk egoera-orri hau bi zatitan aurkezteko proposatu du:

- 1) Ekitaldian Kontabilizatutako Sarreraren eta Gastuen Egoera-Orria
- 2) Ondare Garbiaren Aldaketa Guztien Egoera-Orria

1.2.2.1. Ekitaldian kontabilizatutako sarreraren eta gastuen egoera-orria

Ondare garbian ondorengo arrazoiengatik izandako aldaketak biltzen dira:

- a) Galdu-irabazien kontuan agertzen den ekitaldiko emaitza.
- b) Erregistro eta balioespen arauak ezarritakoari jarraituta, ondare garbira zuzenean egotzitako sarrerak eta gastuak.
- c) Galdu-irabazien kontura intsuldatutakoak (transferitutakoak): lehen ondare garbira egotzi diren sarrerak eta gastuak, eta orain galdu-irabazien kontura intsuldatu behar direnak, adibidez, salmentarako dagoen aktibo bat inorenganatzearagatik, kapital-subentzioak ekitaldiko emaitzera esleitzeagatik, eta antzekoak. Aurreko transferentziak, 8. eta 9. taldeetako kontuen bidez egingo dira.



(Eragina desagertzen da, bikoiztua izateagatik: intsuldatutako sarrera C)n agertzen da kopuru negatiboki eta kopuru bera Galdu-Irabazi Kontuan azalduko da positiboki).

Agirian, ondare garbira egotzitako sarrerak eta gastuak eta galdu-irabazien kontura esleitutakoak, kopuru gordinagatik erregistratuko dira, dagokien zergagatik eragina beste lerro batean azaltzen delarik.

ADIBIDEA:

Itzuli behar ez den diru-laguntza (zergagatik eragina kontuan hartu gabe).

Demagun Administrazio Publikoak itzulgarria ez den diru-laguntza ematen digula 2X10/12/31n 100 u.m. balio duen informatika-ekipo bat eskuratzeagatik. Ekipoaren %30eko diru-laguntza jasotzen dugu. Ekipoaren bizitza erabilgarria 5 urtetan estimatzen da.

KPOk proposatzen duen taula jarraian adierazten da eta aurreko kontzeptu guztiak azaltzen ditu, dagokien kontu-zenbakiarekin batera:

KONTU ZK.		OHARRAK	200X	200X-1
	A) Galdu-irabazien kontuaren emaitzak			
(800),(89),900,991,992	Zuzenean ondare garbira egotzitako sarrerak eta gastuak.			
	I. Finantza-tresnen balioespenagatik.			
	1. Aktibo finantzario salgarriak.			
	2. Bestelako sarrerak/gastuak			
(810),910	II. Diru-fluxuen estaldurengatik			
94	III. Jasotako diru-laguntzak, dohaintzak eta legatuak			
(85),95	IV. Galdu-irabazi aktuarialengatik eta bestelako doikuntzengatik.			
(8300)*,(8301)*,(833),834,835,838	V. Zerga-eragina.			
	B) Zuzenean ondare garbira egotzitako sarrerak eta gastuak guztira (I+II+III+IV+V)			
	Galdu-irabazien kontura egindako transferentziak			
(802),902,993,994	VI. Finantza-tresnen balioespenagatik.			
	1. Aktibo finantzario salgarriak.			
	2. Bestelako sarrerak/gastuak			
(812),912	VII. Diru-fluxuen estaldurengatik			
-84	VIII. Hartutako diru-laguntzak, dohaintzak eta legatuak			
8301*,(836),(837)	IX. Zerga-eragina.			
	C) Galdu-irabazien kontura egindako transferentziak guztira (VI+VII+VIII+IX)			
	KONTABILIZATUTAKO SARRERAK ETA GASTUAK GUZTIRA (A + B + C)			

2007ko KPOri jarraituz, agiri hau ez da enpresa txiki eta ertainetan osatzen.

1.2.2.2. Ondare garbiaren aldaketa guztien egoera-orria

Dokumentu honek, bi sarreradun taula bidez, ondoren zehazten diren kontzeptuengatik ondare garbian gertatu diren aldaketa guztien informazioa jasotzen du:

- Onartutako sarreren eta gastuen guztirako saldoa.
- Enpresaren bazkideekin edo jabeekin, bazkide edo jabe moduan jardunez egindako eragiketengatik ondare garbian gertatutako aldaketak.
- Ondare garbian gertatzen diren gainerako aldaketak.
- Kontabilitate-irizpideak aldatzeagatik edo errakuntzak zuzentzeagatik ondarean egindako doikuntzei buruzko informazioa. Urteko kontuei dagokien ekitaldian errakuntza bat antzematen denean, zeina konparaziozko ekitaldia baino lehenagoko ekitaldi bati dagokiona den, memorian azalduko da eta behar den doikuntza egingo da Ondare Garbiaren Aldaketen Egoera-Orrri osoko A.II epigrafean, konparazioko ekitaldiaren hasierako ondarea zuzentzeko eta, beraz, errakuntzaren zuzenketa jasota uzteko. Errakuntza konparaziozko ekitaldikoa bada, Ondare Garbiaren Aldaketen Egoera-Orrri osoko C.II epigrafean jasoko da doikuntza.

Arau berdinak aplikatuko dira kontabilitate-irizpidea aldatzen denean ere.

Dokumentu hau osatzean kontuan izan behar da:

- Ekitaldi bateko emaitza, aurreko ekitaldietako emaitzen zutabera pasatuko dela hurrengo ekitaldian.
- Ekitaldi batean aurreko ekitaldiko emaitza nola banatu den honela azalduko da:

- ✓ B.II edo D.II “Bazkideekin edo jabeekin eragiketak” epigrafeko 4. “Dibidendubanaketa” partidan.
- ✓ Eraitzen gainerako aplikazioak, ondare garbiko partida-birsailkatzeak izan direnak, B.III edo D.III “Ondare garbiaren bestelako aldaketak” epigrafean.

Ondare Garbiaren Aldaketen Egoera-Orrri osoa, esan bezala, bi sarreradun taula dugu; zutabeetan ondare garbiaren elementu guztiak azaltzen dira eta lerroetan aldaketen arrazoiak. Urteko kontuetako dokumentu guztietan bezala, ematen den informazioa bi urte-jarraituetarako izango da.

2007ko KPOn argitaratzen den eredia honakoa dugu:

	Harp. kapitala	Kapitala galdatu gabe	Jaulkip. prima	Beste zb erreserba	(Akzio eta partaidetza propioak)	Aurreko ekitaldietako emaitzak	Bazkideen beste zb ekarpen	Ekitaldiko emaitza	(Emandako konturako dibidendua)	Ondare garbiko beste zb tresna	Balio aldak doikuntzak	Sub, doh, legatuak	GUZTIRA
100X-2 EKIT AZKEN SALDOA													
100X-2 eta aurrek. irizp aldateteng doik													
100X-2 eta aurrek. akatsengatik doik													
100X-1 HASIERAKO SALDO DOITUA													
isotako gastu eta sarrerak guztira													
bazkide eta jabeekin eragiketak													
1. Kapital zabalkuntzak													
2. (-) Kapital murrizketak													
3. Ftza pasiboak OG bihurtzea													
4. (-) Dibidenduen banaketa													
5. Akzio edo partaidetza propioekin eragiketak (garbiak)													
6. Negozio konbinazio baten ondoriozko OG gehikuntza (murrizketa)													
7. Beste zenbait eragiekat bazkide eta jabeekin													
Beste zenbait OGko eragiketa													
100X-1 EKIT AZKEN SALDOA													
100X-2 irizpide aldateteng doikuntzak													
100X-1 akatsengatik doikuntzak													
200X HASIERAKO SALDO DOITUA													
isotako gastu eta sarrerak guztira													
bazkide eta jabeekin eragiketak													
8. Kapital zabalkuntzak													
9. (-) Kapital murrizketak													
10. Ftza pasiboak OG bihurtzea													
11. (-) Dibidenduen banaketa													
12. Akzio edo partaidetza propioekin eragiketak (garbiak)													
13. Negozio konbinazio baten ondoriozko OG gehikuntza (murrizketa)													
14. Beste zenbait eragiekat bazkide eta jabeekin													
Beste zenbait OGko eragiketa													
100X EKITALDIKO AZKEN SALDOA													