

PARTE III: OPERACIONES DEL CICLO DE EXPLOTACIÓN

Tema 7:

LAS EXISTENCIAS



PARTE I. TEORÍA GENERAL DE LA CONTABILIDAD

Tema 1: La contabilidad como sistema de información

Tema 2: El patrimonio empresarial

Tema 3: El resultado y el método contable

PARTE II. TÉCNICA GENERAL DE LA CONTABILIDAD

Tema 4: Representación contable: la cuenta y los libros de contabilidad

Tema 5: La normalización contable

Tema 6: El ciclo contable

PARTE III. OPERACIONES DEL CICLO DE EXPLOTACIÓN DE LA EMPRESA

Tema 7: Las existencias

Tema 8: Acreedores y deudores por operaciones comerciales

PARTE IV. ANÁLISIS DE LA ESTRUCTURA ECONÓMICA Y FINANCIERA DE LA EMPRESA Y PRESENTACIÓN DE LA INFORMACIÓN

Tema 9: Análisis de las cuentas de balance y de gestión

Tema 10: Las cuentas anuales

Objetivos

- ✓ Identificar los distintos tipos de existencias y diferenciarlas del resto de elementos de activo.
- ✓ Conocer los criterios de valoración aplicables a las existencias.
- ✓ Aprender a reflejar contablemente las distintas operaciones con existencias.
- ✓ Comprender cómo afectan las distintas operaciones y sucesos relacionados con las existencias a las cuentas anuales.
- ✓ Delimitar los supuestos en que las existencias serán objeto de corrección valorativa y en caso de que ésta proceda saber cómo se registrará contablemente.

Organización Docente

1 ECTS = 25 horas

Presenciales (40%) = 10 horas

No Presenciales (60%) = 15 horas

6 ECTS = 150 horas

Presenciales (40%) = 60 horas

No Presenciales (60%) = 90 horas

TEMA 7 (13 horas)

- ✓ Teoría: 2 horas
- ✓ Práctica: 2 horas
- ✓ Evaluación: 1 hora
- ✓ Trabajo en Grupo: 3 horas
- ✓ Trabajo Autónomo: 5 horas

Índice

7.1. Concepto y clases

7.2. Problemática de las existencias comerciales. Referencia al IVA

7.2.1. Valoración inicial de las existencias

7.2.2. La contabilización de las operaciones con existencias

7.2.2.1. Referencia al IVA

7.2.2.2. Operaciones de compra

7.2.2.3. Operaciones de venta

7.2.3. La valoración de las salidas

7.3. La pérdida de valor de las existencias: el reflejo del deterioro de valor

7.4. Ubicación en el balance y repercusión sobre la cuenta de pérdidas y ganancias

7.1. Concepto y clases

Las **EXISTENCIAS** son activos poseídos para ser vendidos en el curso normal de la explotación, en proceso de producción o en forma de materiales o suministros para ser consumidos en el proceso de producción o en la prestación de servicios.

GRUPO 3

30. Comerciales

31. Materias primas

32. Otros aprovisionamientos

33. Productos en curso

34. Productos semiterminados

35. Productos terminados

36. Subproductos, residuos y materiales recuperados

Clasificación
según su
destino y
procedencia

Lo que determina que un bien sea clasificado como existencia es su función dentro de la empresa y no el tiempo de permanencia en ella.

7.2. Problemática de las existencias.

7.2.1. Valoración inicial de las existencias

- ✓ Todos los bienes y servicios comprendidos en las existencias se valoran por su coste, ya sea el precio de adquisición o coste de producción.
- ✓ ¿Qué se incluye en el precio de adquisición o coste de producción?

Importe facturado por el proveedor

- descuentos o rebaja
- intereses incorporados al nominal (salvo que sean c/p)
- + gastos adicionales (transporte, seguro...)
- impuestos indirectos recuperables de la HP
- = PRECIO DE ADQUISICIÓN

Precio adquisición de las materias primas

- + costes directos imputables al producto (mano de obra)
- + parte proporcional de los costes indirectos (suministros)
- impuestos indirectos recuperables de la HP
- = COSTE DE PRODUCCIÓN

7.2. Problemática de las existencias.

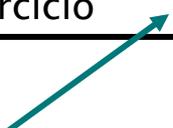
7.2.2. La contabilización de las operaciones con existencias

Procedimientos para contabilizar las cuentas de activo:

- ✓ Diferencias entre procedimiento administrativo y especulativo

	Procedimiento Administrativo	Procedimiento Especulativo
Reflejo de las entradas	A precio de adquisición (o coste)	A precio de adquisición (o coste)
Reflejo de las salidas	A precio de adquisición (o coste)	A precio de venta
El saldo de la cuenta que refleja el elemento de activo...	En principio, coincide en todo momento con el valor de este activo según inventario	No coincide con el valor de este activo según inventario
La determinación del resultado	Se efectúa en cada operación de venta	Se realizará de forma conjunta para todas las ventas, al término del ejercicio

**Método elegido por PGC para existencias:
Procedimiento especulativo con desglose**



7.2. Problemática de las existencias.

7.2.2. La contabilización de las operaciones con existencias

Cuentas y subcuentas relacionadas con las mercaderías

Tipo	Código	Título de cuentas con saldo deudor o nulo	Código	Título de cuentas con saldo acreedor o nulo
Balance	300	Mercaderías	390	Deterioro de valor de las mercaderías
Gestión	600	Compras de mercaderías	700	Ventas de mercaderías
	7060	Dto s/ventas ppp	6060	Dto s/compras ppp
	7080	Devoluciones de ventas	6080	Devoluciones de compras
	7090	Rappels sobre venta	6090	Rappels por compras
	610. Variación de existencias de mercaderías			
	6931	Pérdidas por deterioro de mercaderías	7931	Reversión del deterioro de mercaderías

[Ver Ejemplos](#)

7.2. Problemática de las existencias.

7.2.2. La contabilización de las operaciones con existencias

REFERENCIA AL IVA

- ✓ Impuesto que grava las entregas de bienes y las prestaciones de servicios.
- ✓ Recae en el consumidor final.
- ✓ NO es un gasto NI un ingreso para la empresa
- ✓ La empresa sólo actúa de recaudadora, repercute cada vez que vende y soporta cada vez que compra.
- ✓ Dos importante claros:
 - ✓ Base imponible: se incluyen comisiones, transportes, envases, y otros impuestos o gravámenes. Se excluyen descuentos en factura o posteriores.
 - ✓ Tipo impositivo (16%, 7% o 4%)

7.2. Problemática de las existencias.

7.2.2. La contabilización de las operaciones con existencias

REFERENCIA AL IVA

- ✓ La empresa a medida que vaya efectuando operaciones de compra y venta irá contabilizando los importes soportados y devengados en concepto de IVA.
- ✓ Posteriormente, de forma periódica (normalmente al trimestre) la empresa debe efectuar una declaración-liquidación de IVA.
- ✓ Si lo repercutido > lo soportado = cantidad a ingresar a HP, se contabilizará un pasivo
- ✓ Si lo soportado > lo repercutido = cantidad que HP debe a la empresa, se contabilizará un activo.

	Código	Título
Para las liquidaciones periódicas del impuesto	470	HP, deudora por diversos conceptos
	4700	HP, deudora por IVA
	475	HP. Acreedora por conceptos fiscales
	4750	HP, acreedora por IVA
Para la gestión	472	HP, IVA soportado
	477	HP, IVA repercutido

7.2. Problemática de las existencias.

7.2.2. La contabilización de las operaciones con existencias

REFERENCIA AL IVA

DEBE	Nº asiento	xx.xx.xx	HABER
X	GRUPO 6	GASTOS	
X	472	HP IVA SOPORTADO	
		a TESORERIA	Y
		DEUDA	

DEBE	Nº asiento	xx.xx.xx	HABER
X		TESORERIA	
		DERECHO DE COBRO	
		a INGRESOS GRUPO 7	Y
		HP IVA REPERCUTIDO 477	Y

7.2. Problemática de las existencias.

7.2.2. La contabilización de las operaciones con existencias

REFERENCIA AL IVA

DEBE	Nº asiento	xx.xx.xx	HABER
X	477	HP IVA REPERCUTIDO	
Y - X	4700	HP DEUDORA POR IVA a	
		HP IVA SOPORTADO	472
			Y

DEBE	Nº asiento	xx.xx.xx	HABER
X	477	HP IVA REPERCUTIDO	
		a HP IVA SOPORTADO	472
		HP ACREEDORA POR IVA	4750
			Y
			X - Y

7.2. Problemática de las existencias.

7.2.2. La contabilización de las operaciones con existencias

LAS OPERACIONES DE COMPRA

- ✓ Hacen referencia al aprovisionamiento de los bienes incluidos en los subgrupos 30, 31 y 32.
- ✓ Las cuentas de compras (600) se cargarán por el importe facturado a la recepción de las remesas de los proveedores, o la puesta en camino si las mercancías se transportan por cuenta de la empresa que las adquiere.
- ✓ Como contrapartida, se abonará normalmente a la cuenta (400) Proveedores o cualquiera de tesorería.
- ✓ A la hora de calcular el importe que hemos de cargar en la cuenta, se restarán aquellos descuentos que se apliquen en el momento de efectuar la compra. Por el contrario, registraremos cualquier gastos que afecte a la compra como un mayor importe de las mismas.
- ✓ Si los gastos se deben pagar a un tercero independiente (transportista, compañía de seguros,...) se utilizará otra cuenta para reflejar la deuda.
- ✓ Descuentos por pronto pago, devoluciones y rappels por compras (después de recibir la factura).

7.2. Problemática de las existencias.

7.2.2. La contabilización de las operaciones con existencias

LAS OPERACIONES DE VENTA

- ✓ Hacen referencia a las entregas o salidas de los bienes o servicios objeto del tráfico de la empresa a cambio de un precio, y determinan el concepto contable, *cifra de negocios*.
- ✓ Las cuentas de ventas (700) se abonarán por el importe facturado con cargo a las cuentas de clientes (430) o cualquiera de tesorería.
- ✓ Se restarán todos aquellos descuentos que se apliquen en el momento de efectuar la venta.
- ✓ El importe que contabilizaremos como venta será el precio pactado con exclusión del IVA repercutido.
- ✓ Los gastos de estas operaciones cuando corran por cuenta de la empresa vendedora, serán cargados en las correspondientes cuentas de gastos, como es el caso del transporte, y no afectan a la venta.
- ✓ Descuentos por pronto pago, devoluciones y rappels por ventas (después de emitir la factura).

7.2. Problemática de las existencias.

7.2.2. La contabilización de las operaciones con existencias

LAS OPERACIONES DE VENTA

- ✓ Sólo se contabilizarán los ingresos procedentes de la venta de bienes cuando se cumplan todas y cada una de las siguientes condiciones:
 1. La empresa ha transferido al comprador los riesgos y beneficios significativos inherentes a la propiedad.
 2. La empresa no mantiene la gestión corriente de los bienes vendidos ni retiene el control efectivo de los mismos.
 3. El importe de los ingresos puede valorarse con fiabilidad.
 4. Es probable que la empresa reciba los beneficios o rendimientos económicos derivados de la transacción.
 5. Los costes incurridos o a incurrir en la transacción pueden ser valorados con fiabilidad.

7.2. Problemática de las existencias.

7.2.3. La valoración de las salidas

- ✓ Inconveniente del método especulativo con desglose
- ✓ Inventario extracontable
- ✓ Coste de las ventas y valor de las existencias finales
- ✓ Métodos de valoración de las existencias: FIFO y PMP

7.3. La pérdida de valor de las existencias: el reflejo del deterioro de valor

- ✓ Si Valor Neto Realizable < Precio de Adquisición o Coste
- ✓ Se reconoce el gasto en la cuenta de pérdidas y ganancias
- ✓ Pérdida reversible
- ✓ En el caso de las materias primas y otros combustibles no se efectuará la corrección cuando se espere que los productos terminados a los que se incorporen puedan ser vendidos por encima del coste.
- ✓ Puede utilizarse el valor de reposición como valor neto realizable.
- ✓ Si desaparece la circunstancia, se revierte el deterioro y se reconoce el ingreso en la cuenta de pérdidas y ganancias.

7.3. La pérdida de valor de las existencias: el reflejo del deterioro de valor

✓ Reflejo contable

X	693	PÉRDIDA POR DETERIORO DE VALOR a DETERIORO DE VALOR	39	X
---	-----	---	----	---

X	39	DETERIORO DE VALOR a REVERSIÓN DEL DETERIORO	793	X
---	----	--	-----	---

7.4. Ubicación en el balance y repercusión sobre la cuenta de pérdidas y ganancias

A) ACTIVO NO CORRIENTE	A) PATRIMONIO NETO
B) ACTIVO CORRIENTE I. Activos no corrientes mantenidos para la venta (puede incluir existencias) II. Existencias 1. <i>Comerciales</i> 2. <i>Materias primas y otros aprovisionamientos</i> 3. <i>Productos en curso</i> 4. <i>Productos semiterminados</i> 5. <i>Productos terminados</i> 6. <i>Subproductos, residuos y materiales recuperados</i> 7. <i>Anticipos de proveedores</i>	B) PASIVO NO CORRIENTE
	C) PASIVO CORRIENTE

7.4. Ubicación en el balance y repercusión sobre la cuenta de pérdidas y ganancias

A) OPERACIONES CONTINUADAS

1. Importe neto de la cifra de negocios
 - a) *Ventas*
 - b) *Prestación de servicios*
2. Variación de existencias de productos terminados y en curso
3. Trabajos realizados por la empresa para su activo
4. Aprovisionamientos
 - a) *Consumo de mercaderías*
 - b) *Consumo de materias primas y otras materias consumibles*
 - c) *Trabajos realizados por otras empresas*
 - d) *Deterioro de mercaderías, materias primas y otros aprovisionamientos*
5. Otros ingresos de explotación
7. Otros gastos de explotación
- (...)

SUPUESTOS RESUELTOS Y PROPUESTOS DE EVALUACIÓN CONTINUA

1. Supuestos resueltos en clase
2. Supuestos propuestos para hacer en pareja y resolver en clase de forma conjunta
3. Supuestos propuestos y resueltos
 - 3.1. Cuestiones prácticas y ejercicio de autoevaluación. Capítulo 8 de Larrán Jorge, M. (2008)

BIBLIOGRAFÍA

Bibliografía Básica

- Larrán Jorge, M et alt. (2008): Capítulo 8

Bibliografía Complementaria

- Adrados Sastre, C. (2008): Capítulo 8
- Arquero Montaña, J.L. y otros (2009): Capítulo 5
- Cervera Oliver, M. et alt. (2008): Capítulo 12
- Gallego Diez, E. y Vara y Vara, M. (2008): Capítulo 10
- Montesinos Julve, V. (Coord.) (2008): Capítulo 6
- Pascual Pedreño, E (2008): Capítulo 8
- Socías Salva, A. et alt (2008b): Capítulos 4 y 5
- Wanden-Berghe Lozano, J. L. (Coord.) (2008): Capítulo 6