

# UD3.6.

## Existencias

➤ Libro, Unidad 2, Página 23.

### Contenido

1. Las cuentas de existencias.
2. Regularización de existencias.
3. Valoración inicial. Precio de adquisición y coste de producción.
4. Criterios de valoración de las existencias.
5. Valoración posterior. Correcciones valorativas.

## 1. Las cuentas de existencias.

En el PGC, en relación con las existencias, se recogen las cuentas del grupo 3.

- ❑ **Mercaderías:** Artículos adquiridos por la empresa y destinados a la venta sin transformación, que constituye la actividad de las empresas comerciales, tanto mayoristas como minoristas.
- ❑ **Materias primas:** Bienes que, mediante elaboración o transformación, se destinan a formar parte de los productos fabricados por la empresa.
- ❑ **Elementos y conjuntos incorporables:** Los fabricados fuera de la empresa y adquiridos por esta para incorporarlos a su proceso de producción, sin someterlos a transformación, por ejemplo, los asientos en una fábrica de automóviles.
- ❑ **Combustibles:** Materias energéticas susceptibles de ser almacenadas. Por ejemplo, la gasolina.

Si los combustibles no son almacenables, se cargarán en la cuenta (628) Suministros, mientras que, si son almacenables, las compras se cargarán en la cuenta (602) Compras de otros aprovisionamientos y las existencias figurarán en la cuenta de balance (321) Combustibles.

- ❑ **Repuestos:** Piezas destinadas a ser montadas en instalaciones, equipos o máquinas en sustitución de otras semejantes. Pero solo se incluirán en esta cuenta las que tengan un ciclo de almacenamiento inferior a un año.

Si el ciclo de almacenamiento es superior a un año, se considerarán inmovilizado y se incluirán en las cuentas (219) Otro inmovilizado material, o bien en las cuentas (212) Instalaciones técnicas o (215) Otras instalaciones, si las piezas corresponden a estos activos.

- ❑ **Materiales diversos:** Otros materiales de consumo interno que no han de incorporarse al producto final.
- ❑ **Embalajes:** Envolturas o cubiertas, generalmente irrecuperables, destinadas a resguardar productos o mercaderías que han de transportarse. Por ejemplo, cajas de cartón, etc.
- ❑ **Envases:** Recipientes o vasijas, normalmente destinadas a la venta conjunta con el producto que contienen.
- ❑ **Material de oficina:** El material destinado a la finalidad que se indica en la cuenta: folios, carpetas, bolígrafos, tóner para impresoras, etc.

Dada la problemática de su control, es muy usual que el material de oficina no se considere inventariable, incorporándose directamente a gastos del ejercicio a través de la cuenta (629) Otros servicios. Si el material de oficina se controla y se realiza inventario por parte de la empresa, sus compras se cargarán en la cuenta (602) Compras de otros aprovisionamientos y las existencias figurarán en la cuenta de balance (328) Material de oficina.

- ❑ **Productos en curso:** Los que se encuentran en fase de formación o transformación al cierre del ejercicio y no deben registrarse como "Productos semiterminados" ni "Productos terminados". Se trata de productos que no pueden ser comercializados en el estado en el que están.
- ❑ **Productos semiterminados:** Los fabricados por la propia empresa, sin destino normalmente a su venta hasta que sean objeto de transformación posterior. Pueden ser comercializados en el estado en el que están.
- ❑ **Subproductos:** Los productos de carácter secundario o accesorios a la fabricación principal, por ejemplo, el vinagre o el orujo en la industria vinícola.

- ❑ **Residuos:** Los obtenidos inevitablemente y mismo tiempo que los productos o subproductos, siempre que tengan valor intrínseco y puedan ser reutilizados o vendidos, por ejemplo, el serrín en una fábrica de muebles.
- ❑ **Materiales recuperados:** Los materiales que, por tener valor intrínseco, entran nuevamente en almacén después de haber sido utilizados en el proceso productivo.

## 2. La regularización de existencias.

Las cuentas de existencias pertenecientes al grupo 3 no varían a lo largo del ejercicio, sino que al finalizar éste, se debe hacer un asiento de regularización para que figure en el Balance final el importe del stock que la empresa tiene en almacén.

Las cuentas de variación de existencias se llevarán a pérdidas y ganancias, como gasto o como ingreso dependiendo de su saldo (deudor o acreedor).

La operativa a cierre de ejercicio será:

- ▶ Se darán de baja las existencias iniciales.
- ▶ Se introducirán las existencias finales.

### BAJA DE EXISTENCIAS INICIALES:

(610) Variación de existencias de mercaderías	(300) Mercaderías
(610) Variación de existencias de materias primas	(301) Materias primas
(610) Variación de existencias de otr aprovisionamientos	(32-) Otros aprovisionamientos
(610) Variación de existencias de productos terminados	(350) Productos terminados

### INTRODUCCION DE LAS EXISTENCIAS FINALES:

(300) Mercaderías	(610) Variación de existencias de mercaderías
(301) Materias primas	(610) Variación de existencias de materias primas
(32-) Otros aprovisionamientos	(610) Variación de existencias de otr aprovisionamientos
(350) Productos terminados	(610) Variación de existencias de productos terminados

Las cuentas de variación de existencias se llevarán a pérdidas y ganancias, como gasto o como ingreso dependiendo de su saldo (deudor o acreedor).

### 3. Valoración inicial. Precio de adquisición y coste de producción.

Los bienes y servicios comprendidos en las existencias se valorarán por el precio de adquisición o el coste de producción.

El precio de adquisición comprenderá:

- ☐ El importe consignado en factura.
- ☐ Todos los gastos adicionales que se produzcan hasta que los bienes se hallen en almacén (transportes, aranceles de aduanas, seguros, etc.).
- ☐ Se deducirán los descuentos comerciales, rebajas y otras partidas similares.

El coste de producción comprenderá:

- ☐ Precio de adquisición de las materias primas y otras materias consumibles.
- ☐ Costes directamente imputables al producto.
- ☐ Parte que corresponda de los costes indirectamente imputables.

Además, se deberá tener en cuenta en la valoración inicial de las existencias:

- ☒ El importe de los impuestos indirectos que gravan las existencias solo se incluirá en el precio de adquisición o coste de producción cuando dicho importe no sea recuperable directamente de la Hacienda Pública, por ejemplo, el IVA.
- ☒ Los anticipos a proveedores a cuenta de suministros futuros de existencias se valorarán por su coste.

## 4. Criterios de valoración de las existencias.

Vamos a aplicar el [método del precio medio ponderado](#).

El problema para valorar las existencias puede surgir cuando nos encontramos con diferentes precios de adquisición o costes de producción de un mismo producto. El PGC establece lo siguiente:

1. Cuando se trate de bienes no intercambiables entre sí, es decir, siempre que sean identificables de modo individualizado, el valor se asignará identificando el precio o costes específicamente imputables a cada bien individualmente considerado.
2. Cuando se trate de asignar valor a bienes concretos que forman parte de un inventario de bienes intercambiables entre sí, se adoptará con carácter general el método del precio medio o coste medio ponderado. El método FIFO es aceptable y puede adoptarse si la empresa lo considera más conveniente para su gestión.
3. En cualquier caso, de acuerdo con el principio de uniformidad, se utilizará un único método de asignación de valor para todas las existencias que tengan una naturaleza y uso similares.

### Aplicación del precio medio ponderado.-

La empresa ALDAMA, S.L., se dedica a la venta de repuestos para vehículos. Uno de los artículos que vende presenta los siguientes movimientos durante el mes de enero:

1. 01-enero: Existencias iniciales en almacén: 1.100 unidades a un precio unitario de 6 euros.
2. 05-enero: Ventas de 500 unidades.
3. 10-enero: Compras de 800 unidades a un precio unitario de 6,50 euros.
4. 15-enero: Ventas de 1.000 unidades.
5. 25-enero: Compras de 900 unidades a 6,60 euros.
6. 31-enero: Ventas de 600 unidades.

Vamos a valorar las existencias de almacén de acuerdo con precio medio ponderado. Este criterio de valoración lo aplicaremos cada vez que se produzca una compra y tengamos precios diferentes (compra y existencias en almacén) y es el precio que se aplicará para valorar las salidas o ventas.

FECHA	CONCEPTO	ENTRADAS			SALIDAS			SALDO		
		UDS.	PRECIO	VALOR	UDS.	PRECIO	VALOR	UDS.	PRECIO	VALOR
01-ene	Existencia inicial							1.100	6	6.600
05-ene	Ventas				500	6	3.000	600	6	3.600
10-ene	Compras	800	6,5	5.200				1.400	6,29	8.806
15-ene	Ventas				1.000	6,29	6.290	400	6,29	2.516
25-ene	Compras	900	6,6	5.940				1.300	6,5	8.450
31-ene	Ventas				600	6,5	3.900	700	6,5	4.550

1. 01-enero: La existencia inicial será de 1.100 uds. x 6 euros/uds. = 6.600 euros.
2. 05-enero: Se venden 500 unidades. El coste de dicha venta es igual a: 500 uds. x 6 euros = 3.000 euros. No estamos hablando del precio de venta sino de lo que nos ha costado esas 500 unidades que hemos vendido.
3. 10-enero: Se compran 800 unidades. Estas 800 unidades tienen un precio de adquisición de 6,50 euros, con lo cual, en el almacén tenemos dos precios diferentes (6 euros y 6,50 euros).

Aplicamos el precio medio ponderado: no consiste en una media aritmética sino en una media ponderada de las diferentes unidades por los diferentes precios y dividido todo por el total de unidades.

$$\text{PMP} = \frac{(600 \times 6,00) + (800 \times 6,50)}{(600 + 800)} = 6,29$$

Este precio medio ponderado que hemos calculado lo aplicaremos a la valoración total de existencias en almacén y a la valoración de las salidas o ventas. Se mantendrá hasta que haya una nueva compra a un precio diferente.

En almacén tendremos 1.400 unidades (600 + 800 compradas) valoradas a 6,29 euros cada una. Valor total: 8.806 euros.

4. 15-enero: Se produce una venta de 1.000 unidades que se valoran a 6,29 euros la unidad. El saldo de existencias después de la venta: 1.400 – 1.000 = 400 unidades a 6,29 euros la unidad.
5. 25-enero: Se compran 900 unidades que tienen un precio de adquisición de 6,60 euros, con lo cual, en el almacén tenemos dos precios diferentes (6,29 euros y 6,60 euros), aplicamos el precio medio ponderado:

$$\text{PMP} = \frac{(400 \times 6,29) + (900 \times 6,60)}{(400 + 900)} = 6,50$$

6. 31-enero: Se venden 600 unidades que se valoran a 6,50 (el precio medio ponderado). La existencia final, a 31 de enero, será de 700 unidades valoradas a 6,50 euros la unidad.

El precio medio ponderado puede calcularse cada vez que se realiza una compra, lo que es más costoso, o bien calcularse para un período.

## 5. Valoración posterior. Correcciones valorativas.

Cuando el **valor neto realizable** de las existencias sea inferior a su precio de adquisición o a su coste de producción, se efectuarán las oportunas correcciones valorativas reconociéndolas como un gasto en la cuenta de pérdidas y ganancias.

Dicha corrección valorativa se registrará en la cuenta (693) **Pérdidas por deterioro de existencias** y la contrapartida serán las cuentas del subgrupo (39) **Deterioro de valor de las existencias**.

Si las circunstancias que causaron la corrección del valor de las existencias hubiesen dejado de existir, el importe de la corrección será objeto de reversión, reconociéndolo como un ingreso en la cuenta de pérdidas y ganancias. Dicha reversión se registrará en la cuenta (793) **Reversión del deterioro de existencias**.

### EJEMPLO.

Al final del ejercicio, se procede a realizar la regularización de existencias. Las existencias iniciales según balance ascienden a 60.000 euros y las existencias finales a 45.000 euros. Se estima que el valor neto realizable de dichas existencias finales asciende a 30.000 euros.

Primero se realizarían los asientos de regularización:

60.000	(610) Variación existencias mds	a	(300) Mercaderías	60.000
45.000	(300) Mercaderías	a	(610) Variación existencias mds	45.000

Después se contabiliza el deterioro:

15.000	(693) Pérdidas por deterioro de valor de Existencias	a	(390) Deterioro de valor mds	15.000
--------	--	---	------------------------------	--------

La cuenta (390) es una cuenta de Pasivo, pero figura en el activo con signo negativo, corrigiendo el valor de la existencia final:

(300) Mercaderías	45.000
- (390) Deterioro	<u>-15.000</u>
	30.000

De esta forma, la información que proporciona el balance es completa: figura el precio de adquisición, el deterioro o depreciación y el valor neto realizable.

Durante todo el ejercicio económico siguiente, tanto la cuenta (300) Mercaderías como la cuenta (390) Deterioro de valor de las mercaderías permanecerán invariables, ya que todo el movimiento de entradas y salidas se reflejan en las cuentas del grupo 6 y 7 (compras, ventas...).

Al finalizar el ejercicio siguiente, se procederá siempre a anular el deterioro que se había dotado en el ejercicio anterior:

15.000 (390) Deterioro valor mercaderías      a      (793) Reversión del deterioro de existencias

La cuenta (793) anula el saldo de la cuenta (693).

Si después de haber contabilizado la reversión del deterioro del ejercicio anterior, el valor neto realizable de las existencias finales fuera inferior a su precio de adquisición, se volverá a dotar un nuevo deterioro.

#### EJEMPLO:

➤ Libro, Página 45, Ejemplos 2.45 a 2.47

---

#### EJERCICIOS DEL TEMA:

➤ Libro, Página 56, Ejercicio 2.1

➤ Libro, Página 58, Ejercicio 2.2: Del 29 al 36

➤ Libro, Página 58, Ejercicio 2.3: 5-7-8-11-15. Liquidar el iva, regularizar existencias y hacer asiento de regularización.

➤ Libro, Página 59, Ejercicio 2.4 (Autoevaluación).