

EXISTENCIAS

Definición y clases de existencias

Definición

Las existencias son activos:

a) Destinados a ser vendidos en el curso normal de las operaciones de explotación.

b) En proceso de producción de cara a tal venta.

c) Materiales o suministros destinados a ser consumidos en el proceso de producción o en la prestación de servicios.

Clasificación usual

(Su presentación se considera útil para los usuarios de los estados financieros)

- Existencias comerciales
- Productos terminados
- Subproductos, residuos y materiales recuperados

- Productos en curso
- Productos semiterminados
- Existencias de las empresas de servicios

- Materias primas
- Otros aprovisionamientos (elementos y conjuntos incorporables, combustibles, repuestos, materiales diversos, embalajes, envases y material de oficina)

Desdoblamiento con inventario intermitente (I)

COMPRA DE MERCADERIAS

<u>1.400</u>	<i>Compras de mercaderías</i>	<u>a</u>	<i>Proveedores</i>	<u>1.300</u>
			<i>Tesorería</i>	<u>100</u>
				1.500-200+100

DEVOLUCIONES DE COMPRAS

<u>400</u>	<i>Proveedores</i>	<u>a</u>	<i>Devoluciones de compras</i>	<u>400</u>
				300 + 0,10 (1300-300)

Desdoblamiento con inventario intermitente (II)

RAPPELS SOBRE COMPRAS

<hr/>		<hr/>		
5.000	<i>Proveedores</i>	a	<i>Rappels sobre compras</i>	5.000
			0,05x100.000	
<hr/>		<hr/>		

DESCUENTOS SOBRE COMPRAS POR PRONTO PAGO

<hr/>		<hr/>		
10.000	<i>Compras de mercaderías.</i>	a	<i>Tesorería</i>	9.000
		a	<i>Descuentos sobre compras por pronto pago (ingreso financiero)</i>	1.000
<hr/>		<hr/>		

Desdoblamiento con inventario intermitente (III)

VENTA DE MERCADERIAS

9.800	<hr/> <i>Cientes</i> <hr/>	<i>a</i>	<hr/> <i>Ventas de mercaderías</i> <hr/>	9.800
	10.000-200			
100	<hr/> <i>Transportes</i> <hr/>	<i>a</i>	<hr/> <i>Tesorería</i> <hr/>	100

DEVOLUCIONES DE VENTAS

1.160	<hr/> <i>Devoluciones de ventas.</i> <hr/>	<i>a</i>	<hr/> <i>Cientes</i> <hr/>	1.160
	200 + 0,10(9.800-200)			

Desdoblamiento con inventario intermitente (IV)

RAPPELS SOBRE VENTAS

<hr/>		<hr/>		
10.000	<i>Reppels sobre ventas.</i>	a	<i>Cientes</i>	10.000
			0,02x500.000	
<hr/>		<hr/>		

DESCUENTOS SOBRE VENTAS POR PRONTO PAGO

<hr/>		<hr/>		
90.000	<i>Cientes</i>			
10.000	<i>Descuentos sobre ventas por pronto pago (gasto financiero)</i>	a	<i>Ventas de mercaderías</i>	100.000
<hr/>		<hr/>		

Desdoblamiento con inventario intermitente (V)

REGULARIZACION DE LAS EXISTENCIAS

<hr/>		<hr/>		
E_i	<i>Variación de mercaderías</i> (Por el importe de las existencias iniciales)	<i>a</i>	<i>Mercaderías</i>	E_i
<hr/>		<hr/>		
<hr/>		<hr/>		
E_f	<i>Mercaderías</i> (Por el importe de las existencias finales)	<i>a</i>	<i>Variación de Mercaderías</i>	E_f
<hr/>		<hr/>		

Desdoblamiento con inventario intermitente (VI)

Mercaderías

E_i	E_i
E_f	

Saldo deudor: E_f

Variación de mercaderías

E_i	E_f
-------	-------

Saldo ($E_i - E_f$)

Deudor: $E_i > E_f$

Acreedor: $E_i < E_f$

Desdoblamiento con inventario intermitente (VII)

DETERMINACION DEL COSTE DE VENTAS

COMPRAS DE MERCADERÍAS
(-) DEVOLUCIÓN DE COMPRAS
(-) RAPPELS SOBRE VENTAS
COMPRAS NETAS DE MERCADERÍAS
(±) VARIACIÓN DE MERCADERÍAS
COSTE DE VENTAS

Desdoblamiento con inventario permanente (II)

RAPPELS SOBRE COMPRAS

<hr/>		<hr/>		
5.000	<i>Proveedores</i>	a	<i>Mercaderías</i>	5.000
			0,05x100.000	
<hr/>		<hr/>		

DESCUENTOS SOBRE COMPRAS POR PRONTO PAGO

<hr/>		<hr/>		
10.000	<i>Mercaderías.</i>	a	<i>Tesorería</i>	9.000
		a	<i>Descuentos sobre compras por pronto pago (ingreso financiero)</i>	1.000
<hr/>		<hr/>		

Desdoblamiento con inventario permanente (III)

VENTA DE MERCADERIAS

9.800	<i>Cientes</i>		a	<i>Ventas de mercaderías</i>	9.800
		10.000-200			
100	<i>Transportes</i>		a	<i>Tesorería</i>	100
6.000	<i>Coste de ventas</i>		a	<i>Mercaderías</i>	6.000

DEVOLUCIONES DE VENTAS

296	<i>Devoluciones de ventas.</i>		a	<i>Cientes</i>	296
		$200 + 0,01(9.800-200)$			
125	<i>Mercaderías</i>		a	<i>Coste de ventas</i>	125

Desdoblamiento con inventario permanente (IV)

RAPPELS SOBRE VENTAS

<hr/>		<hr/>		
10.000	<i>Reppels sobre ventas.</i>	a	<i>Cientes</i>	10.000
			0,02x500.000	
<hr/>		<hr/>		

DESCUENTOS SOBRE VENTAS POR PRONTO PAGO

<hr/>		<hr/>		
90.000	<i>Tesorería</i>			
10.000	<i>Descuentos sobre ventas por pronto pago (gasto financiero)</i>	a	<i>Ventas de mercaderías</i>	100.000
<hr/>		<hr/>		

OPERACIÓN	INVENTARIO INTERMITENTE	INVENTARIO PERMANENTE
COMPRA DE MERCADERÍAS	Cargo en la cuenta “ <i>Compra de mercaderías</i> ” por el coste de adquisición.	Cargo en la cuenta “ <i>Mercaderías</i> ” por el coste de adquisición.
DEVOLUCIONES DE COMPRAS	Abono en la cuenta “ <i>Devoluciones de compras</i> ” por el coste de adquisición.	Abono en la cuenta de “ <i>Mercaderías</i> ” por el coste de adquisición.
RAPPELS SOBRE COMPRAS	Abono en la cuenta “ <i>Rappels sobre compras</i> ” por el descuento concedido.	Abono en la cuenta de “ <i>Mercaderías</i> ” por el descuento concedido.
DESCUENTOS SOBRE COMPRAS POR PRONTO PAGO	Abono en la cuenta de “ <i>Descuentos sobre compras por pronto pago</i> ” (ingreso financiero) por el importe del descuento.	Abono en la cuenta de “ <i>Descuentos sobre compras por pronto pago</i> ” (ingreso financiero) por el importe del descuento.
VENTAS DE MERCADERÍAS	Abono a la cuenta de “ <i>Ventas de mercadería</i> ” por el precio de venta.	Abono a la cuenta de “ <i>Ventas de mercadería</i> ” por el precio de venta. Cargo en la cuenta de “ <i>Coste de ventas</i> ” y abono en la cuenta de “ <i>Mercaderías</i> ” por el coste de ventas.

OPERACIÓN	INVENTARIO INTERMITENTE	INVENTARIO PERMANENTE
DEVOLUCIONES DE VENTAS	Cargo en la cuenta de <i>“Devoluciones de ventas”</i> por el precio de venta de los productos devueltos.	Cargo en la cuenta de <i>“Devoluciones de ventas”</i> por el precio de venta de los productos devueltos. Cargo en la cuenta de <i>“Mercaderías”</i> y abono a la cuenta de <i>“Coste de ventas”</i> por el coste de ventas de los productos devueltos.
RAPPELS SOBRE VENTAS	Cargo en la cuenta de <i>“Rappels sobre ventas”</i> por el descuento realizado.	Cargo en la cuenta de <i>“Rappels sobre ventas”</i> por el descuento realizado.
DESCUENTO SOBRE VENTAS POR PRONTO PAGO	Cargo en la cuenta de <i>“Descuentos sobre ventas por pronto pago”</i> (gasto financiero) por el importe del descuento.	Cargo en la cuenta de <i>“Descuentos sobre ventas por pronto pago”</i> (gasto financiero) por el importe del descuento.
SALDO DE LA CUENTA DE MERCADERÍAS	El importe de las existencias iniciales.	El importe de las existencias en el momento.
REGULARIZACIÓN DE LA CUENTA DE MERCADERÍAS	SÍ. Necesaria.	NO. Solamente necesaria si se producen diferencias de inventario.
COSTE DE VENTAS	Se conoce al finalizar el ejercicio.	Conocimiento permanente del coste de ventas.

Valoración inicial existencias

■ **LAS EXISTENCIAS DEBEN SER VALORADAS AL COSTE O AL VALOR NETO REALIZABLE, SEGÚN CUÁL SEA EL MENOR.**

➤ **COSTE DE ADQUISICIÓN: EXISTENCIAS NO TRANSFORMADAS. PRECIO DE COMPRA MÁS GASTOS ADICIONALES A CARGO COMPRADOR.**

➤ **COSTE DE PRODUCCIÓN: EXISTENCIAS TRANSFORMADAS. PRECIO DE ADQUISICIÓN DE MATERIAS PRIMAS Y OTROS MATERIALES CONSUMIBLES MÁS COSTES DE TRANSFORMACIÓN.**

VALOR DE LAS EXISTENCIAS NO TRANSFORMADAS

COSTE DE ADQUISICIÓN

PRECIO DE COMPRA

- **FACTURA DEL PROVEEDOR**
- **(-)DESCUENTOS COMERCIALES**
- **+ IMPUESTOS INDIRECTOS NO RECUPERABLES**

(NO SE DEDUCEN LOS DCTOS POR PRONTO PAGO)

GASTOS ADICIONALES

- **TRANSPORTE** (si es por cuenta de la empresa)
- **ARANCELES DE IMPORTACIÓN Y OTROS IMPUESTOS NO REPERCUTIBLES** (si son por cuenta de la empresa)
- **GASTOS DE ALMACENAMIENTO DIRECTAMENTE IMPUTABLES A LA ADQUISICIÓN**
- **SEGUROS DE TRANSPORTE** (si son por cuenta de la empresa)
- **CONSERVACIÓN, INSPECCIÓN Y DEPÓSITO EN TRÁNSITO** (si es por cuenta de la empresa)
-

Coste de adquisición: Ejemplo

La empresa LA COMERCIAL, S.A. se dedica a la venta de artículos de decoración y adquiere una partida de géneros importados de Indonesia compuesta por 4.000 lámparas.

El precio facturado por la compra es de 800.000 € [✓], con un descuento por pronto pago de 24.000 € y una bonificación comercial en factura de 8.000 € [✓].

Adicionalmente, se ha incurrido en los siguientes gastos:

- Seguro de transporte de las mercancías, 1% sobre el precio de compra [✓].
- Transporte marítimo, 90.000 € y gastos aduaneros 18.000 € [✓].
- Gastos de almacenamiento en la aduana: 2.500 € [✓].
- El transporte terrestre ha supuesto un coste de 1.200 Euros [✓].
- El coste de financiación de la operación ha supuesto un coste de 5.710 Euros.
- Gastos de almacenamiento de la mercancía hasta su venta posterior: 60.000 €.

Durante el ejercicio, el proveedor ha servido a la empresa otros cuatro pedidos de este tipo de lámparas, un total de otras 6.000 unidades por las que se han facturado un millón de Euros, concediendo al finalizar el año un descuento global por volumen de 150.000 €.

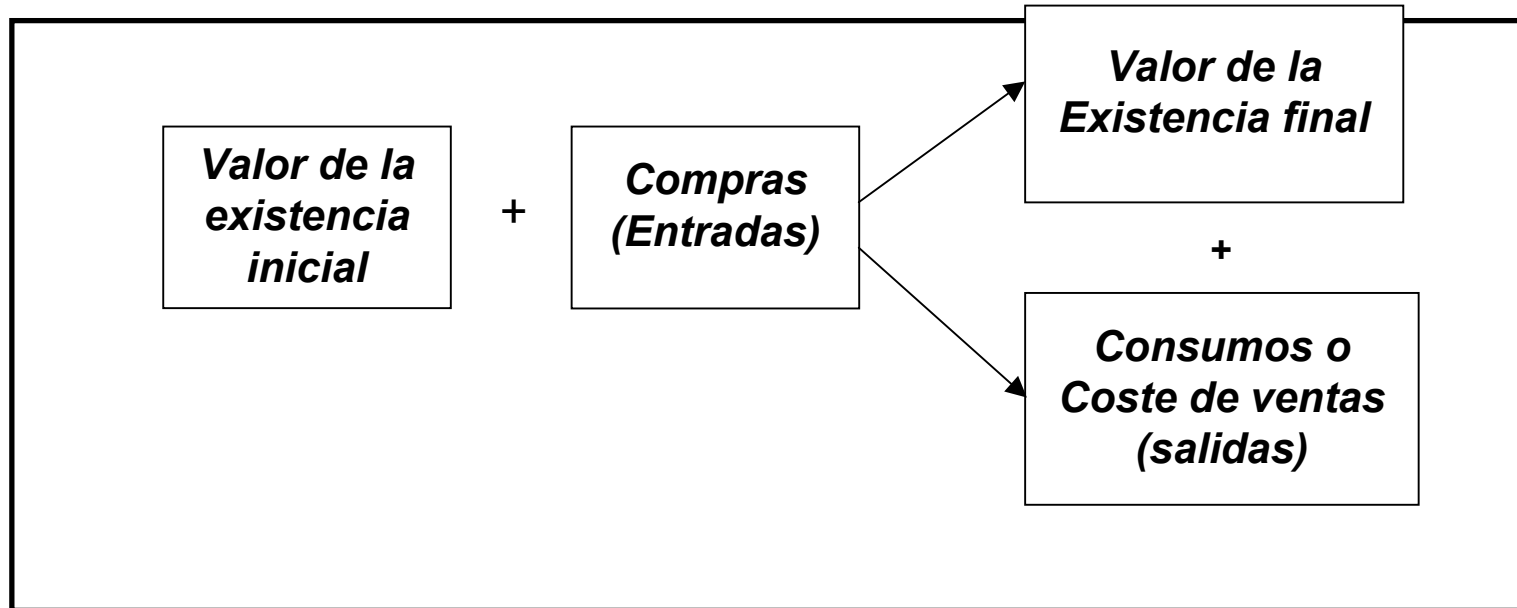
Quedan en almacén al final del ejercicio 1.000 unidades físicas de este artículo.

DETERMINAR EL COSTE UNITARIO DE ADQUISICIÓN DE LAS 4.000 UNIDADES

$$\begin{aligned} \text{R. Coste total adquisición} &= 800.000 - 24.000 + 8.000 + 90.000 + 18.000 + 2.500 + 1.200 \\ &= 911.700 \end{aligned}$$

$$\text{Coste unitario} = 911.700 : 4.000 = 227,925 \text{ € / unidad}$$

Valoración de las salidas de existencias



- **Método de indentificación específica de sus costes individuales:**
Se aplicará siempre que la empresa tenga el control necesario sobre los productos adquiridos a diferentes precios para poder determinar el coste específico de cada una de las salidas.
- Si esta indentificación no es posible, se aplicarán las fórmulas del **FIFO** o del **Coste Medio Ponderado**

Alternativas al método de identificación específica (NIC 2)

- **Fórmula *FIFO* (First in-first out):** Primera entrada, primera salida. Supone que los productos en inventario que fueron comprados o producidos antes, serán los que se vendan en primer lugar y, por tanto, los productos que quedan en el inventario (existencias finales) son los comprados o producidos más recientemente. Esto, con independencia de cuál haya sido el flujo real producido que la empresa no sea capaz de determinar.
- **Fórmula *coste medio ponderado*:** El coste de cada unidad de producto salido se determinará a partir del promedio ponderado del coste de los productos iniciales y de los adquiridos o producidos durante el ejercicio. Se puede calcular el promedio de forma periódica o después de recibir cada nueva adquisición.

El método de identificación específica. Ejemplo

CONCEPTO	FECHA	CANTIDAD	PRECIO	TOTAL
EXISTENCIA INICIAL	2 Enero	20	65	1.300
COMPRA	4 Enero	35	67	2.345
COMPRA	22 Enero	47	70	3.290
VENTAS	9 Febrero	15	?	¿
VENTAS	15 Febrero	28	?	¿

FECHA	ENTRADAS			SALIDAS (COSTE VENTAS)			SALDO (EXISTENCIAS)		
	Cantidad	Precio	Valoración	Cantidad	Precio	Valoración	Cantidad	Precio	Valoración
2 Enero (Eo)	20	65	1.300				20	65	1.300
4 Enero	35	67	2.345				20	65	1.300
							<u>35</u>	67	<u>2.345</u>
							<u>55</u>		<u>3.645</u>
22 Enero	47	70	3.290				20	65	1.300
							35	67	2.345
							<u>47</u>	70	<u>3.290</u>
							<u>102</u>		<u>6.935</u>
9 Febrero				15	67	1.005	20	65	1.300
							20	67	1.340
							<u>47</u>	70	<u>3.290</u>
							<u>87</u>		<u>5.930</u>
15 Febrero				20	65	1.300	20	67	1.340
				<u>8</u>	70	<u>560</u>	<u>39</u>	70	<u>2.730</u>
				<u>28</u>		<u>1.860</u>	<u>59</u>		<u>4.070</u>
TOTAL				43		2.865	59		4.070

Fórmula FIFO. Ejemplo

FECHA	ENTRADAS			SALIDAS (COSTE VENTAS)			SALDO (EXISTENCIAS)		
	Cantidad	Precio	Valoración	Cantidad	Precio	Valoración	Cantidad	Precio	Valoración
2 Enero (E.inicial)	20	65	1.300				20	65	1.300
4 Enero	35	67	2.345				20	65	1.300
							<u>35</u>	67	<u>2.345</u>
							<u>55</u>		<u>3.645</u>
22 Enero	47	70	3.290				20	65	1.300
							35	67	2.345
							<u>47</u>	70	<u>3.290</u>
							<u>102</u>		<u>6.935</u>
9 Febrero				15	65	975	5	65	325
							35	67	2.345
							<u>47</u>	70	<u>3.290</u>
							<u>87</u>		<u>5.960</u>
15Febrero				5	65	325	12	67	804
				<u>23</u>	67	<u>1.541</u>	<u>47</u>	70	<u>3.290</u>
				<u>28</u>		<u>1.866</u>	<u>59</u>		<u>4.094</u>
TOTAL				43		2.841	59		4.094

Fórmula del coste medio ponderado. Ejemplo

FECHA	ENTRADAS			SALIDAS (COSTE VENTAS)			SALDO (EXISTENCIAS)		
	Cantidad	Precio	Valoración	Cantidad	Precio	Valoración	Cantidad	Precio	Valoración
2 Enero (E.inicial)	20	65	1.300				20	65	1.300
4 Enero CMP ₁	35	67 66,27	2.345				<u>55</u>	66,27	<u>3.645</u>
22 Enero CMP ₂	47	70 67,99	3.290				<u>102</u>	67,99	<u>6.935</u>
9 Febrero				15	67,99	1.020	<u>87</u>	67,99	<u>5.915</u>
15Febrero				<u>28</u>	67,99	1.904	<u>59</u>	67,99	<u>4.011</u>
TOTAL				43		2.924	59		4.011

Correcciones de valor de las existencias

LA VALORACIÓN DE LAS EXISTENCIAS SE DEBE HACER AL MENOR DE:

- ❖ EL COSTE DE ADQUISICIÓN O DE PRODUCCIÓN
 - ❖ EL VALOR REALIZABLE NETO
-
- *Valor realizable neto* es el precio estimado de la venta de un activo en el curso normal de la explotación, menos los costes estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta”; en consecuencia, el *valor realizable neto* es el precio de mercado del producto en cuestión en el estado de acabado en el que actualmente se encuentra, descontando los costes de venta o de distribución.

Correcciones de valor de las existencias: Ejemplo

Las correcciones proceden cuando el coste no es recuperable

Al comienzo de ejercicio una empresa dedicada a la venta de electrodomésticos reconoció una corrección de 1.000 € en el valor de sus existencias de línea blanca. Al final del ejercicio, cuando el valor contable de las existencias de línea blanca es de 60.000 €, procede una reversión parcial de dicha corrección por 400 €. Además, a dicha fecha procede una rebaja de las existencias de sonido disponibles por 800 €, cuyo valor contable quedará con ello en 24.200 €

Registrar el efecto de estas correcciones al cierre del ejercicio, de acuerdo con normas IASB, suponiendo que se utiliza a) desdoblamiento incompleto; y b) inventario permanente.

a) Desdoblamiento incompleto:

84.200	Existencias	a	Variación de existencias	84.200
			(60.000 + 24.200)	

b) Inventario permanente:

400	Existencias	a	Reversión de correcciones de valor de existencias	400
800	Rebajas de valor existencias	a	Existencias	800

Deberá informarse en cualquier caso en los estados financieros del importe de las rebajas y del de las reversiones

Información a incluir en las notas a los estados financieros respecto a las existencias o inventarios

1. Los criterios contables adoptados para la valoración de las existencias, incluyendo información sobre la fórmula de valoración de los costes que se haya utilizado.
2. El importe total de las existencias, desglosado en importes parciales según la clasificación que haya realizado la empresa, así como la variación en dichos saldos.
3. El valor de las existencias cuantificado como diferencia entre el valor razonable y los costes necesarios para llevar a cabo la venta.
4. Las cantidades reconocidas como gasto durante el ejercicio.
5. Las disminuciones del valor de los inventarios reconocidas como gasto del ejercicio.
6. El importe de las reversiones en las disminuciones de valor aplicado como menor valor de los cargos por existencias consumidas en el ejercicio.
7. Las circunstancias o acontecimientos que han dado lugar a dichas reversiones de valor.
8. El valor contable de las existencias comprometidas como garantía de pasivos.