



Jose Ignacio González Gómez.  
Departamento de Economía Financiera y Contabilidad  
Universidad de La Laguna  
[www.ecofin.ull.es/users/jggomez](http://www.ecofin.ull.es/users/jggomez).

---

**Tema:**

***Las Existencias: Valoración, Gestión y Control  
Grupo 3 del PGC. Esquema y Resumen General  
ESQUEMA RESUMEN GENERAL***

## **Indice**

### **1 EL GRUPO 3 DEL PGC Y OTRAS CUENTAS RELACIONADAS CON LAS EXISTENCIAS.**

- 1.1 EL GRUPO 3 DEL PGC.
- 1.2 TIPOLOGÍA O CLASIFICACIÓN FUNCIONAL DE LAS EXISTENCIAS
- 1.3 OTRAS CUENTAS RELACIONADAS CON LAS EXISTENCIAS 61-69 / 71-79.

### **2 IMPORTANCIA DE UNA CORRECTA VALORACIÓN DE LAS EXISTENCIAS.**

### **3 EL MARCO CONCEPTUAL DE LAS EXISTENCIAS.**

- 3.1 IMPORTANCIA DEL CRITERIO DE CONTROL ECONÓMICO.
- 3.2 SITUACIONES ESPECIALES.
  - 3.2.1 Mercancía en tránsito, en depósito, en consignación y los contratos de futuros.
  - 3.2.2 Mercancías vendidas a plazo con reserva de propiedad.
- 3.3 SÍNTESIS: CRITERIOS A SEGUIR PARA DETERMINAR LOS BIENES COMO EXISTENCIAS.
- 3.4 CASOS SOBRE DELIMITACIÓN Y/O CONSIDERACIÓN DE EXISTENCIAS
  - 3.4.1 Caso 1
  - 3.4.2 Caso 2

### **4 NORMAS DE VALORACIÓN DE LAS EXISTENCIAS (I). VALOR INICIAL.**

- 4.1 INTRODUCCIÓN.
- 4.2 VALORACIÓN INICIAL: PRECIO DE ADQUISICIÓN.
- 4.3 VALORACIÓN INICIAL: COSTE DE PRODUCCIÓN.
- 4.4 CASO DE LAS EXISTENCIAS DE CICLO LARGO Y LOS COSTES FINANCIEROS.
  - 4.4.1 Concepto de existencias de largo plazo.
  - 4.4.2 Métodos de valoración. Método del contrato cumplido y método del porcentaje de realización.
- 4.5 COSTE DE LAS EXISTENCIAS EN LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS
- 4.6 EXCEPCIONES A LA VALORACIÓN INICIAL AL COSTE. MÉTODO DE LOS MINORISTAS.
- 4.7 CASOS
  - 4.7.1 Caso 3: Sobre Valoración Inicial de Existencias, Precio de Adquisición. Compras de Mercaderías.

4.7.2 Caso 4: Sobre Valoración Inicial de Existencias, Coste de Producción. Producción de Jamones, producción en curso, incorporación de costes financieros.

4.7.1 Caso 5: Sobre Valoración Inicial de Existencias, Caso Proveedor de Servicios.

## **5 TIPOS DE INVENTARIOS. PRINCIPALES MÉTODOS DE CONTROL Y GESTIÓN DE EXISTENCIAS. TIPOS DE INVENTARIOS.**

## **6 NORMAS DE VALORACIÓN DE EXISTENCIAS (II). MÉTODOS DE ASIGNACIÓN DE VALOR A LOS ELEMENTOS INVENTARIADOS Y ACTUALIZACIÓN CONTABLE DE LAS EXISTENCIAS.**

- 6.1 CONSIDERACIONES LEGALES. CMP, FIFO Y MINORISTA (EXCEPCIÓN)
- 6.2 OTROS: LIFO, NIFO, HIFO
- 6.3 CARACTERÍSTICAS GENERALES DE LOS MÉTODOS DE VALORACIÓN DE LAS EXISTENCIAS FINALES: PMP, LIFO Y FIFO.
- 6.4 MÉTODO DE LOS MINORISTAS O DE MENUDEO.
- 6.5 CASO 6. APLICACIÓN DEL MÉTODO MINORISTA.
- 6.6 CASOS 7: VALORACIÓN DE EXISTENCIAS: PMP-LIFO-FIFO.
- 6.7 FUNCIONAMIENTO CONTABLE DE LA ACTUALIZACIÓN DE EXISTENCIAS.
- 6.8 FUNCIONAMIENTO CONTABLE DE LAS CORRECCIONES VALORATIVAS.

## **7 OTROS CASOS**

7.1 CASO 8: CÁLCULO DE LA CORRECCIÓN VALORATIVA Y LA PÉRDIDA POR DETERIORO EN MERCADERÍAS. ASIENTOS CONTABLES.

7.1.1 Caso 9: Cálculo de la corrección valorativa y la pérdida por deterioro en materias primas. Asientos Contables.

7.1.2 Caso 10: Cálculo de la corrección valorativa y la pérdida por deterioro en Productos Terminados. Asientos Contables.

7.1.3 Caso 11: Cálculo de la corrección valorativa y la pérdida por deterioro en existencias de largo plazo. Asientos Contables.

# 1 El Grupo 3 del PGC y otras cuentas relacionadas con las existencias.

## 1.1 El Grupo 3 del PGC.

<b>B) Activo Corriente</b>
I. Activos no corrientes mantenidos para la venta
<b>II. Existencias</b>
III Deudores Comerciales y otras cuentas a cobrar
IV Invers. Empresas del grupo y asociadas a corto plazo
V Inversiones Financieras a corto plazo
VI Peridificaciones
VII Efectivos y otros Activos Líquidos equivalentes

	<b>B) ACTIVO CORRIENTE</b>
580,581,582,583,584,(599)	I. Activos no corrientes mantenidos para la venta.
	II. Existencias.
30,(390)	1. Comerciales.
31,32,(391),(392)	2. Materias primas y otros aprovisionamientos.
33,34,(393),(394)	3. Productos en curso.
35,(395)	4. Productos terminados.
36,(396)	5. Subproductos, residuos y materiales recuperados.
407	6. Anticipos a proveedores

### **GRUPO 3: EXISTENCIAS**

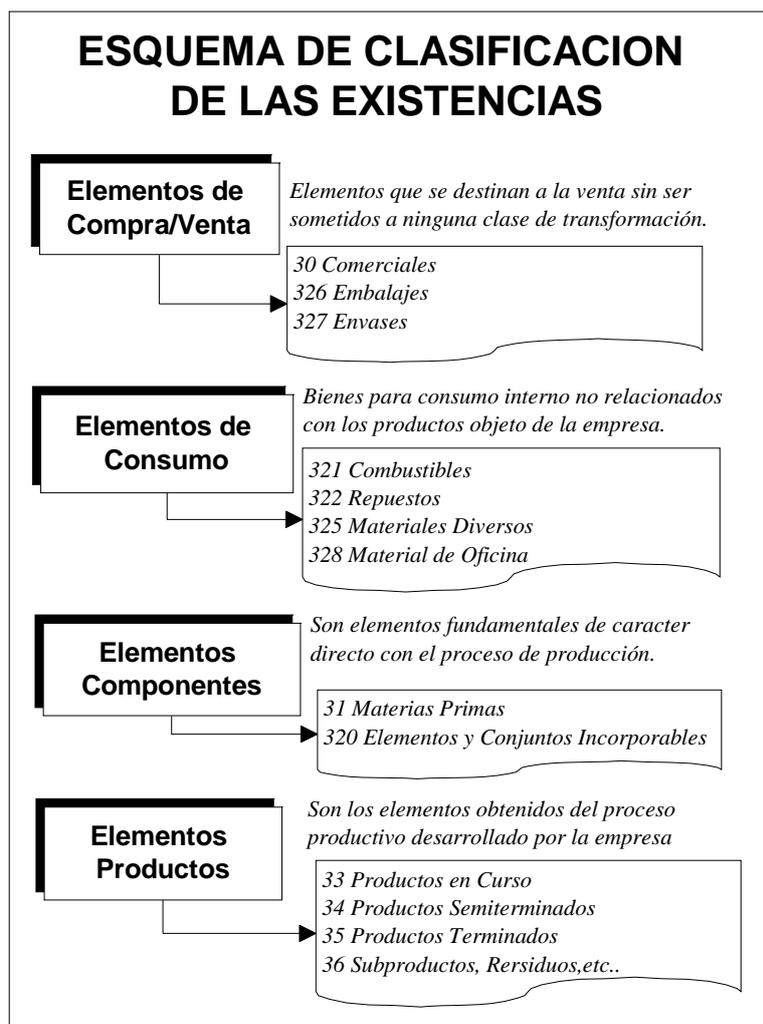
- 30. COMERCIALES
- 31. MATERIAS PRIMAS
- 32. OTROS APROVISIONAMIENTOS
- 33. PRODUCTOS EN CURSO
- 34. PRODUCTOS SEMITERMINADOS
- 35. PRODUCTOS TERMINADOS
- 36. SUBPRODUCTOS, RESIDUOS Y MATERIALES RECUPERADOS
- 39. DETERIORO DE VALOR DE LAS EXISTENCIAS

30.. 36 Identificación y valoración de cada uno de los tipos de existencias en la empresa.

El Subgrupo 39 refleja la expresión contable de pérdidas reversibles que se ponen de manifiesto con motivo del inventario de existencias de cierre de ejercicio.

## 1.2 Tipología o clasificación funcional de las existencias

Las existencias pueden ser clasificadas bajo un criterio funcional en cuatro grandes grupos que pasamos a estudiar a continuación.



### 1.3 Otras cuentas relacionadas con las existencias 61-69 / 71-79.

Pero debemos tener en cuenta otro conjunto de cuentas relacionadas con la valoración de las existencias como son las cuentas de los subgrupos 61,69,71 y 79.

#### 61. VARIACIÓN DE EXISTENCIAS

Cuentas destinadas a registrar, al cierre de ejercicio, las variaciones entre las existencias finales y las iniciales, correspondientes a los subgrupos 30, 31 y 32 (mercaderías, materias primas y otros aprovisionamientos).

- 610. Variación de existencias de mercaderías
- 611. Variación de existencias de materias primas
- 612. Variación de existencias de otros aprovisionamientos.

#### 69. PÉRDIDAS POR DETERIORO Y OTRAS DOTACIONES

Son correcciones valorativas por deterioro de carácter reversible en el inmovilizado intangible, material, las inversiones inmobiliarias, existencias, créditos de clientes etc.

- 693. Pérdidas por deterioro de existencias.

Corrección valorativa, realizada al cierre del ejercicio, por el deterioro de carácter reversible en las existencias.

#### 71. VARIACIÓN DE EXISTENCIAS

710. Variación de existencias de productos en curso 711. Variación de existencias de productos semiterminados 712. Variación de existencias de

productos terminados 713. Variación de existencias de subproductos, residuos y materiales recuperados

## 79. EXCESOS Y APLICACIONES DE PROVISIONES Y DE PÉRDIDAS POR DETERIORO

793. Reversión del deterioro de existencias 7930. Reversión del deterioro de productos terminados y en curso de fabricación 7931. Reversión del deterioro de mercaderías 7932. Reversión del deterioro de materias primas

7933. Reversión del deterioro de otros aprovisionamientos

## 2 Importancia de una correcta valoración de las existencias.

- Las existencias son un componente fundamental en la determinación del resultado de la empresa
- Esta importancia adquiere su máxima dimensión, si cabe, en las empresas comerciales especialmente en las del subsector del comercio minorista donde su significación relativa respecto al total patrimonial representa en torno al 40%.
- Además, debemos tener en cuenta que en este tipo de empresas la correcta gestión y control de este elemento patrimonial es la base de la estrategia empresarial.

## 3 El marco conceptual de las existencias.

### 3.1 Importancia del criterio de control económico.

El criterio del control económico es la base en que se sustenta para la consideración de determinados bienes como existencias, esto supone que debemos considerar también como existencias:

*“Como norma general, debemos considerar los bienes como existencias en el momento en el cual tomamos el control del bien o derecho transmitido. En definitiva, la respuesta se encuentra al identificar quién asumiría las pérdidas del bien si se quema, pierde o deteriora. El ente responsable es quien lo tiene, que registrar en sus existencias”*

### 3.2 Situaciones especiales.

#### 3.2.1 Mercancía en tránsito, en depósito, en consignación y los contratos de futuros.

- Las mercancías en tránsito son aquellos bienes que ha comprado la empresa, de la cual dispone del documento jurídico correspondiente de posesión de las mismas pero aún físicamente no están en nuestro almacén. Por ejemplo, cuando las mercancías se encuentra siendo transportadas por avión o barco.

El problema aparece que si bien la compra de estos bienes debería registrarse en el momento en que jurídicamente la propiedad es nuestra. En el almacén de la empresa no debería registrarse hasta que la mercancía físicamente entra en la misma. Una posible solución a la divergencia planteada anteriormente podría ser utilizar como entrada en almacén en nuestro programa de gestión de un almacén ficticio (que podríamos denominar como almacén en tránsito) y cuando la

mercancía entre realmente en el almacén real de la empresa llevar a cabo un traspaso de almacenes entre almacén ficticio y almacén real.

De esta forma se puede registrar la deuda reconocida y tener los inventarios realmente valorados con la diferencia de almacenes.

- Respecto a las mercancías en depósito son aquellas, que no siendo propiedad de la empresa, esta actúa como mero intermediario entre el propietario de la mercancía y el cliente de la misma. La alternativa que se presentaría sería similar a la anterior creando en nuestro programa de gestión un almacén ficticio que denominaríamos como mercancías en depósito, no obstante una consideración a tener en cuenta es el hecho de que al no existir ninguna relación contractual de carácter jurídico y de posesión estos movimientos no implican necesariamente asiento alguno en contabilidad financiera.

En este sentido debemos de considerar que nuestro programa de gestión permita el no pase automático de gestión a contabilidad en cuanto que no se produce ningún hecho relevante de movimiento de bienes ni servicios.

- Bienes en régimen de consignación. Esta situación se da cuando una de las partes "consignador " de la mercancía cede los citados bienes a otra persona o entidad "consignatario" actuando este último como agente del consignador limitándose su responsabilidad al cuidado y protección de la misma hasta su transmisión a terceros. Por tanto la función de este último es de mero agente o intermediario, sin tener nunca la posesión pura jurídica de la mercancía y de esta forma la propiedad de la misma es del consignador. Esto implica que en el caso del consignatario si quiere llevar un control actuaríamos de forma similar al caso de depósito de mercancía.

De esta forma en los casos analizados los almacenes que hemos denominado como almacén en tránsito, almacén en depósito y almacén de consignación son solamente almacenes de carácter informativo o de control interno pero que nunca serán utilizados para valorar los inventarios de la empresa en cuanto que jurídicamente el carácter de la mercancía no es de propiedad.

En cualquier de los casos anteriores, para que estos bienes pasen a formar parte del activo como existencias debemos seguir el criterio anteriormente expuesto sobre el carácter de control económico para su consideración como existencias.

### **3.2.2 Mercancías vendidas a plazo con reserva de propiedad.**

Existen otras situaciones en donde se plantean dificultades en identificar el cambio de propiedad, como es las mercancías vendidas a plazos, con reserva de la propiedad. En este caso la venta no supone un traspaso de la propiedad hasta que no se haya satisfecho la totalidad de la operación. No obstante, si existen suficientes garantías de cobro debe contabilizar la venta y la salida de existencias en el almacén, pero indicando tal circunstancia en la memoria.

### **3.3 Síntesis: Criterios a seguir para determinar los bienes como existencias.**

En síntesis, se puede decir que se incluyen en existencias:

1. Los elementos que se encuentren físicamente en la empresa, con las siguientes excepciones:

- Los recibidos en consignación.
  - Los recibidos en depósito.
  - Los que estén pendientes de aprobar su compra.
  - En general, se exceptuarán todos aquellos cuyos riesgos derivados de la propiedad no sean de la empresa
2. Los elementos en poder del proveedor, pero sobre los que se mantienen riesgos de su propiedad.
  3. Los que estén en consignación en poder de los clientes.
  4. Los que se hayan entregado en depósito por cualquier razón: almacenaje, reparación, procesamiento, etc.
  5. Los que se encuentren en tránsito hacia un cliente que no se hayan transferido los riesgos.
  6. Los que se encuentren en tránsito hacia la empresa y se hayan transferido los riesgos.

### 3.4 Casos sobre delimitación y/o consideración de existencias

#### 3.4.1 Caso 1

**Fuente:** Vacas Guerrero, C., Bonilla Priego, M.J y Avilés Palacios, C (2007): "Tratamiento contable de las existencias en el BPGC". Revista Partida Doble, núm. 193, páginas 26 a 37, noviembre 2007.

#### Caso 1:

La Librería M, S.A., librería especializada dedicada a la compra-venta de libros de Contabilidad, tiene contraído un acuerdo con la Editorial P, S.A. según el cual, la librería mantiene un número de ejemplares de cada volumen en sus dependencias en concepto de depósito, responsabilizándose del estado de los mismos, es decir, de su conservación en condiciones óptimas. Esos ejemplares no serán facturados por Editorial P, S.A. hasta que no se produzca su venta a un lector interesado en los mismos.

Supongamos que se produce un pedido por 1.000 € en estas condiciones. ¿Debería la Editorial P, S.A. contabilizar el ingreso por la entrega de estos ejemplares a la librería aun cuando sigue manteniendo la propiedad de los mismos? ¿Debería la Librería M, S.A. registrar la adquisición de dichos ejemplares mediante su correspondiente cuenta de gasto aún cuando no se haya facturado ningún concepto por parte del proveedor?

#### Solución

##### Editorial P, SA.

Tomando en consideración el marco conceptual respecto a las condiciones de registro de ingreso procedente de una venta de bienes, comprobamos que se cumplen los requisitos por parte de esta empresa:

- En el caso que nos ocupa, la Librería M ha obtenido riesgos y beneficios al aceptar el depósito de libros, ya que esta empresa se responsabiliza del estado de los ejemplares, de su gestión para la venta así como de los beneficios que obtenga de la misma, si se produce.
- La Editorial P, S.A. ha transmitido los ejemplares, por lo que ha perdido el control sobre los mismos.
- Se aplicarán las normas de valoración correspondientes a las existencias para valorar con fiabilidad los ingresos.
- Es probable que la empresa reciba los beneficios o rendimientos económicos derivados de la transacción.

Por tanto se entiende que se cumplen los requisitos de reconocimiento de ingresos, por lo que la Editorial P debería registrar contablemente esta operación, en cuanto se produzca la transmisión de los ejemplares objeto de análisis, por lo que el asiento que debería realizar sería el siguiente:

**Debe**

**Haber**

----- Fecha -----	
1.000,00 €    4300    Clientes	
	A    7000    Vtas. Mercaderías    1.000,00 €
(Comentario de Asiento)	
-----	
<b><u>Librería M, S.A.</u></b>	
<i>La Librería M debería contabilizar la adquisición de las existencias en cuanto adquiera el riesgo y la posibilidad de beneficio derivado de las mismas. El asiento que esta empresa debería realizar sería:</i>	
<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
----- Fecha -----	
1.000,00 €    6000    Compras Mercader.	
	A    4000    Proveedores    1.000,00 €
(Comentario de Asiento)	
-----	
<i>En esta posible solución se ve que la Librería M ha procedido al registro del gasto independientemente de que se transmita la propiedad jurídica de las existencias. Al finalizar el ejercicio contable deberá proceder a la regulación de las mismas con el objeto de considerarlas como un activo. Supongamos que no se ha vendido ninguno de los ejemplares adquiridos.</i>	
<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
----- Fecha -----	
1.000,00 €    610    Variación de Existen.	
	A    3000    Mercaderías    1.000,00 €
(Comentario de Asiento)	
-----	

En el caso de una importación, debe revisarse la cláusula de importación a fin de determinar el momento de traslación de la propiedad.

### 3.4.2 Caso 2

**Fuente:** Vacas Guerrero, C., Bonilla Priego, M.J y Avilés Palacios, C (2007): "Tratamiento contable de las existencias en el BPGC". Revista Partida Doble, núm. 193, páginas 26 a 37, noviembre 2007.

#### **Caso 2:**

*La Librería M distribuye el libro de Contabilidad editado por un profesor universitario. Por cada ejemplar vendido, a un precio de 15 euros, la Librería M cobra una comisión de 1 euro. Los ejemplares están en el almacén de la Librería M, pero ésta no ha adquirido en ningún caso el riesgo sobre los mismos.*

#### **Solución**

*En este caso, la Librería M no ha adquirido existencia alguna, ya que no se cumplen los requisitos planteados en el PGC. Hasta que no se produzca venta alguna, no deberá realizar ninguna anotación en su Libro Diario. En el momento en que se produzca, deberá registrar un ingreso por la comisión que le corresponda.*

<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
----- Fecha -----	
15,00 €    5700    Caja	
	A    754    Ingresos Comisiones    2,00 €

4100 Acreedores Varios      13,00 €  
(Comentario de Asiento)

## 4 Normas de Valoración de las Existencias (I). Valor Inicial.

### 4.1 Introducción.

Las existencias se valoran al precio de adquisición o coste de producción, distinguiendo en cada caso los siguientes criterios esquematizados en la siguiente tabla:

Subgrupo	Denominación	Precio de adquisición	Coste de producción
30	Comerciales	X	
31	Materias primas	X	
32	Otros aprovisionamientos	X	
33	Productos en curso		X
34	Productos semiterminados		X
35	Productos terminados		X
36	Subproductos, residuos y materiales recuperados		X

Por tanto los criterios seguidos para la valoración de las existencias son dos:

- Precio de adquisición. Se aplicará a los bienes adquiridos a título oneroso (aprovisionamientos y mercaderías).
- Coste de Producción. Se le aplicará a los los bienes fabricados (productos terminados, productos en curso, etc.).

### 4.2 Valoración inicial: Precio de Adquisición.

Ver los criterios de contabilización de las compras.

#### Resumen:

- Importe facturado por el vendedor después de deducir cualquier descuento o rebaja en el precio o partida similar (comerciales, pronto pago, etc) , así como los intereses incorporados al nominal de los débitos.
- Este valor será incrementado con todos los gastos adicionales que se produzcan hasta que los bienes se hallen en el almacén, tales como transportes, aranceles de aduanas, seguros y otros directamente atribuibles a la adquisición de las existencias.
- A lo anterior, podrán incluirse los intereses incorporados a los débitos con vencimiento no superior a un año que no tengan un tipo de interés contractual, cuando el efecto de no actualizar los flujos de efectivo no sea significativo. El PGC plantea la posibilidad de incluir estos intereses cuando el pago se aplaza

más allá de las condiciones normales de crédito el acuerdo contiene un elemento de financiación y deberán imputarse intereses si el efecto es material.

- Las subvenciones no relacionadas con una adquisición concreta no debieran alterar en ningún caso el precio de adquisición.

#### **4.3 Valoración inicial: Coste de Producción.**

- Costes Directos. Según el PGC el coste de producción se determinará añadiendo, al precio de adquisición de las materias primas y otras materias consumibles, los costes directamente imputables al producto.
- Los costes indirectamente imputables serán los que correspondan al período de fabricación, elaboración o construcción y se basen en el nivel de utilización de la capacidad normal de trabajo de los medios de producción.
- Se excluyen los costes de administración, ventas o los costes de almacenamiento que no sean los propios del proceso de producción.

#### **4.4 Caso de las Existencias de Ciclo Largo y los costes financieros.**

##### **4.4.1 Concepto de existencias de largo plazo.**

Un caso especial se presenta con las existencias de ciclo largo, como pueden ser los encargos recibidos por la empresa para realizar obras y trabajos cuya ejecución supera los doce meses (empresas constructoras, de obras públicas, astilleros, explotaciones forestales, proceso de maduración de algunas bebidas alcohólicas, etc.). No entran en esta categoría los contratos de larga duración para los cuales los servicios prestados al cierre del ejercicio puedan ser facturados.

##### **4.4.2 Métodos de valoración. Método del contrato cumplido y método del porcentaje de realización.**

Para este tipo de bienes, los métodos de valoración y reconocimiento de este tipo de existencias son básicamente los siguientes:

###### **Método del contrato cumplido.**

El reconocimiento de los ingresos se realiza cuando el contrato está sustancialmente acabado, esto es, cuando los costes pendientes de soportar son de escasa cuantía.

Las existencias en curso son valoradas por la totalidad de los costes incurridos imputables al contrato y los importes recibidos de los clientes tienen la consideración de anticipos.

###### **Método del grado de avance o porcentaje de realización.**

En general el grado de avance se obtiene mediante la comparación entre los costes de los trabajos realizados al cierre del ejercicio y el coste total estimado del producto o servicio.

$$\% \text{ de realización} = \frac{\text{Costes incurridos}}{\text{Costes totales previstos}}$$

$\% \text{ de realización} \cdot \text{total presupuestado} = \text{el volumen de ingresos obtenido hasta ese momento}$

Deberá adoptarse el mismo criterio para todos los contratos que presenten características similares.

#### **4.5 Coste de las existencias en la prestación de servicios**

El PGC incluye una referencia específica a la valoración de las existencias para los prestadores de servicios, de forma paralela a la NIC 2 y a diferencia del PGC actualmente en vigor. Así, las existencias incluirán el coste de producción de los servicios en tanto aún no se haya reconocido el ingreso correspondiente conforme a lo establecido en la norma relativa a ingresos por ventas y prestación de servicios.

*Nota: Ver caso 5*

#### **4.6 Excepciones a la valoración inicial al coste. Método de los Minoristas.**

El método de los minoristas es utilizado frecuentemente en las empresas de ventas al por menor, cuando hay un gran número de artículos que rotan velozmente, que tienen márgenes similares y para los cuales es impracticable usar otros métodos de cálculo de costes. Consiste en valorar las existencias, previamente clasificadas por grupos homogéneos de productos, a precios de venta esperados en el mercado (en situaciones normales), deducido el margen de ventas correspondiente.

Es decir, el coste de las existencias se determina deduciendo del precio de venta del artículo en cuestión, un porcentaje apropiado de margen bruto. El porcentaje que se usa debe tener en cuenta la parte de las existencias que se han marcado por debajo de su precio de venta original. Frecuentemente se utiliza un porcentaje medio para cada sección o departamento comercial.”

Este sistema debe aplicarse cuando la empresa tenga problemas de valoración en el inventario y el resultado se aproxime al que se obtendría aplicando métodos basados en el coste de adquisición.

De forma similar al anterior, el método de los costes estándares sería admisible utilizarlo para la valoración de las existencias siempre que los resultados de su aplicación fueran similares a los obtenidos mediante la utilización estricta del coste histórico.

Los costes estándares se establecerán a partir de niveles normales de consumo de materias primas, suministros, mano de obra, eficiencia y utilización de la capacidad.

Sólo la parte considerada significativa de las diferencias, entre los costes estándares y los incurridos realmente en el periodo, debería ser incorporada a la valoración de las existencias. Cuando las diferencias no fueran significativas se imputarán a los resultados del período.

#### **4.7 Casos**

##### **4.7.1 Caso 3: Sobre Valoración Inicial de Existencias, Precio de Adquisición. Compras de Mercaderías.**

###### **Caso 3:**

*La empresa X, S.A. compra 1.000 uds. del producto A. El precio de compra es de 15 €/ud. Actualmente el producto se encuentra en promoción y la empresa vendedora ofrece un descuento del 3%. Adicionalmente, X, S.A. negocia un descuento por volumen de compra de un 2% sobre el precio de catálogo del producto, así como un descuento por pronto pago de*

300 euros. Los gastos de transporte a cargo del comprador ascienden a 250 euros. Tanto en este ejemplo como en los siguientes se excluye, para mayor claridad, la contabilización del IVA.

### Solución

Uds	Pvp/uda	Total
1.000	15,00 €	15.000,00 €
Dto Promoción	3% -	450,00 €
Dto. Volumen	2% -	309,00 €
Dto. Pronto Pago	-	300,00 €
Coste de Transportes		<u>400,00 €</u>
	Total	14.341,00 €
	Coste Unitario	14,34 €

El asiento contable sería

<i>Debe</i>	Fecha	<i>Haber</i>
14.341,00 €	600	Compras de Merc.
	A	572 Bancos C/C
		14.341,00 €
		(Comentario de Asiento)

#### 4.7.2 Caso 4: Sobre Valoración Inicial de Existencias, Coste de Producción. Producción de Jamones, producción en curso, incorporación de costes financieros.

### Caso 4:

Jamonmón, S.A. dispone de un secadero de jamones en la sierra de Gredos y se dedica al secado de jamones y paletas ibéricas con una curación de 24 meses para los jamones y de 18 meses para las paletas. El 1 de enero del 20X1 ha adquirido 500 jamones a un matadero a un precio de 80 euros cada uno. Para financiar el pago de esta compra ha solicitado un crédito a 18 meses con un tipo del 4% anual, pagadero por semestres vencidos. Los gastos de formalización del préstamo ascienden a 150 euros. Se sabe, además, que los costes indirectos imputables a cada unidad de producto son de 15 euros anuales. Para mayor claridad, la contabilización del IVA.

### Solución

#### Contabilización EJERCICIO 200X

##### Por la adquisición de las materias primas

<i>Debe</i>	X/X/200X	<i>Haber</i>
40.000,00 €	601	Compras Materias Primas
	A	400 Proveedores
		40.000,00 €
		(S/Factura N° 42/200X)

##### Por la financiación obtenida

<i>Debe</i>	X/X/200X	<i>Haber</i>
39.850,00 €	572	Bancos c/c
150,00 €	626	Servicios Bancarios
	A	170 Deudas L/P con Entidades
		40.000,00 €

(Comentario de Asiento)

Por los intereses

----- 1º semestre 200X -----						
800,00 €	662	Intereses de Deuda	A	572	Bancos C/C	800,00 €
(Pago de Intereses 1º semestre 200X)						
----- 2º semestre 200X -----						
800,00 €	662	Intereses de Deuda	A	572	Bancos C/C	800,00 €
(Pago de Intereses 2º semestre 200X)						

Valor de los jamones a 31/12/200X

Consumo de Materias Primas:	40.000,00 €
Costes Indirectos de Elaboración:	7.500,00 €
Costes Financieros Imputables:	<u>1.600,00 €</u>
Coste Total de Producción:	49.100,00 €

Al cierre del ejercicio 200x

----- 31/12/200X -----						
49.100,00 €	330	Productos en Curso	A	710	Variac. Exist. Prod.Curso	49.100,00 €
(Reconocimiento de Producción en Curso)						

Contabilización EJERCICIO 200YPor los intereses

----- 1º semestre 200Y -----						
800,00 €	662	Intereses de Deuda	A	572	Bancos C/C	800,00 €
(Pago de Intereses 1º semestre 200Y)						

*Se podrían activar los intereses correspondientes a los últimos 6 meses del préstamo, así como los costes indirectos que de nuevo ascienden a 15 euros por pieza. A continuación se presenta el asiento de los intereses, así como la variación de existencias de productos terminados, considerando que no se hubiese vendido aún ninguna pieza.*

Producción Terminada

57.400,00 €	350	Produc. Terminados	A	712	Var. Exist. Produc. Term.	57.400,00 €
(Reconocimiento de Producción Terminada)						

<i>Debe</i>	<i>Haber</i>
----- Fecha -----	
14.341,00 €    600    Compras de Merc.	
	A    572    Bancos C/C    14.341,00 €
(Comentario de Asiento)	
-----	

#### 4.7.1 Caso 5: Sobre Valoración Inicial de Existencias, Caso Proveedor de Servicios.

##### Caso 5:

*Clase, S.A. es un centro de formación a empresas. En febrero de 200X tiene previsto impartir un curso a la empresa Dado, S.A. sobre las novedades más relevantes del BPGC. Dos profesores son los encargados de preparar el curso y, a finales del 200W, le habían dedicado 30 horas, siendo el coste medio de la hora de 60 euros.*

##### Solución

*Las existencias de productos en curso deberían reflejar un importe de 1.800 euros. El asiento contable sería:*

<i>Debe</i>	<i>Haber</i>
----- Fecha -----	
1.800,00 €    330    Productos en Curso	A    710    Variac. Exist. Prod.Curso    1.800,00 €
(Costes de las existencias en la prestación de servicios)	
-----	

## 5 Tipos de Inventarios. Principales métodos de control y gestión de existencias. Tipos de inventarios.

- Sistema ABC.- Utilizado cuando una empresa tiene un número considerable de artículos individuales con un valor diferente cada uno. Se trata de una forma sistemática de agrupar los materiales en clasificaciones separadas y determinar el grado de control de cada grupo en función de los diferentes valores de los mismos.

## 6 Normas de Valoración de Existencias (II). Métodos de asignación de valor a los elementos inventariados y actualización contable de las existencias.

### 6.1 Consideraciones legales. CMP, FIFO y Minorista (Excepción)

### 6.2 Otros: LIFO, NIFO, HIFO

### 6.3 Características generales de los métodos de valoración de las existencias finales: PMP, LIFO y FIFO.

Exponemos a continuación las características principales de los métodos de valoración de las existencias finales.

Precio Medio Ponderado (PMP) evalúa las existencias finales de los artículos en almacén según los valores promedios de entrada y salida de los mismos, de tal forma que cada vez que se da entrada en almacén un producto a diferente precio de adquisición, varía el precio medio ponderado.

El método Primera Entrada Primera Salida (PEPS-FIFO), se basa en que partiendo del conocimiento de la evolución de los stocks, se adopta la convección de que en las salidas, son los materiales que más tiempo llevan en almacén los primeros que salen. Dicho de otra forma, las mercancías salen de almacén en el mismo orden en que entraron.

***Este método aumenta el valor de las existencias finales, así como la cifra del resultado del periodo. Presenta además, una imagen actualizada del patrimonio, pues los valores que representan los materiales son las entradas más recientes.***

Las existencias que salen del almacén son siempre las más antiguas, quedando en el almacén las últimas que tuvieron entrada. En ocasiones, se ha defendido este sistema por ser el que más se asemeja a los movimientos físicos del almacén.

Por último, el método Última Entrada Primera Salida (UPS-LIFO) adopta el convenio de valorar de las salidas al precio correspondiente a la entrada más reciente, es decir, supone el método contrario del FIFO, puesto que se aplica el orden inverso de las entradas. Este método reduce el valor de las existencias finales por ser valoradas a precios más antiguos y, por lo tanto, los resultados son menores. El patrimonio, por estas mismas razones, se encontrará menos actualizado. Se trata del método más eficaz en épocas inflacionistas.

**A nivel fiscal el LIFO es un sistema que principalmente reduce o difiere los impuestos sobre beneficio en los tiempos inflacionarios.**

En todo caso, el sistema LIFO tiene una influencia positiva en cuanto a que enfrenta unos costes más actuales con los ingresos actuales, cumpliendo así, con el citado principio de empresa en funcionamiento, y también positiva en cuanto a su dimensión fiscal, por el ahorro correspondiente. Sin embargo, su influencia es negativa en las cifras que aparecen en el Balance de Situación, ya que se produce una distorsión en cuanto a la valoración de existencias, no a precio de reposición, sino con unos costes antiguos, más bajos; así, el valor de las existencias no se ajusta al que deberían constar en balance

En definitiva, las ventajas que se atribuyen al sistema LIFO se pueden resumir de la siguiente forma:

- 1) El consumo de materiales es realista al tener en cuentas los últimos precios.
- 2) En las industrias sujetas a grandes fluctuaciones de precios de las primeras materias, este método hace minimizar las ganancias y pérdidas de los inventarios no vendidos y tiende a estabilizar los informes en cuanto a los resultados de explotación, al incluir los costes más crecientes en la cuenta de resultados.
- 3) En período de precios crecientes, este método reduce los beneficios, provocando un ahorro en los impuestos.

Existen otros métodos menos empleados pero que en determinadas circunstancias o para determinados artículos, en función de sus peculiaridades, pueden ser empleados, especialmente dentro de ámbito de la contabilidad de costes, como ejemplo tenemos:

- HIFO (High Input – First Output): Precio más alto, primero en Salir.
- NIFO: (Next Input – First Output): Próximo en entrar primero en Salir.

#### 6.4 Método de los Minoristas o de Menudeo.

Este método también denominado de Menudeo (en inglés retail method) es reconocido en el ámbito europeo (NIC 2) por su generalización en el sector comercial al por menor para la valoración de existencias en los casos de que haya un gran número de artículos que rotan velozmente, que tienen márgenes similares y para los cuales resulta impracticable utilizar otros métodos de cálculo de costes.

En este método el coste de las existencias se determina deduciendo del precio de venta del artículo, un porcentaje apropiado de margen bruto.

El porcentaje aplicado tendrá en cuenta la parte de las existencias que se han marcado por debajo de su precio de venta original.

A menudo se utiliza un porcentaje medio para cada sección o departamento comercial.

Este método puede aplicarse, según Vidal Hernández y Antón Renat (2007- pp 105), en una doble dirección:

- *Aplicación extracontable.* Parte de la consideración que los artículos están valorados a PVP en el establecimiento y por tanto, resulta más fácil identificar los PVP de cada artículo que su precio de coste.

Para ello se efectuara un inventario físico y se identificara su PVP al que se restaría el margen bruto obteniendo el inventario al precio de coste. Así el termino de margen bruto debe interpretarse como un sobreprecio marcado sobre el precio de coste y se aplicaría a grupos de productos que tienen margen similares.

- *Aplicación contable.* En este caso se utiliza como base para determinar el valor de los inventarios la información contable, con independencia de que se disponga del inventario físico y partiendo de la determinación del margen comercial.

Para su cálculo debemos partir de un inventario inicial y de las compras netas del periodo, tanto a los precios de compra como de venta (PVP), lo cual ofrece la mercancía disponible para la venta tanto al precio de coste y de venta, y de las ventas netas del periodo.

A partir de ahí el proceso reside en restar de la mercancía disponible para la venta (a precio de venta) las ventas netas del periodo, lo que permite obtener el inventario final a precio de venta.

Seguidamente, sobre este valor se aplica el porcentaje del coste obteniendo el inventario final a precio de coste.

#### 6.5 Caso 6. Aplicación del Método Minorista.

##### Caso 1:

La empresa Nueva Moda, SL que presenta la siguiente información referente al periodo N:

	Información Inicial	
	Valores a Precio de Coste	Valores a Precio de Venta
Inventario Inicial (N)	70.000,00 €	
Compras Netas (N)	30.000,00 €	

Valor de las Compras (PVP)	46.500,00 €
<i>Margen Comercial Bruto</i>	55,0%
Ventas Netas (N)	70.000,00 €

Se pide valorar el inventario final de la empresa por el Método Minorista.

### Solución

Valor del Inventario Final por el Método Minorista.

	Valores a Precio de Coste	Valores a Precio de Venta
Inventario Inicial (N)	70.000,00 €	<b>108.500,00 €</b>
+ Compras Netas (N)	30.000,00 €	<b>46.500,00 €</b>
= Mercancía Disponible para la Venta	<b>100.000,00 €</b>	<b>155.000,00 €</b>
- Ventas Netas (N)		70.000,00 €
= Inventario Final a PVP		<b>85.000,00 €</b>
Porcentaje sobre el Coste (100000/155000)		<b>64,52%</b>
Inventario Final al Coste (85000 x 0,6452)	<b>54.842,00 €</b>	

Partiendo de los datos iniciales podemos determinar el inventario final valorado a precio de venta como la diferencia entre las ventas netas del periodo y la mercancía disponible para la venta valoradas a precio de venta.

Aplicando el porcentaje sobre el coste al inventario final anterior, obtenemos la valoración de los inventarios a precio de coste.

## 6.6 Casos 7: Valoración de Existencias: PMP-LIFO-FIFO.

### Caso 6:

La empresa X presenta los siguientes movimientos de almacén respecto al artículo A:

<u>Fecha</u>	<u>Concepto</u>	<u>Precio Unitario</u>	<u>Cantidad</u>
1-01-20xx	Exist.Iniciales	100 €	500,0Kg
15-04-20xx	Compras	105 €	100,0Kg
7-08-20xx	Ventas	127 €	300,0Kg
12-09-20xx	Compras	110 €	250,0Kg
19-10-20xx	Ventas	135 €	300,0Kg
22-11-20xx	Compras	120 €	400,0Kg
20-12-20xx	Ventas	139 €	300,0Kg

Respecto al precio de ventas, al tratarse de una ficha de almacén (valoración de inventarios), estos no tienen que coincidir con el precio de las salidas, sino que es el precio que figura de las existencias.

Se pide valorar los inventarios finales mediante el criterio PMP, LIFO y FIFO.

### Solución

METODO DEL PRECIO MEDIO PONDERADO.

**Ficha de Inventario.****Criterio: Precio Medio**

Fecha	Operación	Movimiento			Valoración del almacén		
		Precio Un.	Cantidad	Total	Precio Un.	Cantidad	Total
1-01-20xx	Exist.Iniciales	100,00 €	500,0Kg	50.000,0 €	100,00 €	500,0Kg	50.000,0 €
15-04-20xx	Compras	105,00 €	100,0Kg	10.500,0 €	100,83 €	600,0Kg	60.500,0 €
7-08-20xx	Ventas	100,83 €	300,0Kg	30.250,0 €	100,83 €	300,0Kg	30.250,0 €
12-09-20xx	Compras	110,00 €	250,0Kg	27.500,0 €	105,00 €	550,0Kg	57.750,0 €
19-10-20xx	Ventas	105,00 €	300,0Kg	31.500,0 €	105,00 €	250,0Kg	26.250,0 €
22-11-20xx	Compras	120,00 €	400,0Kg	48.000,0 €	114,23 €	650,0Kg	74.250,0 €
20-12-20xx	Ventas	114,23 €	300,0Kg	34.269,2 €	114,23 €	350,0Kg	39.980,8 €

Como se puede comprobar, cada vez que se da entrada en almacén a diferente precio de adquisición, varía el precio medio ponderado.

La ficha de almacén correspondiente a la aplicación del Método PEPS es la siguiente:

**Ficha de Inventario.****Criterio: PEPS-FIFO**

Fecha	Operación	Movimiento			Valoración del almacén		
		Precio Un.	Cantidad	Total	Precio Un.	Cantidad	Total
1-01-20xx	Exist.Iniciales	100 €	500,0Kg	50.000,0 €	100 €	500,0Kg	50.000,0 €
						Total	50.000,0 €
15-04-20xx	Compras	105 €	100,0Kg	10.500,0 €	100 €	500,0Kg	50.000,0 €
					105 €	100,0Kg	10.500,0 €
						Total	60.500,0 €
7-08-20xx	Ventas		300,0Kg		100 €	200,0Kg	20.000,0 €
		100 €	300,0Kg		105 €	100,0Kg	10.500,0 €
				30.000,0 €		Total	30.500,0 €
12-09-20xx	Compras	110 €	250,0Kg	27.500,0 €	100 €	200,0Kg	20.000,0 €
					105 €	100,0Kg	10.500,0 €
					110 €	250,0Kg	27.500,0 €
						Total	58.000,0 €
19-10-20xx	Ventas		300,0Kg		110 €	250,0Kg	27.500,0 €
		100 €	200,0Kg				
		105 €	100,0Kg				
				30.500,0 €		Total	27.500,0 €
22-11-20xx	Compras	120 €	400,0Kg	48.000,0 €	110 €	250,0Kg	27.500,0 €
					120 €	400,0Kg	48.000,0 €
						Total	75.500,0 €
20-12-20xx	Ventas		300,0Kg		120 €	350,0Kg	42.000,0 €
		110 €	250,0Kg				
		120 €	50,0Kg				
				33.500,0 €		Total	42.000,0 €

Finalmente la ficha de almacén correspondiente a la aplicación del Método UPS es la siguiente:



Para el caso del resto de existencias, es decir de las cuentas del grupo 3, el proceso es similar solo que en este caso trabajamos con las cuentas del subgrupo 71, así tenemos:

A) -----	X-----
(71) Variación de Existencias	A
	Subgrupos 33,34, 35 y 36
	(Por la anulación del valor de las existencias iniciales)
B) -----	X-----
Subgrupos 33,34,35 y 36	A
	(71) Variación de Existencias
	(Por el valor actual de las existencias finales)
	X-----

Por tanto como hemos dicho anteriormente, las cuentas de los subgrupos 61 y 71 pueden tener saldo deudor o acreedor, según haya tenido lugar una variación de existencias negativa o positiva.

### **6.8 Funcionamiento contable de las correcciones valorativas.**

<p>El subgrupo 39 "DETERIORO DE VALOR DE LAS EXISTENCIAS" recoge las pérdidas de valor de los subgrupos 30 hasta 36. Estas cuentas, aunque tengan saldo acreedor, van a figurar en el activo del Balance de Situación junto con las existencias, disminuyendo el valor de las mismas.</p>	<p>Estas pérdidas de valor se recogen como contrapartida en las siguientes cuentas:          693. Pérdidas por deterioro de existencias.          793. Reversión del deterioro de existencias.</p>
-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Con carácter general, su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonarán por la estimación del deterioro que se realice en el ejercicio que se cierra, con cargo a la cuenta 693.
- b) Se cargarán por la estimación del deterioro efectuado al cierre del ejercicio precedente, con abono a la cuenta 793.

El movimiento contable es el siguiente:

A) Por la dotación que se realice en el ejercicio que se cierra:

(693) Pérdidas por deterioro de existencias	X-----
	A
	(39) Deterioro de valor de las existencias.
	(Por la dotación anual del ejercicio que se cierra)

B) Por la dotación efectuada al ejercicio precedente.

(39) Deterioro de valor de las existencias	X-----
	A
	(793) Reversión del deterioro de existencias
	(Por anulación de la dotación existente en el ejercicio precedente)
	X-----

## 7 Otros Casos

### 7.1 Caso 8: Cálculo de la corrección valorativa y la pérdida por deterioro en mercaderías. Asientos Contables.

#### Caso 7:

La empresa ALFA, que se dedica a la comercialización de cierta mercadería, presenta al inicio del ejercicio X los siguientes saldos relacionados con dicha mercancía:

(300) Mercaderías «A» (2.000 uds. a 100 €) .....200.000 €  
 (301) Mercaderías «B» (1.000 uds. a 150 €) .....150.000 €  
 (390) Deterioro de valor de las mercaderías .....10.000 €

Al cierre del ejercicio, de acuerdo con el inventario realizado, las existencias comerciales presentan los siguientes saldos:

Existencias finales	Precio de Adquisición	Precio de Venta (*)
(300) Mercaderías «A»	2.600 uds 98,00 €/uds	99 uds 146,00 €/uds
	254.800,00 €	14.454,00 €
(301) Mercaderías «B»	945 uds 148,00 €/uds	99 uds 146,00 €/uds
	139.860,00 €	14.454,00 €

(\*)Precio de venta que se espera obtener en el curso normal del negocio.

Los gastos de comercialización de la Mercadería «A» se estiman en 6.000 euros.

Para la totalidad de las Mercaderías «B» existe un contrato de venta en firme a un precio de 152 €/unidad, estimándose en 3.500 euros sus gastos de comercialización.

**Se pide:** Cálculo de la corrección valorativa y la pérdida por deterioro, si procede, y asientos contables en el Diario.

#### Solución

Dada la bajada generalizada de precios, procede comprobar si es necesario realizar correcciones de valor en las existencias, para ello diferenciaremos los dos tipos de mercadería puesto que para una de ellas existe un contrato de venta en firme.

#### **Mercadería «A»:**

$VNR = \text{Valor en mercado} - \text{gastos comercialización} = 257.400 - 6.000 = 251.400 \text{ €}$

Como el VNR de estas mercaderías es inferior su precio de adquisición, procede minorar la valoración en balance, al mismo tiempo que se reconoce una pérdida por deterioro en la cuenta de pérdidas y ganancias por la diferencia:

$254.800 - 251.400 = 3.400 \text{ €}$

#### **Mercadería «B»**

En este caso, aunque el VNR de las mercaderías sea inferior al precio de adquisición, no procede realizar correcciones valorativas porque la totalidad de las mercaderías han sido objeto de un contrato de venta en firme y el precio de venta estipulado cubre el precio de adquisición más los gastos de comercialización pendientes de realizar:

Precio de venta estipulado:  $945 \text{ uds.} \times 152 \text{ €} = 143.640 \text{ €} > 143.360 \text{ €}$

Precio de adquisición + gastos comerciales =  $139.860 + 3.500 = 143.360 \text{ €}$

Los registros contables a realizar al final del ejercicio X, en el libro Diario, serán:

1. Para anular el importe de las existencias iniciales:

----- 31/12/200X -----						
350,00 €	610	Variación de Existen	A	300	Exist. Mercaderías A	200,00 €
				301	Exist. Mercaderías B	150,00 €
(Anulación del Importe de las Existencias Iniciales)						
-----						
2. Para anular el deterioro de valor estimado al cierre del ejercicio anterior:						
----- 31/12/200X -----						
10.000,00 €	390	Deterioro Valor Merc	A	793	Reversión del Deterior Mercan.	10.000,00 €
(Anular el deterioro de Valor de las Mercancías, Existencias Iniciales)						
-----						
3. Para reflejar las existencias finales:						
----- 31/12/200X -----						
254.800,00 €	300	Exist. Mercaderías A				
139.860,00 €	301	Exist. Mercaderías B	A	610	Variac. Existencias	394.660,00 €
(Actualización del Valor a las Existencias Finales)						
-----						
4. Por el deterioro de carácter irreversible estimado al cierre del ejercicio, para la Mercadería «A»:						
----- 31/12/200X -----						
3.400,00 €	693	Pérdida Deterioro Ex.	A	390	Deterir Valor Merc	3.400,00 €
(Pérdida por Deterioro de las Existencias Finales de Mecaderías "A")						
-----						

### 7.1.1 Caso 9: Cálculo de la corrección valorativa y la pérdida por deterioro en materias primas. Asientos Contables.

#### Caso 7:

La empresa industrial BETA, que comercializa el producto «P», obtenido a partir de la materia prima «M», presenta al inicio del ejercicio X los siguientes saldos relacionados con dicha materia prima:

(310) Materia prima «M» ..... 50.000 €  
 (391) Deterioro de valor de las materias primas ..... 0 €

Al cierre del ejercicio X1, de acuerdo con el inventario realizado, la cuenta materias primas presenta el siguiente saldo:

(310) Materias primas «M»..... 70.000 €

El VNR de las materias primas, obtenido con la información más fiable (es decir, el importe que se obtendría por la venta del producto «P», en el curso normal del negocio, deducidos los costes estimados necesarios para terminar su fabricación y los costes necesarios para su venta) es de 65.000 euros y el valor de reposición de las materias primas 66.000 euros.

Se pide: Cálculo de la corrección valorativa y la pérdida por deterioro, si procede, y asientos contables en el Diario.

#### Solución

En el caso de materias primas, el legislador establece que la corrección valorativa se realizará hasta su precio de reposición, si éste fuera superior al valor neto de realización.

El valor de reposición de las materias primas es mayor que su VNR, por lo que se toma el primero como valor de referencia. Y como éste es, a su vez, inferior a su precio de

adquisición, procede minorar la valoración de las materias primas en balance, al mismo tiempo que se reconoce una pérdida por deterioro en la cuenta de pérdidas y ganancias por la diferencia:  $70.000 - 66.000 = 4.000$  €.

Los registros contables a realizar al final del ejercicio X, en el libro Diario, serán:

1. Para anular el importe de las existencias iniciales:

----- 31/12/200X -----  
 50.000,00 € 611 Var. Exist. Mat.Prim.     A   310 Exist. Materias Primas     50.000,00 €  
 (Anulación del Importe de las Existencias Iniciales)

2. Para reflejar las existencias finales:

----- 31/12/200X -----  
 70.000,00 € 310 Exist. Mat. Primas     A   611 Var. Exist. Mat.Prim.     70.000,00 €  
 (Actualización del Valor a las Existencias de Mater. Primas Finales)

3. Por el deterioro de carácter irreversible estimado al cierre del ejercicio:

----- 31/12/200X -----  
 4.000,00 € 693 Pérdida Deterioro Ex.     A   391 Deterioro Valor MP     4.000,00 €  
 (Pérdida por Deterioro de las Existencias Finales de Materias Primas)

### 7.1.2 Caso 10: Cálculo de la corrección valorativa y la pérdida por deterioro en Productos Terminados. Asientos Contables.

#### **Caso 8:**

La empresa industrial GAMMA, que fabrica y vende el producto «H», presenta al inicio del ejercicio X, las siguientes cuentas relacionadas con estos productos:

(340) Productos terminados (500 uds.) ..... 500.000 €  
 (395) Deterioro de valor de los productos terminados ..... 20.000 €

Al cierre del ejercicio, las existencias finales de productos terminados presentan el siguiente saldo:

(340) Productos terminados (700 uds.) ..... 735.000 €

El precio de venta que se espera obtener en el curso normal del negocio es de 1.100 €/unidad y los gastos de comercialización se estiman en 34.000 €.

Se pide: Cálculo de la corrección valorativa y la pérdida por deterioro, si procede, y asientos contables en el Diario.

#### **Solución**

En el caso de los productos terminados, el legislador establece que la corrección valorativa se realizará cuando el VNR sea inferior al coste de producción.

VNR de los productos terminados = Valor en mercado – gastos comercialización =  
 $770.000 - 34.000 = 736.000 > 735.000$ ;

Como el VNR de los productos es superior a su coste de producción, no procede realizar ninguna corrección valorativa.

Los registros contables a realizar al final del ejercicio X, en el libro Diario, serán:

1. Para anular el importe de las existencias iniciales:

----- 31/12/200X -----						
500.000,00 €	712	Var. Ex. Prod.Term.	A	350	Exist. Prod.Terminados "H"	500.000,00 €
(Anulación del Importe de las Existencias Iniciales Productos Terminados)						
-----						
2. Para anular el deterioro de valor estimado al cierre del ejercicio anterior:						
----- 31/12/200X -----						
20.000,00 €	395	Deterioro Valor PT	A	793	Reversión Deterior PT	20.000,00 €
(Anular el deterioro de Valor de los Productos Terminados, Existencias Iniciales)						
-----						
3. Para reflejar las existencias finales:						
----- 31/12/200X -----						
735.000,00 €	350	Exist. P.T "H"	A	712	Var. Exist. P.Terminados	735.000,00 €
(Actualización del Valor a las Existencias de PT "H" Finales)						
-----						

### 7.1.3 Caso 11: Cálculo de la corrección valorativa y la pérdida por deterioro en existencias de largo plazo. Asientos Contables.

#### Caso 9:

La empresa vitivinícola «Bodegas Altavista» tiene al cierre del ejercicio X vino en proceso de elaboración. El período de maduración del vino es de 2 años, siendo el detalle de los costes de elaboración incorporados los siguientes:

- Uva consumida..... 124.000 €
- Costes de transporte y manejo..... 20.000 €
- Mano de obra directa..... 600.000 €
- Costes indirectos de elaboración ..... 180.000 €

Con fecha 1 de enero de X, la sociedad había solicitado un préstamo para cubrir el período de elaboración y maduración por valor 800.000 euros, tipo de interés 6% anual pagadero por anualidades vencidas.

Ha utilizado el importe total del préstamo para financiar el proceso de producción.

Los costes pendientes de incorporación hasta que el vino esté embotellado se valoran en 180.000 € y el valor en el mercado del vino dispuesto para la venta se calcula en 1.200.000 € debido a la baja calidad de la cosecha de este año. Los costes de comercialización se estiman en un 10% del valor del vino en el mercado.

Se pide: Valoración del vino en barricas a 31 de diciembre de X1, corrección valorativa, si procede, y registro en el libro Diario. No había existencias iniciales.

#### Solución

##### Valor del Vino en Barricas a 31/12/XX

Consumo de Materias Primas	144.000,00 €
Mano de Obra Directa	600.000,00 €
Costes Indirectos Elaborac.	180.000,00 €
Gastos Financieros	<u>48.000,00 €</u>
Coste de Producción en Curso	972.000,00 €

En este caso se realizarán correcciones valorativas cuando el VNR de los productos en curso sea inferior a su coste de producción; entendiéndose por VNR de los productos en curso el importe que se puede obtener en el mercado por la venta de los productos terminados, deduciendo los costes necesarios para terminar su fabricación, y deducidos también los gastos estimados de venta. En todo caso habrá que tener en cuenta el grado de adelanto de la producción en curso.

*VNR del vino en barricas: 1.200.000 – 180.000 – 120.000 = 900.000 €*

*Diferencia entre el coste de producción y el VRN de la producción en curso:*

*972.000 - 900.000 = 72.000 €*

*Los registros contables a realizar al final del ejercicio X, en el libro Diario, serán:*

*1. Para reflejar las existencias finales:*

----- 31/12/200X -----  
 972.000,00 € 330 Exist. P. en Curso    A    710    Var. Exist. P.en Curso                    972.000,00 €  
 (Actualización del Valor a las Existencias de P. en Curso "Vino")

*2. Por el deterioro de carácter irreversible estimado al final del ejercicio:*

----- 31/12/200X -----  
 58.320,00 € 693 Pérdida Deterioro Ex.            A    393    Deterir. Valor Prod. Curso                    58.390,00 €  
 (Pérdida por Deterioro de Valor de los Productos en Curso "Vino")