

## 9. EXISTENCIAS

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.

Podemos considerar existencias: mercancías, materias primas, otros aprovisionamientos, productos en curso, productos semiterminados, productos terminados y subproductos, residuos y materiales recuperados.

Las existencias pertenecen al grupo 3 y la contrapartida son las cuentas de los subgrupos 61 o 71, variación de existencias, que se pasarán a la cuenta 129 de pérdidas y ganancias.

Si las existencias finales son mayores que las existencias iniciales tendremos un ingreso, y si es a la inversa un gasto.



### 9.1. VALORACIÓN INICIAL DE LAS EXISTENCIAS

Según las normas de valoración del PGC los bienes y servicios comprendidos en las existencias se valorarán por su coste, ya sea el precio de adquisición o el coste de producción.

Los impuestos indirectos que gravan las existencias solo se incluirán en el precio de adquisición o coste de producción cuando no sean recuperables directamente de la Hacienda Pública.

En las existencias que necesiten un periodo de tiempo superior a un año para estar en condiciones de ser vendidas, se incluirán en el precio de adquisición o coste de producción, los gastos financieros, en los términos previstos en la norma sobre el inmovilizado material.

Los anticipos a proveedores a cuenta de suministros futuros de existencias se valorarán por su coste.

Los débitos por operaciones comerciales se valorarán de acuerdo con lo dispuesto en la norma relativa a instrumentos financieros.



En cuanto al precio de adquisición, incluye el importe facturado por el vendedor después de deducir cualquier descuento, rebaja en el precio u otras partidas similares así como los intereses incorporados al nominal de los débitos, y se añadirán todos los gastos adicionales que se produzcan hasta que los bienes se hallen ubicados para su venta, tales como transportes, aranceles de aduanas, seguros y otros directamente atribuibles a la adquisición de las existencias. No obstante 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.



En cuanto al coste de producción, este se determinará añadiendo al precio de adquisición de las materias primas y otras materias consumibles, los costes directamente imputables al producto. También deberá añadirse la parte que razonablemente corresponda de los costes indirectamente imputables a los productos de que se trate, en la medida en que tales costes correspondan al periodo de fabricación, elaboración o construcción, en los que se haya incurrido al ubicarlos para su venta y se basen en el nivel de utilización de la capacidad normal de trabajo de los medios de producción

## **9.2. ASIGNACIÓN DE VALOR A LAS EXISTENCIAS**

El PGC establece que 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 considerase más conveniente para su gestión.

Se utilizará un único método de asignación de valor para todas las existencias que tengan una naturaleza y uso similares.

Cuando se trate de bienes no intercambiables entre sí o bienes producidos y segregados para un proyecto específico, el valor se asignará identificando el precio o los costes específicamente imputables a cada bien individualmente considerado.

### 9.3. EL COSTE MEDIO PONDERADO

Este método valora las existencias a un precio único determinado por los precios de las existencias y ponderándolas por su tamaño.

#### EJEMPLO:

Una empresa compra 1.000 unidades a 2€ y 500 a 2.5 €.

Vende 500 unidades por 6.000 €.

Para valorar las existencias de la empresa calculamos cuantas unidades nos quedan.

Existencias finales = 1.500 – 500 = 1.000 unidades.

**Para calcular el precio ponderado:**

$$\text{PMP} = [(1.000 \times 2) + (500 \times 2.5)] / (1.000 + 500) = 2.16 \text{ €/unidad}$$

Valor de las existencias seria: 1.000 unidades x 2,16 €/unidad = 2160 €

### 9.4. MÉTODO FIFO (FIRST IN FIRST OUT)

En este método se aplica la norma de que las primeras existencias que se adquieren son las primeras que se han de vender.

### 9.5. EXISTENCIAS SOMETIDAS A PROCESOS DE TRANSFORMACIÓN

A las empresas con carácter industrial se les han de imputar los costes relacionados con la fabricación, los costes directos, además de los costes indirectos como mantenimiento de instalaciones o mano de obra.



## 9.6. VALORACIÓN POSTERIOR DE LAS EXISTENCIAS

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.

En el caso de las materias primas y otras materias consumibles en el proceso de producción, no se realizará corrección valorativa siempre que se espere que los productos terminados a los que se incorporen sean vendidos por encima del coste. Cuando proceda realizar corrección valorativa, el precio de reposición de las materias primas y otras materias consumibles puede ser la mejor medida disponible de su valor neto realizable.

Adicionalmente, los bienes o servicios que hubiesen sido objeto de un contrato de venta o de prestación de servicios en firme cuyo cumplimiento deba tener lugar posteriormente, no serán objeto de la corrección valorativa, a condición de que el precio de venta estipulado en dicho contrato cubra, como mínimo, el coste de tales bienes o servicios, más todos los costes pendientes de realizar que sean necesarios para la ejecución del contrato.

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.

## 9.7. EXISTENCIAS EN LA PRESTACION DE SERVICIOS

Los criterios indicados en los apartados precedentes resultarán aplicables para determinar el coste de las existencias de los servicios. En concreto, las existencias incluirán el coste de producción de los servicios en tanto aún no se haya reconocido el ingreso por prestación de servicios correspondiente conforme a lo establecido en la norma relativa a ingresos por ventas y prestación de servicios.



## 9.8. CUENTAS DE EXISTENCIAS

Los subgrupos de las cuentas de existencias son los siguientes:

### 30. COMERCIALES

Son bienes adquiridos por la empresa y destinados a la venta sin transformación.

Las cuentas 300/309 figurarán en el activo corriente del balance y solamente funcionarán con motivo del cierre del ejercicio.

**Su movimiento es el siguiente:**

- a) Se abonarán, al cierre del ejercicio, por el importe del inventario de existencias iniciales, con cargo a la cuenta 610.
- b) Se cargarán por el importe del inventario de existencias de final del ejercicio que se cierra, con abono a la cuenta 610.

Si las mercaderías en camino son propiedad de la empresa, según las condiciones del contrato, figurarán como existencias al cierre del ejercicio en las respectivas cuentas del subgrupo 30. Esta regla se aplicará igualmente cuando se encuentren en camino productos, materias, etc., incluidos en los subgrupos siguientes.

### **31. MATERIAS PRIMAS**

Son aquellas que, mediante elaboración o transformación, se destinan a formar parte de los productos fabricados.

Las cuentas 310/319 figurarán en el activo corriente del balance y su movimiento es análogo al señalado para las cuentas 300/309.

### **32. OTROS APROVISIONAMIENTOS**

#### **320. Elementos y conjuntos incorporables**

Los fabricados normalmente fuera de la empresa y adquiridos por esta para incorporarlos a su producción sin someterlos a transformación.

#### **321. Combustibles**

Materias energéticas susceptibles de almacenamiento.

#### **322. Repuestos**

Piezas destinadas a ser montadas en instalaciones, equipos o máquinas en sustitución de otras semejantes. Se incluirán en esta cuenta las que tengan un ciclo de almacenamiento inferior a un año.

#### **325. Materiales diversos**

Otras materias de consumo que no han de incorporarse al producto fabricado.

Cubiertas o envolturas, generalmente irrecuperables, destinadas a resguardar productos o mercancías que han de transportarse.

#### **327. Envases**

Recipientes o vasijas, normalmente destinadas a la venta juntamente con el producto que contienen.

**328. Material de oficina**

El destinado a la finalidad que indica su denominación, salvo que la empresa opte por considerar que el material de oficina adquirido durante el ejercicio es objeto de consumo en el mismo.

Las cuentas 320/329 figurarán en el activo corriente del balance y su movimiento es análogo al señalado para las cuentas 300/309.

**3. PRODUCTOS EN CURSO**

Son bienes o servicios que se encuentran en fase de formación o transformación en un centro de actividad al cierre del ejercicio y que no deben registrarse en las cuentas de los subgrupos 34 ó 36.

Las cuentas 330/339 figurarán en el activo corriente del balance; solamente funcionarán con motivo del cierre del ejercicio.

**Su movimiento es el siguiente:**

**a)** Se abonarán, al cierre del ejercicio, por el importe del inventario de existencias iniciales, con cargo a la cuenta 710.

**b)** Se cargarán por el importe del inventario de existencias de final del ejercicio que se cierra, con abono a la cuenta 710.

**34. PRODUCTOS SEMITERMINADOS**

Son aquellos fabricados por la empresa y no destinados normalmente a su venta hasta tanto sean objeto de elaboración, incorporación o transformación posterior.

Las cuentas 340/349 figurarán en el activo corriente del balance y su movimiento es análogo al señalado para las cuentas 330/339.

### 35. PRODUCTOS TERMINADOS

Son productos fabricados por la empresa y destinados al consumo final o a su utilización por otras empresas.

Las cuentas 350/359 figurarán en el activo corriente del balance y su movimiento es análogo al señalado para las cuentas 330/339.

### 36. SUBPRODUCTOS, RESIDUOS Y MATERIALES RECUPERADOS

Subproductos: Los de carácter secundario o accesorio de la fabricación principal.

Residuos: Los obtenidos inevitablemente y al mismo tiempo que los productos o subproductos, siempre que tengan valor intrínseco y puedan ser utilizados o vendidos.

Materiales recuperados: Los que, por tener valor intrínseco entran nuevamente en almacén después de haber sido utilizados en el proceso productivo.

Las cuentas 360/369 figurarán en el activo corriente del balance y su movimiento es análogo al señalado para las cuentas 330/339

### 39. DETERIORO DE VALOR DE LAS EXISTENCIAS

Es la expresión contable de pérdidas reversibles que se ponen de manifiesto con motivo del inventario de existencias de cierre de ejercicio.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del balance minorando la partida en la que figure el correspondiente elemento patrimonial.

**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

## 9.9. LAS CUENTAS DE VARIACIÓN DE EXISTENCIAS

Las cuentas de variación de existencias son 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 (mercancías, materias primas y otros aprovisionamientos).

Su movimiento es el siguiente:

Se cargarán por el importe de las existencias iniciales y se abonarán por el de las existencias finales, con abono y cargo, respectivamente, a cuentas de los subgrupos 30, 31 y 32. El saldo que resulte en estas cuentas se cargará o abonará, según los casos, a la cuenta 129.

Las cuentas son:

**610.** Variación de existencias de mercancías

**611.** Variación de existencias de materias primas

**612.** Variación de existencias de otros aprovisionamientos

**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

### EJEMPLO:

Saldo inicial de mercancías: 100.000 €

Saldo final: 25.000 €

Regularización:  $100.000 - 25000 = 75.000$  €

Al ser las mercancías iniciales mayores al pasar a la cuenta de PyG lo hará con signo negativo.

El asiento de eliminación sería:

100.000 €	Variación de existencias (610)	a	Mercancías (300)	100.000 €
-----------	--------------------------------	---	------------------	-----------

Activación de existencias finales:

25.000 €	Mercancías (300)	a	Variación de existencias (610)	25.000 €
----------	------------------	---	--------------------------------	----------