**TEMA 2 APROVISIONAMENT I VENDES (I)**

1. **LES EXISTÈNCIES**

**1 CONCEPTE**

Les existències estan constituïdes per una sèrie de béns, de l’Actiu Corrent, que:

* Són adquirits per l’empresa per tornar a ser venuts sense transformació (existències comercials)
* Són adquirits per ser utilitzats o incorporats al procés productiu (matèries primeres o altres materials)
* Són obtinguts per l’empresa en el seu procés productiu (productes acabats, subproductes...)

El seu període d’emmagatzematge sol ser inferior a un any, tot i que hi poden haver processos productius de cicle llarg.

El PGC comptable recull aquests béns en el grup 3 i estableix que els béns inclosos en les existències s’han de valorar a preu d’adquisició o al cost de producció.

|  |  |
| --- | --- |
| **Preu d’adquisició**  Import facturat pel venedor  - Descomptes  + Interessos incorporats al preu del producte  +Despeses addicionals fins que el béns siguin al magatzem | **Cost de producció**  Preu d’adquisició de matèries primeres i altres matèries consumibles  + Costos directament imputables al producte  + Costos raonables indirectament imputables al producte |

**2 CLASSIFICACIÓ**

**A) Elements que són objecte de compra-venda, sense transformació:**

* **(300/309) Mercaderies**: Coses adquirides per l’empresa i destinades a la venda sense transformació. S’inclouen les *mercaderies en camí*, és a dir, aquelles que ja són propietat de l’empresa però que encara no han arribat.
* **(326) Embalatges**: Cobertes o embolcalls, generalment irrecuperables, destintades a resguardar productes o mercaderies que s’han de transportar. Com per exemple els palets.
* **(327) Envasos:** Receptacles, normalment destinats a la venda juntament amb el producte que contenen. Com per exemple els envasos del butà.

Si aquests embalatges o envasos formen part del producte que es fabrica, sense que en la venda es diferenciï l’import del producte i l’import de l’embalatge o de l’envàs, es podrien incloure al compte *(320) Elements i conjunts incorporables*.

Tant els embalatges com especialment els envasos, si per les seves característiques se’ls considera immobilitzat, no figuraran com a existències, sinó com a immobilitzat, al compte *(219) Altre immobilitzat material.*

**B) Elements destinats a formar part dels productes fabricats per l’empresa.**

* **(310/319) Matèries primeres :** Són les que, per elaboració o transformació, es destinen a formar part dels productes fabricats.
* (**320) Elements i conjunts incorporables** : Són els fabricats normalment fora de l’empresa i adquirits per ella per a incorporar-los a la seva producció sense sotmetre’ls a transformació. Per exemple en una empresa dedicada a la fabricació de cotxes serien elements incorporables les rodes, la bateria, el volant i altres, que en general són fabricats per empreses especialitzades.

**C) Elements destinats a ser consumits per l’empresa, sense formar part dels productes que en ella s’elaboren :**

Només es podran incloure en aquest grup els elements que compleixin dos requisits :

1. Que siguin emmagatzemables, i s’emmagatzemen. Si no ho són, es consideraran **despeses** del grup 6.

2. Que no es consideren immobilitzat, és a dir, que el seu cicle d’emmagatzematge sigui inferior a un any.

* **(321) Combustibles :** Són matèries energètiques susceptibles d’emmagatzematge.

Si no són emmagatzemables es carregaran al compte *(628) Subministres*. Mentre que si són emmagatzemables, les compres es carregaran al compte *(602) Compra d’altres aprovisionaments* i les seves existències al compte *(321).* En cas de ser emmagatzemables però es consumeixen sense emmagatzemar, el compte seria el (629) Altres serveis

* **(322) Recanvis**: Són peces destinades a ser muntades en instal·lacions, equips o màquines en substitució d’altes semblants.

Segons la normativa els recanvis es comptabilitzaran de la següent manera :

* Si el cicle d’emmagatzematge és inferior a un any les existències contaran al compte (322) Recanvis.
* Si el cicle d’emmagatzematge és superior a 1 any, les existències es consideraran immobilitzat i per tant estaran enregistrades als comptes :
* (222) Instal·lacions tècniques o (225) Altres instal·lacions, si les peces corresponen a aquests actius.
* (229) Altre immobilitzat material, si corresponen a qualsevol altre tipus d’immobilitzat.
* **(325) Materials diversos :** Són altres matèries de consum que no s’han d’incorporar al producte fabricat. Seguint l’exemple de la
* **(328) Material d’oficina :** És el destinat a aquesta finalitat llevat que l’empresa opti per considerar que el material d’oficina adquirit durant l’exercici és objecte de consum dins del mateix exercici. En aquest cas les compres es carregarien al compte *(629) altres serveis*.

**D) Els fabricats per l’empresa o derivats de la fabricació principal :**

* (**330/339) Productes en curs :** Són els que es troben en fase de formació o transformació en un centre d’activitat, al tancament de l’exercici econòmic i que no s’hagin de registrar en els comptes dels subgrups 34 i 36. Per exemple el valor de lo invertit en les cadenes de muntatge dels motors, carrosseries, xassís etc.
* **(340/349) Productes semi acabats :** Són els fabricats per l’empresa i no destinats normalment a la seva venda fins que siguin objecte d’elaboració, d’incorporació o de transformació posterior. Com per exemple els motors i els xassís.
* **(350/359) Productes acabats :** Són els fabricats per l’empresa i destinats al consum final o a la seva utilització per altres empreses. Com per exemple el cotxe.
* **(360/361) Subproductes :** Són els de caràcter secundari o accessori de la fabricació principal de l’empresa. Com per exemple el vinagre en una fàbrica de vins.
* **(365/366) Residus :** Són els que s’obtenen inevitablement i al mateix temps que els productes o subproductes, sempre que tinguin valor intrínsec i els puguin utilitzar o vendre. Com per exemple les serradures en un fabrica de mobles.
* **(368/369) Materials recuperats :** Són els que per tenir valor intrínsec, tornen a entrar novament al magatzem, després d’haver estat utilitzats en el procés productiu. Com per exemple en una empresa de fabricació de capses de cartró, els retalls de cartró que novament es reciclaran per tornar a fer pasta.

**3 QUADRE DE COMPTES**

Pel que fa a la compra-venda d’aquests elements cal recordar que s’utilitzen els següents comptes :

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **COMPRES** | **EXISTÈNCIES** | **VENDES** |
| (600) Compra Mds | (300) Mercaderies | (700) Venda Mds |
| (601) Compra Mat.Prim. | (310) Matèries primeres | ----------------------- |
| (602) Comp.altres aprov. | (320) Elem. i conjunts incorp. | ----------------------- |
| (602) Comp.altres aprov. | (321) Combustibles | ----------------------- |
| (602) Comp.altres aprov. | (322) Rencanvis | ----------------------- |
| (602) Comp.altres aprov. | (325) Materials diversos | ----------------------- |
| (602) Comp.altres aprov. | (326) Embalatges | (704) Venda d’env i emb |
| (602) Comp.altres aprov. | (327) Envasos1 | (704) Venda d’env i emb |
| (602) Comp.altres aprov. | (328) Material d’oficina | ----------------------- |
| ----------------------- | (330) Productes en curs | ----------------------- |
| ----------------------- | (340) Productes semiacabats | (702)Venda Pr.semiacab |
| ----------------------- | (350) Productes acabats | (701) Venda Prod.Acab. |
| ----------------------- | (360) Subproductes | (703)V.Subprod.i Resid |
| ----------------------- | (365) Residus | (703)V.Subprod.i Resid |
| ----------------------- | (368) Materials Recuperats |  |

**EXERCICI** : A partir d’una empresa conservera de productes marins (musclos, escopinyes, pop, tonyina, etc), relacioneu dintre del Grup 3 els elements patrimonials que ens podríem trobar amb els seus comptes respectius.

Per exemple musclos i matèries primeres.

**4. COMPTABILITAT DE LES COMPRES**

Els comptes de compres (subgrup 60) es carregaran pel VALOR D’ADQUISICIÓ, això és el preu de compra inclòs a la factura, més totes les despeses originades en l’operació i les necessàries per posar a disposició de l’empresa i en ús la cosa comprada ( transports, assegurances, aranzels....) menys els descomptes i similars **inclosos** a la factura

L’IVA Suportat deduïble es carregarà al compte 472 HP Iva Suportat.

**Per tant, qualsevol despesa provocada per una compra és un major import de la compra.**

Exemple: Comprem mercaderies a crèdit per valor de 10.000 €. El proveïdor ens carrega a la factura 1.000 € en concepte de transports. (IVA 21%).

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Mds 10.000  Ports 1.000  11.000  21% IVA 2.310  A pagar 13.310 | 11.000  2.310 | (600)  (472) | Compra Mds  HP IVA Suportat | a | Proveïdors | (400) | 13.310 |

**I qualsevol descompte INCLÒS a la factura, disminueix l’import de la compra.**

Exemple: Comprem mercaderies a crèdit per valor de 10.000 €. El proveïdor ens fa un descompte a la factura 1.000 € en concepte de promoció. (IVA 21%).

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Mds 10.000  Dtes - 1.000  9.000  21% IVA 1.890  A pagar 10.890 | 9.000  1.890 | (600)  (472) | Compra Mds  HP IVA Suportat | a | Proveïdors | (400) | 10.890 |

Tal com s’aprecia a l’assentament, els descomptes inclosos a la factura, no apareixen a l’assentament.

|  |
| --- |
| **TIPUS DE DESCOMPTE**   * *Comercial.* És aquell que s’aplica atenent a raons com ara la promoció d’un producte, la captació de clients, la política de preus de les empreses, etc. * *Per pagament immediat*. Es concedeix per pagar al comptat o fer-ho abans del venciment pactat. * *Per incompliment de les condicions de la comanda*. Rebaixes en els preus per desacord amb els productes rebuts, com per exemple que arriben en mal estat, o fora del temps pactat, o no s’ajusten a la comanda, etc. * *Per volum*. Es concedeixen quan les empreses assoleixen un determinat volum de negoci durant un període de temps. També anomenats RÀPELS. |

**ELS DESCOMPTES FORA DE FACTURA.**

Per descompte fora factura s’entén quan es produeix en un moment posterior a la compra, i per tant, es reflexa en una altra factura diferent al de la compra. En una factura d’abonament.

* PER PAGAMENT IMMEDIAT. Es recull al compte *(606) Descompte sobre compres per pagament immediat*.

Exemple : Comprem mercaderies per valor de 5.000 € amb venciment a 60 dies, (21%d’IVA).

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Mds 5.000  21% IVA 1.050  A pagar 6.050 | 5.000  1.050 | (600)  (472) | Compra Mds  HP Iva Suportat |  | Proveïdors | (400) | 6.050 |

Abans del termini pactat paguem el saldo pendent, per la qual cosa el proveïdor ens concedeix un descompte de 100 €, (21% d’IVA).

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Mds 100  21% IVA 21  Total dte 121 | 121 | (400) | Proveïdors |  | Dte s/compres p.p.i.  HP Iva suportat | (606)  (472) | 100  21 |
|  | 5.929 | 400 | Proveïdors |  | Bancs | 572 | 5.929 |

* PER INCOMPLIMENT EN LES CONDICIONS DE LA COMANDA. Aquest descompte es recull al compte *(608) Devolucions de compres i operacions similars*.

Exemple : Comprem mercaderies a crèdit per valor de 70.000 €, (21% d’IVA).

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Mds 70.000  21% IVA 14.700  A pagar 84.700 | 70.000  14.700 | (600)  (472) | Compra Mds  HP Iva Suportat |  | Proveïdors | (400) | 84.700 |

Al rebre les mercaderies veiem que són de qualitat deficient, pel que ens concedeixen, a canvi de no retornar les mercaderies, un descompte de 40.000 € , (21%d’IVA).

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Dte 40.000  21% IVA 8.400  Total dte 48.400 | 48.400 | (400) | Proveïdors |  | Devolucions de compres i operacions similars  HP Iva suportat | (608)  (472) | 40.000  8.400 |

* RAPPELS PER COMPRES. Aquest es recull al compte *(609) Ràpels per compres*. Quan una empresa ens concedeix un descompte d’aquest tipus, té la possibilitat de disminuir-lo del nostre saldo o bé pagar-lo en efectiu.

Exemple : Hem assolit durant l’any un volum de compres important pel que ens concedeixen un descompte de 8.000 € que ens abonem en compte. (21% d’IVA)

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Ràpel 8.000  21% IVA 1.680  Total dte 9.680 | 9.680 | (400) | Proveïdors |  | Ràpels per compres  HP Iva suportat | (609)  (472) | 8.000  1.680 |

Exemple : Hem assolit durant l’any un volum de compres important pel que ens concedeixen un descompte de 8.000 € que ens envien amb un xec. (21% d’IVA)

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Ràpel 8.000  21% IVA 1.680  Total dte 9.680 | 9.680 | (572) | Bancs |  | Ràpels per compres  HP Iva suportat | (609)  (472) | 8.000  1.680 |

**EXERCICIS**

ECOPAPER és una empresa dedicada a la fabricació de pasta de paper i posterior transformació en productes destinats directament a la venda donant-li així un valor afegit. La pasta la elaboren seguint un procés ecològic a partir de la descomposició de paper i draps reciclats mitjançant l’ús de bacteris.

COMPTABILITZEU LES SEGÜENTS OPERACIONS tenint en compte que totes les operacions es fan a crèdit si no es diu el contrari

1. Compra una partida de 15 tones de paper provinent de recollida selectiva a 100 €/tona. La factura inclou un transport de 150 € (21% d’iva)
2. Importem 20 tones de draps i teles belles a 120 €/tona. La factura inclou un transport de 200 €. (21% d’iva)
3. La importació anterior ens ha causat unes despeses aranzelàries de 60 € que paguem en efectiu (no tributa iva)
4. Posteriorment a la compra, el proveïdor del paper reciclat ens concedeix un ràpel pel volum facturat durant l’any per import de 190 € (21% d’iva)
5. En començar a processar el paper reciclat veiem que ha arribat amb un percentatge molt elevat de residu no desitjat. Desprès de fer l’oportuna reclamació aconseguim un descompte de 300 € (21% d’iva)
6. Comprem colorants ecològics valorat en 1.800 € per la decoració dels tovallons de paper que fabriquem. La factura inclou un descompte del 10% del valor dels colorants i unes despeses de transport de 40 € (21% d’iva)
7. Comprem una partida de bovines de plàstic valorada en 1.200 € per envasar els tovallons i estovalles de paper. La factura inclou un descompte de 100 € (21% d’iva)
8. L’empresa anterior ens concedeix un descompte de 25 € per pagar abans del termini pactat mitjançant una transferència. (21% d’iva)

**ELS AVANÇAMENTS A PROVEÏDORS**

Sovint, en fer una comanda, el proveïdor ens pot exigir un pagament a compte com a compromís de que realment acabarem fent la compra. Això passa quan hi ha desconfiança entres les parts, o es tracta d’un producte expressament fet per nosaltres. El compte que recull aquests avançaments és el **(407) Acomptes a proveïdors**

Juntament amb l’import de l’acompte, cal lliurar també l’IVA del mateix.

**Exemple** : Al realitzar una comanda de matèries primeres per valor de 100.000 € ens obliguen a **lliurar un acompte de 10.000 € (IVA 21%)** :

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Acompte 10.000  21% IVA 2.100  Total 12.100 | 10.000  2.100 | (407)  (472) | Avançaments a proveïdors  HP IVA Suportat |  | Bancs c/c Bancs | (572) | 12.100 |

Com podem observar hem suportat l’IVA de l’acompte. En rebre les mercaderies i suposant una compra a crèdit cal anular el compte 407 i no duplicar la part de l’IVA que ja ha estat suportada. L’assentament seria el següent :

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Mat. Pri 100.000  Acompte -10.000  Base 90.000  21% IVA 18.900  Total 108.900 | 100.000  18.900 | (601)  (472) | Compra mat prim  HP IVA Suportat |  | Avançaments a proveïdors  Proveïdors | 407  400 | 10.000  108.900 |

**EXERCICIS**

1. Fem un comanda a una empresa de recollida de paper. Per ser la primera vegada que els hi fem comanda ens demanen un acompte de 300 € que fem efectiu pel banc. (21% d’iva)
2. Rebem la comanda anterior valorada en 6.000 €. La factura inclou, a més de l’acompte, un descompte de 200 € (21% d’iva)

**ELS ENVASOS I EMBALATGES QUE ACOMPANYEN ALS PRODUCTES**

Cal recordar primer que res la definició que el PGC li dona a aquests elements patrimonials :

* **(326) Embalatges** : Cobertes o embolcalls, generalment irrecuperables, destinades a resguardar productes o mercaderies que s’han de transportar.
* **(327) Envasos :** Recipients o atuells, normalment destinats a la venda juntament amb el producte que contenen.

Les definicions diuen “*generalment irrecuperables*” pel que fa els embalatges i “*normalment destinats a la venda*” pel que fa els envasos, però que passa quan no es així, és a dir, quan cap la possibilitat de retornar aquests envasos i/o embalatges ?

En aquest apartat veurem els assentaments que genera la compra-venda de productes quan aquests van acompanyats d’envasos i embalatges, i que tenen **un valor diferenciat del producte**, i aquest valor **apareix a la factura.**

I farem l’estudi de les dues possibilitats que s’obrin quan hi ha envasos amb valor diferenciat:

- Que els envasos i embalatges es facturen però no es poden retornar.

- Que els envasos i embalatges es facturen però tenen la possibilitat de ser retornats.

***a) Quan NO tenen la facultat de devolució.***

En aquest cas funcionaran com qualsevol altre tipus d’existència, anotant les compres al compte (602) *Compra d’altres aprovisionaments*, això si, sempre i quan a la factura hi consti el valor dels envasos i per separat del valor de les mercaderies.

Per exemple la següent factura generaria aquest assentament:

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Mds 100.000  Envasos 10.000  110.000  21% IVA 23.100  A cobrar 133.100 | 100.000  10.000  23.100 | (600)  (602)  (472) | Compra Mds  Compra d’alt.apr  HP IVA Suportat | a | Proveïdors | (400) | 133.100 |

***b) Quan TENEN la facultat de devolució.***

En aquests casos, els envasos i embalatges rebuts, no es comptabilitzaran als comptes de compres, sinó que tenen els seu propi compte.

*(406) Envasos i embalatges a retornar a proveïdors*. Aquest serà un compte d**’actiu** i representa el valor dels envases i embalatges, propietat del proveïdor, que ens ha carregat en la factura i que nosaltres tenim la facultat de retornar.

A continuació veurem, mitjançant un exemple, tots els assentaments que generen aquestes operacions :

1. Comprem mercaderies a crèdit per valor de 100.000 €, rebent envasos amb facultat de devolució per valor de 10.000 €. (IVA 21%).

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Mds 100.000  Envasos 10.000  110.000  21% IVA 23.100  A cobrar 133.100 | 100.000  10.000  23.100 | (600)  (406)  (472) | Compra Mds  Env i emb a tor...  HP IVA Suportat | a | Proveïdors | (400) | 133.100 |

A partir d’aquí es poden donar diferents supòsits, els quals veurem a continuació:

1. Que els retornem tots :

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 12.100 (400) Proveïdors | a | Envasos i embalatges per  a tornar als proveïdors (406) 10.000  HP IVA Suportat (472) 2.100 |

1. Que decidim quedar-nos-els :

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 10.000 (602) Compra d’altres aprov | a | Envasos i embalatges per  a tornar als proveïdors (406) 10.000 |

1. Que s’han deteriorat estant a les nostres mans :

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 10.000 (602) Compra d’altres aprov | a | Envasos i embalatges per  a tornar als proveïdors (406) 10.000 |

1. O qualsevol combinació de les anteriors. Per exemple que en tornem per valor de 8.000 i ens quedem amb la resta

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Envasos -8000  21% IVA -1.680  Total -9.680 | 9.680 | 400 | Proveïdors |  | Envasos a tornar a provei  HP IVA Suportat | 406  472 | 8.000  1.680 |
|  | 2.000 | 602 | Compra alt aprov  Proveïdors |  | Envasos a tornar a provei | 406 | 2.000 |

**EXERCICIS**

1. Adquirim uns bacteris molt eixerits per la descomposició del paper valorats en 2.500 €. Els bacteris arriben amb uns recipients especials valorats en 200€ i que són retornables. La factura inclou un descompte promocional del 15% sobre el valor dels bacteris. (21% d’iva)
2. Retornem els envasos de la compra anterior excepte un que decidim quedar-nos-el, el valor del qual és de 50 € (21% d’iva)
3. Comprem una partida de draps valorada en 1.200 € . El draps venen en grans sacs valorats en 60 € i que no són retornables. (21% d’iva)
4. La factura de TRANSBARNA pel transport de la compra anterior és de 100 €. (21% d’iva)

**TREBALLS REALITZATS PER ALTRES EMPRESES**

De vegades, algunes empreses recorren a altres empreses perquè realitzin part del seu procés productiu. L’import facturat es carrega al compte (**607) Treballs realitzats per altres empreses.**

Per exemple: Una celler de vi no disposa de màquina embotelladora, per la qual cosa ens fa la feina una altra empresa. Ens passa factura per import de 1.000 €

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Embotellat 1.000  21% IVA 210  A pagar 1.210 | 1.000  210 | (607)  (472) | Treballs realitz..  HP IVA Suportat | a | Proveïdors | (400) | 1.210 |

**EXERCICIS**

1. Un model de tovalló porta una serigrafia especial que ens la fa una empresa aliena. Ens passa factura per aquesta feina per un import de 120 € amb un descompte del 20%. (21% d’iva)
2. Estem negociant una importació de paper provinent de la recollida selectiva d’Emilia Romagna. Demanem un servei de traducció a una excel·lent intèrpret del lloc. Pels seu servei ens passa factura per import de 300 € (21% d’iva)

**5. COMPTABILITAT DE LES VENDES**

Les vendes es comptabilitzaran sense incloure les despeses que origini l’operació.

Els comptes del subgrup 70 són els que enregistraran els ingressos per vendes de bens i prestació de serveis que ofereixen les empreses. I l’import de la venda serà el preu acordat, menys descomptes o rebaixes incloses a la factura, més interessos incorporats al nominal del dèbit (amb venciment inferior a un any).

De la base resultant es calcularà l’iva i es comptabilitzarà al compte 477 HP IVA Repercutit.

Si la venda provoca alguna despesa per l’empresa, aquesta es comptabilitzarà a part, al seu compte corresponent (mai suposarà un menor import de la venda). Si posteriorment l’empresa repercuteix la despesa en el seu client, l’ingrés es comptabilitzarà al compte 759 Ingressos per serveis diversos.

Per exemple, si l’empresa venedora paga el transport de la venda, ho registrarà al compte 624 Transports, i si posteriorment li repercuteix la despesa al client, l’ingrés el comptabilitzarà al compte 759 Ingressos per serveis diversos.

Exemple: Venem productes acabats a crèdit per valor de 10.000 €. Fem un descompte per promoció al nostre client de 1.000 €. (IVA 21%).

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Mds 10.000  Dtes - 1.000  9.000  21% IVA 1.890  A pagar 10.890 | 10.890 | 430 | Clients | A | Venda de productes acabats  HP IVA Repercutit | 701  477 | 9.000  1.890 |

Tal com s’aprecia a l’assentament, els descomptes inclosos a la factura, no apareixen a l’assentament. Siguin pel concepte que siguin, sempre suposaran un menor import de la venda.

Exemple: Venem productes acabats a crèdit per valor de 10.000 €. Carreguem a la factura 1.000 € en concepte de transports. (IVA 21%).

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Mds 10.000  Ports 1.000  11.000  21% IVA 2.310  A pagar 13.310 | 13.310 | 430 | Clients | A | Vda productes acabats  Ingressos serveis diversos  HP IVA Repercutit | 701  759  477 | 10.000  1.000  2.310 |

**EXERCICIS**

1. Venem una partida de tovallons de paper a una cadena de supermercats. L’import de la venda és de 4.800 € a crèdit. La factura inclou un descompte del 20%. (21% d’iva)
2. L’empresa que ha realitzat el transport de la venda anterior ens passa factura per pagar a 30 dies per import de 100 €. La factura inclou un descompte del 10%. (21% d’iva)
3. Li facturem a la cadena de supermercat l’import total del transport (sense descompte). (21% d’iva)
4. Venem a una fàbrica de llibretes una partida de pasta de paper per import de 9.000 €. A la factura li carreguem el transport per import de 200 € . (21% d’iva)

**ELS DESCOMPTES FORA DE FACTURA**

Per descompte fora factura s’entén quan es produeix en un moment posterior a la venda, i per tant, es reflexa en una altra factura que emetem posteriorment. En una factura d’abonament.

* PER PAGAMENT IMMEDIAT. Es recull al compte *(706) Descompte sobre vendes per pagament immediat*.

Exemple : Venem mercaderies per valor de 5.000 € amb venciment a 60 dies, (21%d’IVA).

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Mds 5.000  21% IVA 1.050  A pagar 6.050 | 6.050 | 430 | Clients | A | Venda de mercaderies  HP IVA Repercutit | 700  477 | 5.000  1.050 |

Abans del termini pactat cobrem el saldo pendent, per la qual cosa concedim al client un descompte de 100 €, (21% d’IVA).

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Dte 100  21% IVA 21  Total dte 121 | 100  21 | 706  477 | Dte s/vdes ppi  HP IVA Repercutiti |  | Client | 430 | 121 |
|  | 5.929 | 572 | Bancs |  | Client | 430 | 5.929 |

* PER INCOMPLIMENT EN LES CONDICIONS DE LA COMANDA. Aquest descompte es recull al compte *(708) Devolucions de vendes i operacions similars*.

Exemple : Venem mercaderies a crèdit per valor de 80.000 €, fem un descompte de 10.000 € (21% d’IVA).

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Mds 80.000  Dte -10.000  Base 70.000  21% IVA 14.700  A cobrar 84.700 | 84.700 | 430 | Clients | A | Venda de mercaderies  HP IVA Repercutit | 700  477 | 70.000  14.700 |

Al rebre les mercaderies el client ens informa que són de qualitat deficient, pera a qual cosa li concedim, a canvi de no retornar les mercaderies, un descompte de 40.000 € , (21%d’IVA).

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Dte 40.000  21% IVA 8.400  Total dte 48.400 | 40.000  8.400 | 708  477 | Devolucions de vendes i op sim  HP IVA Repercutiti |  | Client | 430 | 48.400 |

* RÀPELS SOBRE VENDES. Aquest es recull al compte *(709) Ràpels sobre vendes*.

Exemple : Concedim un ràpel a un client per import de 8.000 € que enviem amb un xec. (21% d’IVA)

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Ràpel 8.000  21% IVA 1.680  Total dte 9.680 | 8.000  1.680 | 709  477 | Ràpels s/v  HP IVA Repercutit |  | Bancs | 572 | 9.680 |

Exemple : Concedim un ràpel a un client per import de 8.000 € que abonem al seu compte. (21% d’IVA)

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Ràpel 8.000  21% IVA 1.680  Total dte 9.680 | 8.000  1.680 | 709  477 | Ràpels s/v  HP IVA Repercutit |  | Clients | 430 | 9.680 |

**EXERCICIS**

1. Cobrem abans del termini pactat el total del crèdit pendent amb la cadena de supermercats. Per aquest motiu li concedim un descompte 100 €. (21% d’IVA)
2. Concedim un ràpel de 300 € a la fàbrica de llibretes. (21% d’IVA)

**ELS AVANÇAMENTS DELS CLIENTS**

El compte que recull aquests avançaments és el **(438) Avançament de clients**

**Exemple** : En rebre una comanda per valor de 100.000 € exigim una bestreta de 10.000 € (IVA 21%) :

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Acompte 10.000  21% IVA 2.100  Total 12.100 | 12.100 | 572 | Bancs c/c |  | Avançaments de clients  HP IVA repercutit | 438  477 | 10.000  2.100 |

Com podem observar hem repercutit l’IVA de l’acompte. En enviar les mercaderies i suposant una venda a crèdit cal anular el compte 438 i no duplicar la part de l’IVA que ja ha estat repercutida. L’assentament seria el següent :

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Mcd 100.000  Acompte -10.000  Base 90.000  21% IVA 18.900  Total 108.900 | 108.900  10.000 | 430  438 | Clients  Avançaments de clients | A | Venda de mercaderies  HP IVA Repercutit | 700  477 | 100.000  18.900 |

**EXERCICIS**

1. Un Restaurant ens demana una partida important de tovallons amb el seu logotip en serigrafia. Per formalitzar la comanda li demanem i cobrem un acompte de 400 €. (21% d’IVA).
2. Li servim la comanda anterior l’import total de la qual és de 1.400 €. La factura inclou un descompte del 4% i l’acompte. Es cobra al comptat per transferència bancària. (21% d’IVA)

**ELS ENVASOS I EMBALATGES QUE ACOMPANYEN ALS PRODUCTES**

***a) Quan NO tenen la facultat de devolució.***

En aquest cas funcionaran com qualsevol altre tipus d’existència, anotant les vendes al (704) *Venda d’envasos i embalatges*, això si, sempre i quan a la factura hi consti el valor dels envasos i per separat del valor de les mercaderies.

Per exemple la següent factura generaria aquests assentaments, tant per la compra com per la venda :

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Mds 100.000  Envasos 10.000  110.000  21% IVA 23.100  A cobrar 133.100 | 133.100 | (430) | Clients |  | Venda de mercaderies  Venda d’envasos i em  HP IVA Repercutit | (700)  (704)  (477) | 100.000  10.000  23.100 |

***b) Quan TENEN la facultat de devolució.***

En aquest caso, els envasos i embalatges rebuts, no es comptabilitzaran als comptes de vendes, sinó que tenen el seu propi compte. Aquest és el *(437) Envasos i embalatges a retornar per clients*. Aquest serà un compte de **passiu** i representa el valor dels envasos i embalatges, de la nostra propietat, que nosaltres li carreguem al client en la factura de venda i que ell té la facultat de retornar-nos.

A continuació veurem, mitjançant un exemple, tots els assentaments que pot generar aquesta operació :

1. Venem mercaderies a crèdit per valor de 100.000, carregant a la factura envasos amb facultat de devolució per valor de 10.000 pta. (IVA 21%).

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Mds 100.000  Envasos 10.000  110.000  21% IVA 23.100  A cobrar 133.100 | 133.100 | (430) | Clients |  | Venda de mercaderies  Env i emb a tornar per clients  HP IVA Repercutit | (700)  (437)  (477) | 100.000  10.000  23.100 |

A partir d’aquí es poden donar diferents supòsits, els quals veurem a continuació.

1. Que ens els retornem tots :

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 10.000 (437) Envasos i embalatges a tornar pel clients  2.100 (477) HP IVA Repercutit | a | Clients (430) 12.100 |

1. Que decideixin quedar-se’ls :

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 10.000 (437) Envasos i embalatges per a tornar pel clients | a | Venda d’envasos i embal. (704) 10.000 |

1. Que s’hagin deteriorat estant a les seves mans :

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 10.000 (437) Envasos i embalatges per a tornar pel clients | a | Venda d’envasos i embal. (704) 10.000 |

**EXERCICIS**

1. Venem a crèdit una partida de bovines de cartró. L’import de les bovines és de 8.000 €. La factura inclou uns palets valorats en 200 €. Donat que l’enviament és a Bèlgica considerem venuts i no retornables els palets.
2. Venem a una fàbrica de cartonatges una partida de pasta de paper per import de 14.000 €. A la factura li afegim l’import dels palets que considerem retornables valorats en 200 € . (21% d’iva)
3. La fàbrica de cartró ens retorna la totalitat dels palets. (21% d’iva)

**6 LA VARIACIÓ D’EXISTÈNCIES**

Donat que el PGC utilitza per a l’enregistrament de les compres i vendes de mercaderies el “mètode especulatiu de compte doble” (el que coneixem i ja hem utilitzat) que consisteix en enregistrar les compres al subgrup 60 i les vendes al subgrup 70, els comptes d’existències del grup 3 no recullen cap variació durant l’any. És per això, que a final d’exercici caldrà regularitzar els seus valors.

Amb l’operació de final d’exercici de “Variació d’Existències” aconseguim un doble objectiu:

* Que els comptes d’existències del grup tres representen el saldo real que tenen a 31 de desembre.
* Adequar la despesa en existències al consum real que hi ha hagut durant l’any.

Els comptes de variacions d'existències del subgrup 61 s’encarregaran de recollir la variació d’existències de tot allò que he adquirit de fora de l’empresa (mercaderies, matèries primeres i altres aprovisionaments). Mentre que els comtes de variació d’existències del subgrup 71 ho faran de les existències que ja tenen l’origen a l’empresa (productes acabats, en curs, subproductes...)

Els comptes del subgrup 61 i 71 podran presentar saldo deutor o creditor segons el consum hagi sigut major a les compres (saldo deutor) o menor (saldo creditor).

En tots dos casos passaran el seu saldo al compte 129 Resultat de l’exercici.

Els comptes que s’utilitzen en cada cas son:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| (610) Variació d’existències de mercaderies. | a | (300/309) Mercaderies |
| (611) Variació d’existències de matèries primeres | a | (310/319) Matèries Primeres |
| (612) Variació d’existències d’altres aprovisionaments | a | (320)Elements i conjunts incorporables  (321) Combustibles  (322) Recanvis  (325) Materials diversos  (326)Embalatges  (327) Envasos  (328) Material d’oficina |
| (710) Variació d’existències de productes en curs | a | (330/339) Productes en curs |
| (711) Variació d’existències de productes semiacabats | a | (340/349) Productes semiacabats |
| (712) Variació d’existències de productes acabats | a | (350/359) Productes acabats |
| (713) Variació d’existències de subproductes, residus i materials recuperats | a | (360/361) Subproductes  (365/366) Residus  (368/369)Materials Recuperats |
| Amb aquest assentament les existències quedaran saldades a zero, però només de moment. A continuació es farà un càrrec per valor de les existències finals, valor que s’obté de l’inventari final, tal com veiem tot seguit : | | |
| (300/309) Mercaderies | a | (610)Variació d’existències de mercaderies |
| (310/319) Matèries Primeres | a | (611) Variació d’existències de  matèries primeres |
| (320)Elements i conjunts incorporats  (321) Combustibles  (322) Recanvis  (325) Materials diversos  (326)Embalatges  (327) Envasos  (328) Material d’oficina | a | (612) Variació d’existències  d’altres aprovisionaments |
| (330/339) Productes en curs | a | (710) Variació d’existències de productes en curs |
| (340/349) Productes semiacabats | a | (711) Variació d’existències de productes semiacabats |
| (350/359) Productes acabats | a | (712) Variació d’existències de productes acabats |
| (360/361) Subproductes  (365/366) Residus  (368/369) Materials Recuperats | a | (713) Variació d’existències de subproductes, residus i materials recuperats |

**EXERCICIS**

1. Feu l’assentament de la variació d’existències a 31 de desembre a partir dels saldos a 1 de gener i el resultat de l’inventari.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Existències | Saldo 01/01 | Saldo 31/12 segons inventari |
| Paper provinent del reciclatge  Draps provinents del reciclatge  Bacteris  Bovines de plàstic per envasar  Material d’oficina  Pasta de paper  Retalls de paper provinents de la nostra fabricació i que tornarem a reciclar  Tovallons fets  Bovines de cartró elaborat | 3.000  6.000  200  0  400  12.000  300  9.000  22.000 | 4.000  1.000  0  900  100  3.000  400  12.000  9.000 |

**Exercici:** Solans, és un celler de vi del priorat. Presenta els següents saldos d’existències inicials i finals a 31 de desembre. Feu la variació d’existències.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Existències | Saldo 01/01 | Saldo 31/12 |
| Vi embotellat preparat per vendre  Vi envellint en barrica  Ampolles de vidre  Taps  Caixes de cartró  Vi de baixa qualitat per vendre a granel a empreses de vermut | 26.000  14.000  2.000  900  500  0 | 15.000  22.000  0  400  200  1.000 |

**7 CORRECCIONS VALORATIVES DE LES EXISTÈNCIES**

El PGC estableix que, quan el valor net realitzable de les existències es inferior al seu preu d’adquisició o el seu cost de producció, cal fer les correccions valoratives oportunes:

* Dotant una pèrdua per deteriorament, quan la depreciació sigui reversible.
* Si la depreciació fos irreversible, es té en compte aquesta circumstància en valorar les existències i per tant en fer la variació d’existències ja queda recollit.

El preu de reposició de les matèries primeres i altres consumibles pot ser la millor mesura del seu valor net realitzable.

Els comptes del subgrup *39 Deteriorament del valor de les existències* serveixen per posar de manifest al final de l’exercici, les pèrdues produïdes, però que encara no s’han realitzat, per depreciació de les existències.

Es tracta de pèrdues reversibles (que es poden recuperar) tot i que no se sap si es recuperaran, ni quan es recuperaran en cas que ho facin.

La correcció valorativa es realitza a 31 de desembre, dintre de les operacions de tancament. Es comptabilitza el deteriorament estimat, carregant-lo al compte *693 Pèrdues per deteriorament d’existències*. Al mateix moment cal anular el deteriorament estimat de l’any anterior (si fos el cas) abonant-lo al compte *793 Reversió del deteriorament d’existències*.

**Per tant la dinàmica comptable de les correccions valoratives de les existències a 31 de desembre és anular el deteriorament creat l’any anterior (si s’escau) i comptabilitzar el deteriorarem reversible d’aquest.**

Exemple:

31/12/01 Al finalitzar l’exercici econòmic tenim mercaderies al magatzem que van tenir un preu d’adquisició de 4.600 € . El seu valor net realitzable és de 4.000 €.

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 600 | (693) | Pèrdues per deteriorament d’existències | a | Deteriorament del valor de les mercaderies | (390) | 600 |

31/12/02 Al finalitzar l’exercici econòmic tenim mercaderies al magatzem que van tenir un preu d’adquisició de 7.000 € . El seu valor net realitzable és de 6.500 €.

S’aplica el deteriorament de l’any anterior i a continuació es comptabilitza el deteriorament d’aquest any

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 600 | (390) | Deteriorament del valor de les mercaderies | a | Reversió del deteriorament d’existències | (793) | 600 |
|  | 500 | (693) | Pèrdues per deteriorament d’existències | a | Deteriorament del valor de les mercaderies | (390) | 500 |

31/12/03 Al finalitzar l’exercici econòmic tenim mercaderies al magatzem que van tenir un preu d’adquisició de 1.500 € . El seu valor net realitzable és de 1.600 €.

S’aplica el deteriorament de l’any anterior però no es comptabilitza l’increment de valor d’aquest any. Les revaloritzacions no es comptabilitzen

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 500 | (390) | Deteriorament del valor de les mercaderies | a | Reversió del deteriorament d’existències | (793) | 500 |

EXERCICIS. Realitza els assentaments de les operacions realitzades pel celler de vins SOLANS. Totes els pagaments són bancaris i l’iva a aplicar és el 21%

1. Venem vi a TOTVI, un majorista de vins i caves, per valor de 2.600 €. Li fem un descompte comercial del 10% i li carreguem a la factura el preu de tres palets, 18 €, que són retornables. La venda es realitza a crèdit.
2. TOTVI decideix quedar-se amb els palets.
3. Comprem a BUCOIS,SA 25 botes de vi de 400 litres de roure francès per envellir el vi. El preu total és de 3.000 € al qual ens fan un descompte del 15%. La factura inclou un càrrec per transport de 150 €. La compra es fa a crèdit.
4. TOTVI ens avança el pagament de 1.000 €, dels quals li descomptem per aquest motiu 20 €.
5. Comprem a JUVASA ampolles de vi de diferents models. L’import total de la factura és de 8.600 € i inclou un descompte del 8% més unes despeses de transport de 140 € més uns palets no retornables per valor de 160 €. La compra és a crèdit.
6. TOTVI ens fa una comanda especial. Vol que li etiquetem 1.300 ampolles de vi amb una etiqueta especial de commemoració. Per formalitzar la comanda li demanem un acompte de 200 € que ens avança mitjançant una transferència.
7. En arribar la comanda de JUVASA comprovem que un dels palets presenta importants d’anys i diverses ampolles trencades. Enviem foto a JUVASA abans de la descàrrega i accepta abonar-nos tot el palet. L’import de la factura d’abonament és de 700 € per les ampolles més 20 € pel palet carregat.
8. Paguem a BUCOIS,SA el saldo pendent. Per la transferència el banc ens cobra una comissió de 12 €.
9. Encarreguem l’etiqueta a la nostra impremta habitual. Ens passa factura de 190 € que paguem al comptat.
10. Enviem la comanda a TOTVI. La factura puja 5.200 € pel que fa al vi i li carreguem també l’import de les etiquetes. En factura li concedim un descompte del 10% sobre el valor del vi. Els palets carregats a la factura, retornables, tenen un valor de 40 €. La venda és a cobrar a 90 dies.
11. Paguem a JUVASA el saldo pendent.
12. Emetem una lletra a TOTVI per l’import del crèdit de l’última venda, que es acceptada.
13. TOTVI retorna els palets que li abonem en efectiu.
14. Fem un Ràpel de 300 € al nostre client TOTVI que li enviem amb un xec.
15. Tenim una partida de vi de qualitat molt inferior a l’esperada. El venem a una empresa de vermuts, VERMUTS PUIG, per un import de 400 €. La venda es fa amb garrafes de 25 litres no retornables i el valor de les quals, 20 €, l’afegim a la factura. La venda la cobrem amb un xec.
16. En ingressar el xec anterior el banc ens cobra una comissió de 5 €.
17. Un comercial independent es l’encarregat de vendre’ns el nostre producte de vi ecològic en ampolles retornables. Ens passa comandes a diferents clients per import total de 2.000 € pel vi i 300 € per les ampolles. A tots els clients els concedim un 10% de descompte promocional. La venda es cobra al comptat.
18. El comercial independent ens passa factura pels seus serveis. Una comissió del 5% de la facturació en vi. A la factura inclou una retenció del 21%.
19. Dos clients dels anteriors no retornen les ampolles, per un valor de 40 €. La resta són retornades.
20. El servei de neteja d’ampolles ens el realitza una empresa especialitzada. Ens passa factura per valor de 280 € que pagarem a final de mes.
21. Aprofitant partides defectuoses de vi també elaborem vinagres. Venem una partida d’aquest vinagre a MIQUEL MAJORISTES. La factura és de 400 € amb un descompte de 5%. La venda es realitza a crèdit.
22. Arribem a un acord amb MIQUEL MAJORISTES i ens paga abans del termini pactat. Per la qual cosa li concedim un descompte de 25 €.
23. A 31 de desembre, i com a conseqüència d’una gran producció durant la temporada, estimem una pèrdua de valor del vi per a l’any vinent. La pèrdua de valor estimada és de 3.000 € per al vi envellint i de 5.000 € per al vi ja embotellat i llest per vendre. L’any anterior teníem una depreciació de vi embotellat comptabilitzada per valor de 2.000 €