

TEMA 4: CONTABILIZACIÓN
DE LAS OPERACIONES DE COMPRAS Y VENTAS

1. OPERACIONES DE COMPRAS

1.1. RELACIÓN Y DEFINICIÓN DE LAS CUENTAS DE COMPRAS

600. COMPRAS DE MERCADERÍAS

Adquisición de cosas adquiridas por la empresa y destinadas a la venta sin transformación.

601. COMPRAS DE MATERIAS PRIMAS

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

602. COMPRAS DE OTROS APROVISIONAMIENTOS

Adquisiciones de elementos y conjuntos incorporables, combustibles, repuestos, materiales diversos, embalajes, envases y material de oficina.

606. DESCUENTOS SOBRE COMPRAS POR PRONTO PAGO

Descuentos y asimilados que le concedan a la empresa sus proveedores, por pronto pago, no incluidos en facturas.

608. DEVOLUCIONES DE COMPRAS Y OPERACIONES SIMILARES

Remesas devueltas a proveedores, normalmente por incumplimiento de las condiciones del pedido. En esta cuenta se contabilizarán también los descuentos y similares originados por la misma causa, que sean posteriores a la recepción de la factura.

609. "RAPPELS" POR COMPRAS

Descuentos y similares que se basen en haber alcanzado un determinado volumen de pedidos.

472. HACIENDA PÚBLICA, IVA SOPORTADO

IVA devengado con motivo de la adquisición de bienes y servicios y de otras operaciones comprendidas en el texto legal, que tenga carácter deducible.

400. PROVEEDORES

Deudas con suministradores de mercancías y de los demás bienes definidos en el grupo 3. En esta cuenta se incluirán las deudas con suministradores de servicios utilizados en el proceso productivo.

401. PROVEEDORES, EFECTOS COMERCIALES A PAGAR

Deudas con proveedores, formalizadas en efectos de giro aceptados.

Ejemplo: una empresa recibe la factura de una compra de mercancía. El valor de la mercancía asciende a 1.000 € y el IVA (21%) a 210 €. El importe lo vamos a pagar dentro de 3 meses.

1.000,00	(600) Compras de mercaderías		
210,00	(472) H. P. IVA soportado		
		a (400) Proveedores	1.210,00

1.2 NORMAS DE VALORACIÓN

12ª Existencias

1. Valoración inicial

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

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

1.2.1. Precio de adquisición

El 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.

IMPORTANTE: La contabilización de los intereses en las compras será tratado en un tema posterior.

1.2.2. Coste de producción

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.

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 período 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.

COMPRAS	60	Los gastos de las compras, como transportes, aranceles, seguros se añadirán al importe de las compras.
DESCUENTOS	60	Los descuentos comerciales (rebajas) incluidos en factura se considerarán como menor importe de la compra
	606	Los descuentos y similares que le sean concedidos a la empresa por pronto pago, no incluidos en factura, se contabilizarán en la cuenta 606
	609	Los descuentos y similares que se basen en haber alcanzado un determinado volumen de pedidos se contabilizarán en la cuenta 609
	608	Los descuentos y similares posteriores a la recepción de la factura originados por defectos de calidad, incumplimiento de los plazos de entrega y otras causas análogas se contabilizarán en la cuenta 608

- **Gastos de compras.** La mayoría de los gastos ocasionados por la adquisición se cargan en la cuenta (600) Compra de mercaderías. Es el caso de los gastos de transporte de las mercancías cuando lo paga el comprador.

Ejemplo: La empresa BBB compra mercaderías por 1.000 €, los gastos de transporte ascienden a 100 € y los de seguro de las mercancías a 30 €. La operación se paga en efectivo. El IVA es del 21 %.

1.130,00	(600) Compras de mercaderías		
237,30	(472) H. P. IVA soportado		
		a (570) Caja, euros	1.367,30

SI LAS FACTURAS DE LOS GASTOS DE COMPRAS (TRANSPORTES, SEGUROS, ETC.) NOS LLEGAN POR SEPARADO POR SER SERVICIOS REALIZADOS POR OTRAS EMPRESAS, TENEMOS QUE UTILIZAR LA CUENTA DE COMPRAS OTRA VEZ.

- **Descuentos comerciales.** Disminuyen el importe a cargar en la cuenta (600) Compra de mercaderías.

Ejemplo: La empresa CCC compra mercaderías por 1.000 €. El proveedor le concede un descuento comercial del 10%. La operación se paga en efectivo. El IVA es del 21 %.

900,00	(600) Compras de mercaderías		
189,00	(472) H. P. IVA soportado		
		a (570) Caja, euros	1.089,00

- **Descuentos por pronto pago.** Este tipo de descuentos están basados en la rapidez con la que se atiende la deuda pendiente con el proveedor.

A) SI EL DESCUENTO SE INCLUYE EN LA MISMA FACTURA.

Ejemplo: La empresa AAA compra mercaderías por 3.000 €. El proveedor le concede un descuento por pronto pago del 2%, incluido en la factura. La operación se paga en efectivo. El IVA es del 21%.

2.940,00	(600) Compras de mercaderías		
617,40	(472) H. P. IVA soportado		
		a (570) Caja, euros	3.557,40

B) SI EL DESCUENTO SE REALIZA EN UN MOMENTO POSTERIOR A LA FACTURA.

Ejemplo: La empresa BBB compra materias primas por 2.000 €. Nos cobran por transportes 40 €. La operación se realiza a crédito. Tipo de IVA: 21 %

2.040,00	(601) Compras de materias primas		
428,40	(472) Hacienda Pública, IVA soportado		
		(400) Proveedores	2.468,40

Pagamos al proveedor la cantidad anterior y nos concede un descuento por pronto pago, no incluido en factura, de 40 € más 21 % de IVA. Enviamos transferencia bancaria.

2.468,40	(400) Proveedores		
		(606) Descuento s/ com. p /p	40,00
		(472) Hda. Pca. IVA soportado	8,40
		(572) Bancos, c/c	2.420,00

- **Descuentos por volumen de compra o rappels.** Son descuentos conseguidos por realizar un determinado volumen de pedido. Se contabilizan en la cuenta (609) “**Rappels**” **sobre compras**, siempre que no vayan incluidos en la factura (es el caso normal).

Ejemplo: Un proveedor nos concede un descuento por volumen de pedidos de 100 € más 21 % de IVA). El importe lo cargamos en cuenta

121,00	(400) Proveedores		
		(609) Rappels por compras	100,00
		(472) Hda. Pca. IVA soportado	21,00

- **Devoluciones de compras.** Si el comprador no está de acuerdo con lo recibido (porque ha llegado el pedido en malas condiciones, con retraso, etc) puede devolver la mercancía o quedarse con ella a cambio de un descuento. En cualquier caso se utiliza la cuenta (608) **Devoluciones de compras y operaciones similares**. Se trata de una cuenta del grupo 6 que actúa como cuenta de ingresos.

Ejemplo: La empresa FFF compra mercaderías por 1.000 €. La operación se deja pendiente de pago. El IVA es del 21 %. Al recibir el pedido se comprueba que hay varios objetos que están defectuosos y por este motivo nos conceden un descuento de 300 €.

1.000,00	(600) Compras de mercad.		
210,00	(472) H. P. IVA soportado		
		a (400) Proveedores	1.210,00

363,00	(400) Proveedores		
		a (608) Dev. Comp. y op.sim	300,00
		a (472) H. P. IVA soportado	63,00

1.3. CONTABILIZACIÓN DE LOS ENVASES

Algunas empresas ofrecen sus productos contenidos en unos envases, como pueden ser: botellas, barriles, bidones, etc. Debemos distinguir dos posibles casos: envases no retornables y envases con facultad de devolución.

A) ENVASES NO RETORNABLES.

El envase se consideraría como una materia prima más utilizada en la fabricación del producto. Por ello, al calcular el coste de adquisición del producto, se incluirá el precio del envase no retornable.

Si en la factura figuran, por separado, el importe de los envases, utilizaremos la cuenta 602. Compras de otros aprovisionamientos.

B) ENVASES RETORNABLES.

En un primer momento su importe es cargado en factura por el proveedor y después queda a decisión del empresario devolverlos o no. El importe de estos envases y/o embalajes retornables se contabiliza en la cuenta (407) **Envases y embalajes a devolver a proveedores** y debemos aplicar el IVA como si la operación fuera firme. Posteriormente, si devolvemos los envases tenemos que disminuir el IVA soportado, correspondientes a los mismos, y la deuda con los proveedores. Si decidimos adquirir los envases, utilizaremos la cuenta **602. Compras de otros aprovisionamientos** para reflejar la compra, sin tener en cuenta el IVA, porque ya lo aplicamos en el momento de la entrega de los envases.

Ejemplo:

a) Compramos unas mercaderías en 3.000 €, a las que acompañan unos envases con facultad de devolución valorados en 400 € (IVA 21 %). La compra se realiza a crédito.

3.000,00	(600) Compra de mercaderías		
400,00	(407) Env. y embal. a devolver a proveedores		
714,00	(472) H. P. IVA soportado		
		a (400) Proveedores	4.114,00

b) Al cabo de una semana devolvemos envases por valor de 300 € y nos quedamos con el resto.

- Por los envases que devolvemos

363,00	(400) Proveedores		
		a (407) Envases y embalajes a devolver a proveedores	300,00
		a (472) H. P. IVA soportado	63,00

- Por los envases que nos quedamos

100,00	(602) Compras de otros aprovisionamientos		
		a (407) Envases y embalajes a devolver a proveedores	100,00

2. RELACIÓN Y DEFINICIÓN DE LAS CUENTAS DE VENTAS

700. VENTAS DE MERCADERÍAS

Transacciones de mercaderías objeto del tráfico de la empresa.

701. VENTAS DE PRODUCTOS TERMINADOS

Transacciones de productos terminados objeto del tráfico de la empresa.

702. VENTAS DE PRODUCTOS SEMITERMINADOS

Transacciones de productos semiterminados objeto del tráfico de la empresa.

703. VENTAS DE SUBPRODUCTOS Y RESIDUOS

Transacciones de subproductos y residuos objeto del tráfico de la empresa.

704. VENTAS DE ENVASES Y EMBALAJES

Transacciones de envases o embalajes objeto de tráfico de la empresa.

705. PRESTACIONES DE SERVICIOS

Transacciones de servicios objeto de tráfico de la empresa.

706. DESCUENTOS SOBRE VENTAS POR PRONTO PAGO

Descuentos y asimilados que conceda la empresa a sus clientes, por pronto pago, NO INCLUIDOS EN FACTURA.

708. DEVOLUCIONES DE VENTAS Y OPERAC. SIMILARES

Remesas devueltas por clientes. Y descuentos, posteriores a la recepción de la factura, originados por incumplimiento de las condiciones de pedido.

709. RAPPELS SOBRE VENTAS

Descuentos concedidos a clientes por haber realizado un determinado volumen de pedidos.

477. HACIENDA PÚBLICA, IVA REPERCUTIDO

IVA relacionado con las ventas

Ejemplo: una empresa vende mercancía. El valor de la mercancía asciende a 1.000 € y el IVA (21 %) a 210 €. Lo cobra en efectivo por caja.

1.210,00	(570) Caja, euros		
		(700) Venta de mercaderías	1.000,00
		(477) H. P. IVA repercutido	210,00

Las empresas industriales no venden mercaderías propiamente dichas, sino productos terminados (puertas), productos semiterminados (puertas sin el cristal) o subproductos y residuos (serrín). Para el primer caso utilizarían la cuenta (701) **Ventas de productos terminados**, para el segundo la (702) **Ventas de productos semiterminados** y para el tercero la (703) **Ventas de subproductos y residuos**.

Las empresas cuyo objeto de negocio sea la prestación de servicios (empresas de transporte), utilizan la cuenta (705) **Prestaciones de servicios**.

2.1 NORMAS DE VALORACIÓN

16ª Ingresos por ventas y prestación de servicios

1. Aspectos comunes

Los ingresos procedentes de la venta de bienes y de la prestación de servicios se valorarán por el valor razonable de la contrapartida, recibida o por recibir, derivada de los mismos, que, salvo evidencia en contrario, **será el precio acordado para dichos bienes o servicios, deducido: el importe de cualquier descuento, rebaja en el precio u otras partidas similares que la empresa pueda conceder, así como los intereses incorporados al nominal de los créditos.** *No obstante, podrán incluirse los intereses incorporados a los créditos comerciales 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.*

Los impuestos que gravan las operaciones de venta de bienes y prestación de servicios que la empresa debe repercutir a terceros como el impuesto sobre el valor añadido y los impuestos especiales, así como *las cantidades recibidas por cuenta de terceros, no formarán parte de los ingresos.*

Con el fin de contabilizar los ingresos atendiendo al fondo económico de las operaciones, puede ocurrir que *los componentes identificables de una misma transacción deban reconocerse aplicando criterios diversos,*

como una venta de bienes y los servicios anexos; a la inversa, transacciones diferentes pero ligadas entre sí se tratarán contablemente de forma conjunta.

VENTAS	759	El transporte realizado con medios propios de la empresa vendedora, se registrará en la cuenta Ingresos por servicios diversos.
DESCUENTOS	70	Los descuentos, incluidos en factura, se considerarán como menor importe de la venta
	706	Los descuentos y similares que sean concedidos por la empresa por pronto pago, no incluidos en factura, se contabilizarán en la cuenta 706
	709	Los descuentos y similares que se basen en haber alcanzado un determinado volumen de pedidos se contabilizarán en la cuenta 709
	708	Los descuentos y similares posteriores a la emisión de la factura originados por defectos de calidad, incumplimiento de los plazos de entrega y otras causas análogas se contabilizarán en la cuenta 708

- **Gastos de transportes.** Se pueden dar tres casos en relación a los gastos de transporte:
A) Si el transporte es a cargo del vendedor y lo contrata con una empresa de transportes, utilizará la cuenta (624) **Transportes** con su correspondiente IVA soportado.

Ejemplo: Una empresa vende mercaderías por 1.000 € (más 21 % de IVA) a crédito. La empresa se compromete a entregar la mercancía en el almacén del comprador, por lo que contrata y paga con cheque de 100 € (más 21 % de IVA) el transporte con la empresa SEUR.

1.210,00	(430) Clientes		
		(700) Ventas de mercaderías	1.000,00
		(477) H. P. IVA repercutido	210,00
100,00	(624) Transportes		
21,00	(472) H. P. IVA soportado		
		(572) Bancos	121,00

- B) Si el transporte lo hace la empresa vendedora utilizando medios propios, utilizará una cuenta de ingresos distinta a la de venta de mercaderías que será la (759) **Ingresos por servicios diversos**.

Ejemplo: Una empresa vende a un cliente mercaderías por 1.000 € y le factura además 100 € por el transporte. La operación se hace a crédito. Tipo de IVA: 21 %.

1.331,00	(430) Clientes		
		(700) Ventas de mercaderías	1.000,00
		(759) Ingresos serv. diver.	100,00
		(477) H. P. IVA repercutido	231,00

- C) Si la empresa vendedora contrata al transportista y realiza la operación **por cuenta y en nombre del cliente**, el importe total, incluido el IVA correspondiente a la factura por el transporte, se lleva a la cuenta (430) **Clientes**.

Ejemplo: La empresa La Ginesina, S.A. vende quesos que ella fábrica por un importe de 300 € más 10 % de IVA. El importe total queda pendiente de pago. La empresa contrata el transporte de la mercancía por un importe de 40 € más 21 % de IVA, que paga entregando cheque de la cuenta corriente. Este gasto es a nombre y por cuenta del cliente.

330,00	(430) Clientes		
		(701) Ventas de productos terminados	300,00
		(477) H. P. IVA repercutido	30,00
48,40	(430) Clientes		
		(572) Bancos, c/c	48,40

CONTABILIZACIÓN DEL TRANSPORTE EN LAS VENTAS	
Transporte realizado con nuestra furgoneta y que cobramos la cantidad al cliente	759. Ingresos por servicios diversos 477. Hda. Pca. IVA repercutido
Transporte realizado por una empresa del exterior y que corre a cargo de la empresa vendedora	624. Transportes 472. Hda. Pca. IVA soportado
Transporte realizado por una empresa del exterior y que figura la factura a nombre del cliente (gastos suplidos)	430. Clientes
<i>Si la empresa vendedora contrata a la empresa de transporte, figurando la factura a su nombre y después se lo carga al cliente en una factura suya, debe figurar primero como gasto de transporte en la cuenta 624 con su IVA soportado y posteriormente se contabilizará como ingreso en la 759. Ingresos por servicios diversos con su IVA repercutido</i>	

- **Descuentos comerciales.** Disminuyen el importe a abonar en la cuenta (700) Ventas de mercaderías.

Ejemplo: Una empresa vende géneros por 2.000 € concediendo al cliente un descuento comercial del 10%. Se cobra por transferencia bancaria. Tipo de IVA: 21 %.

2.178,00	(572) Bancos		
		a (700) Ventas de mercaderías	1.800,00
		a (477) H. P. IVA repercutido	378,00

- **Descuentos por pronto pago.** Se incluyen, cuando no estén incluidos en la factura en la cuenta (706) Descuento sobre ventas por pronto pago.

A) INCLUIDOS EN FACTURA

Ejemplo: una empresa vende mercancía por 1.000 €. Por cobrar al contado concede un descuento por pronto pago de 50 €, incluido en factura. Tipo de IVA: 21%.

1.149,50	(570) Caja, euros		
		(700) Venta de mercaderías	950,00
		(477) H. P. IVA repercutido	199,50

B) NO INCLUIDO EN FACTURA

Ejemplo: Una empresa vende mercaderías por 600 €. Además cobramos por el transporte realizado con nuestra furgoneta 20 €. Tipo de IVA aplicado a la operación 21%. Forma de pago: a crédito.

750,20	(430) Clientes		
		(700) Ventas de mercaderías	600,00
		(759) Ingresos servicios diversos	20,00
		(477) Hda. Pca. IVA repercutido	130,20

El cliente anterior nos paga la cantidad pendiente mediante transferencia bancaria y le concedemos un descuento por pronto pago de 20 € más 21 % de IVA.

20,00	(706) Desc. s/ventas p/p		
4,20	(477) Hda. P. IVA reperc.		
726,00	(572) Bancos, c/c		
		(430) Clientes	750,20

- **Descuentos por volumen de ventas o rappels.** Se contabilizan en la cuenta (709) “Rappels” sobre ventas, siempre que no vayan incluidos en la factura.

Ejemplo: una empresa vende mercaderías por 1.000 € (más 21 % de IVA). La operación se realiza a crédito. Posteriormente le concede a dicho cliente un descuento por el volumen de pedido realizado durante el trimestre de 100 € (más 21 % de IVA)

1.210,00	(430) Clientes		
		(700) Ventas de mercaderías	1.000,00
		(477) Hda. Pca. IVA repercutido	210,00
100,00	(709) Rappels s/ventas		
21,00	(477) Hda. Pca. IVA rep.		
		(430) Clientes	121,00

- **Devoluciones de ventas.** Si la empresa recibe mercaderías que la devuelve un cliente no por estar de acuerdo con ellas, utilizará la cuenta **(708) Devoluciones de ventas y operaciones similares**. Se trata de una cuenta del grupo 7 que actúa como gastos.

Ejemplo: una empresa recibe de un cliente artículos devueltos por importe de 200 € (más 21 % de IVA) por no estar en buenas condiciones.

200,00	(708) Devoluc. Ventas y op. sim.		
42,00	(477) Hda. Pca. IVA reper.		
		(430) Clientes	242,00

4. CONTABILIZACIÓN DE LOS ENVASES

Algunas empresas ofrecen sus productos contenidos en unos envases, como pueden ser: botellas, barriles, bidones, etc. Debemos distinguir dos posibles casos: envases no retornables y envases con facultad de devolución.

A) ENVASES NO RETORNABLES.

El envase se trataría como una materia prima más utilizada en la fabricación del producto. Por ello al calcular el coste de adquisición del producto se incluirá el precio del envase no retornable.

Si los envases figuran por separado en la factura, utilizamos la cuenta 704. Ventas de envases y embalajes.

B) ENVASES RETORNABLES.

En un primer momento su importe es cargado en factura al cliente y después queda a decisión del empresario devolverlos o no. El IVA se calcula sobre la suma total de la venta más los envases retornables.

El importe de estos envases y/o embalajes retornables se contabiliza en la cuenta (437) Envases y embalajes a devolver por clientes. Posteriormente nos podemos encontrar que nos devuelvan los envases y tengamos que disminuir el IVA repercutido y la deuda de los clientes, o bien, que adquieran los envases y tengamos que contabilizar la venta en la cuenta 704. Ventas de envases, sin calcular el IVA, porque ya fue tenido en cuenta en el momento de entregar la mercancía.

Ejemplo:

- a) Vendemos unas mercaderías por 5.000 €, a las que acompañan unos envases con facultad de devolución valorados en 1.000 € (IVA 21 %). La venta se realiza a crédito.

7.260,00	(430) Clientes		
		(700) Ventas de mercaderías	5.000,00
		(437) Envases y embalajes a devolver por clientes	1.000,00
		(477) Hda. Pca. IVA repercutido	1.260,00

- b) Al cabo de una semana nos devuelven envases por valor de 600 € y se quedan con el resto.

- Por los envases que devuelven			
600,00	(437) Envases y embalajes a devolver por clientes		
126,00	(477) Hda. Pca. IVA repercutido		
		(430) Clientes	726,00
- Por los envases que no nos devuelven			
400,00	(437) Envases y embalajes a devolver por clientes		
		(704) Ventas de envases y embal.	400,00