

CASO PRACTICO Nº 132

CONSULTA

En una empresa dedicada al comercio al por menor de mobiliario, ¿sería válido la aplicación del método de los minoristas, es decir, precio de venta menos margen comercial bruto, para la determinación del valor de las existencias finales?. En el **Documento nº 3 de “Principios Contables”** en su apartado 1.7.3 parece indicar que sí sería factible la utilización de este método. No obstante, les ruego me lo confirmen.

SOLUCIÓN

En principio, cualquier criterio de valoración de existencias que se derive del valor de mercado o precios de venta queda descartado, salvo que sean inferiores al coste de adquisición o coste de producción.

No obstante, de modo especial y para empresas comerciales *al por menor*, que manejan multitud de artículos diferentes procedentes de varios proveedores y con diferentes precios de adquisición, se pueden valorar las existencias o el stock según el importe resultante de deducir al valor de venta esperado de las mismas el margen bruto comercial considerado, siempre que el valor resultante no difiera significativamente del que se obtendría de aplicar cualquier convenio de valoración de salidas a precios o costes históricos.

Atendiendo a la variable *importancia relativa* asociada a una de las características cualitativas (**AECA, 1999**)¹ de la información contable, como es la **relevancia**, han de aceptarse métodos alternativos por ser más prácticos, más útiles, más eficientes o que mejoren la gestión, siempre que no resultara una diferencia significativa con respecto a los criterios de valoración y convenios de valoración de salidas de existencias contemplados por el Plan General de Contabilidad.

A veces, es necesario utilizar otros criterios de valoración que tiendan a lograr el *principio* o satisfacer la característica restrictiva de *economicidad* que ha de presidir todo el proceso de elaboración de la información contable, sin que ello suponga merma alguna de la *representatividad* y *relevancia* que debe recoger esta información.

Teniendo en cuenta las consideraciones anteriores, la aplicación del llamado *método de los minoristas* a la actividad económica planteada en la consulta, es procedente, si bien es necesario considerar los aspectos siguientes:

- a) Que los procedimientos de control y gestión de las existencias establecidas deben, en todo momento, permitir una identificación – clasificación de los diferentes stocks según los porcentajes de margen bruto comercial establecidos.
- b) Que dichos márgenes –porcentajes- tengan una cierta estabilidad a lo largo del ejercicio, es decir, que no varíen significativamente a lo largo del periodo económico.

¹ ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS(aeca) (1999): **Marco Conceptual de la Información Financiera de AECA**. Capítulo 5. Tanto la *relevancia* como la *fiabilidad* son consideradas como características cualitativas que han de satisfacer la información contable externa para garantizar la eficacia en la utilización por parte de los diversos usuarios. Estas características cualitativas eran considerados como “requisitos” en el antiguo Documento de la Serie de Principios Contables nº 1, sobre *Principios y Normas de contabilidad en España*.

En caso de que hubiera de aplicarse un margen bruto comercial menor en algunos artículos, bien porque presentan desperfectos, roturas, mermas, etc., o bien porque se encuentran obsoletos, estos bienes no han de ser valorados a precios inferiores a los originales, sino que, por el contrario, han de mantenerse a estos precios originales, procediéndose a dotar la oportuna provisión por depreciación de existencias.

Esta corrección valorativa recogida en la provisión dotada, corresponderá a la que resulte de los siguientes cálculos:

Sea:

PV, precio de venta esperado perfectamente realizable.

CV, coste de venta de un determinado artículo, coincidente con el precio de adquisición a determinar, partiendo del precio de venta esperado, menos el margen bruto comercial habitual.

MBC, margen bruto comercial habitual, establecido mediante un porcentaje, *mbc%*, sobre el coste de venta, CV.

GC, gastos de comercialización, estimados mediante un porcentaje, *gc%*, que suponemos sobre el coste de venta, CV. Obviamente, el porcentaje de gastos comerciales se encuentra cubierto por el porcentaje de margen bruto de explotación; es decir, que *mbc% > gc%*.

**** **** ****

Se deduce que el valor del artículo en existencias es el que se deriva de la ecuación:

$$CV + mbc\% * CV = PV \rightarrow CV = PV / (1 + mbc\%)$$

Si resultara que el artículo en cuestión se espera que se venda aplicando un margen bruto comercial, *mbci%*, inferior al establecido que, ni siquiera absorbe el porcentaje de gastos de comercialización, se ha de dotar la provisión por depreciación según el porcentaje de gastos comerciales no cubiertos con dicho margen inferior:

$$\text{Provisión} = CV * (gc\% - mbci\%)$$

**** **** ****

Si se fijaran los gastos de comercialización como porcentaje sobre el precio de venta, *gc_{PV}%*, el porcentaje equivalente sobre el precio de coste, CV, sería:

$$gc\% = (gc_{PV}\% * PV) / CV; \text{ como } CV = PV / (1 + mbc\%) \rightarrow$$

$$gc\% = (gc_{PV}\% * PV) / (PV / (1 + mbc\%)) = gc_{PV}\% * (1 + mbc\%)$$

el importe de la provisión a dotar:

$$CV * [gc_{PV}\% * (1 + mbc\%) - mbc\%]$$

En relación con la información contable externa, se ha de mencionar en la Memoria o Anexo al Balance y Cuenta de Pérdidas y Ganancias, mediante una nota complementaria mención del método seguido para valorar existencias de mercaderías.

**** **** ****

El método de los minoristas es parecido al de *costes estándares*; si se mantienen los precios de ventas esperados a lo largo del tiempo y, asimismo, los porcentajes de margen bruto comercial, las existencias estarían valoradas al coste estándar.

Y, de acuerdo con la Resolución de 9 de mayo de 2000 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, sobre *Criterios para la determinación del coste de producción*, establece en la norma 11^a: *Métodos de valoración de existencias*, apartado 5.:

“No se admite el empleo del coste estándar para la valoración de existencias, salvo cuando, de acuerdo con el principio de importancia relativa, no exista diferencia significativa con respecto a la valoración que se deduciría de haber aplicado lo dispuesto en la presente Resolución. Esta circunstancia deberá indicarse en la Memoria.”