



## 1. Introducción a las operaciones de compraventa

Como ya sabemos, las cuentas de existencias están recogidas en el Plan General Contable (PGC) de Pymes, en el **grupo 3. Existencias**, donde se registrarán los 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 durante el proceso de producción o en la prestación de servicios.

Recordamos que el grupo 3. Existencias incluye los siguientes subgrupos, que figurarán en el Activo corriente del Balance:

- Subgrupo 30. Comerciales.
- Subgrupo 31. Materias primas.
- Subgrupo 32. Otros aprovisionamientos.
- Subgrupo 33. Productos en curso.
- Subgrupo 34. Productos semiterminados.
- Subgrupo 35. Productos terminados.
- Subgrupo 36. Subproductos, residuos y materiales recuperados.

Estas cuentas solamente funcionan al cierre del ejercicio y con el fin de regularizar las existencias de acuerdo con el Inventario de estas.

Para registrar los movimientos de las existencias a lo largo del ejercicio, se utilizarán las cuentas del **subgrupo 60. Compras** y del **subgrupo 70. Ventas de mercaderías, de producción propia, de servicios, etc.**

Si nos preguntamos qué operaciones debemos contabilizar relacionadas con los movimientos de las existencias dentro de una empresa, la respuesta es clara: solamente se registrarán las operaciones que supongan una variación significativa del patrimonio de la empresa.

Por otra parte, para poder registrar estos hechos contables, serán necesarios documentos justificantes de los que obtener la información de las diversas operaciones relacionadas con la compraventa de existencias. Estos documentos son el **pedido**, el **albarán** y la **factura**. El pedido y el albarán tienen como objeto comprobar la recepción o entrega de la mercancía, mientras que la **factura garantiza legalmente la operación de compraventa**, por lo que es el único documento que tiene aplicación contable.

A lo largo de esta unidad analizaremos los documentos contables relacionados con el movimiento de dichas operaciones, así como su contabilización.

En cuanto al momento de su registro y en aplicación del **principio de devengo**, estas operaciones se contabilizarán cuando ocurran, imputando a cada ejercicio económico los gastos e ingresos que afecten a este, independientemente del momento en que se produzca su pago o su cobro.

### Principio de devengo

Los efectos de las transacciones o hechos económicos se registrarán cuando ocurran, imputándose al ejercicio al que las Cuentas anuales se refieran los gastos y los ingresos que afecten a este, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro.



## 2. Tratamiento contable de la documentación relativa a las compras

El PGC de Pymes establece que las operaciones relacionadas con las compras deben registrarse en el **grupo 6. Compras y gastos**, más concretamente en el **subgrupo 60. Compras**. Debido a la gran variedad de operaciones que se pueden realizar con la cuenta de Mercaderías, es necesario su desglose en otras.

Las cuentas del **subgrupo 60. Compras** se adaptarán por las empresas a las características de las operaciones que realizan, con la denominación específica que a estas corresponda.

### 2.1 > Cuentas (600)/(601)/(602)/(607) Compras de...

En las cuentas **(600) Compras de mercaderías**, **(601) Compras de materias primas** y **(602) Compras de otros aprovisionamientos**, se recogen los aprovisionamientos de la empresa de bienes incluidos en los **subgrupos 30. Comerciales**, **31. Materias primas** y **32. Otros aprovisionamientos**.

Incluye también los trabajos que, formando parte del proceso de producción propio, se encarguen a otras empresas, que deberán contabilizarse en la cuenta **(607) Trabajos realizados por otras empresas**.

La valoración de las compras se realizará según los siguientes criterios:

#### En las cuentas (600)/(601)/(602)/(607) se deberá registrar:

El importe facturado por el vendedor de las mercancías después de deducir cualquier descuento, rebaja en el precio u otras partidas similares, y se añadirán todos los gastos adicionales que se produzcan hasta que los bienes se hallen ubicados para su venta, por ejemplo impuestos (salvo que sean deducibles), portes, aduanas, seguros, etc., y otros directamente atribuibles a la adquisición de las existencias.

El IVA soportado no deducible.

#### Por el contrario, en estas cuentas no se recogen:

El IVA soportado deducible, que se registrará en la cuenta (472) HP, IVA soportado.

Los descuentos por pronto pago que le concedan a la empresa sus proveedores y que no se encuentren incluidos en factura, que deberán ser registrados en la cuenta (606) Descuentos sobre compras por pronto pago.

Los descuentos y similares posteriores a la recepción de la factura originados por defectos de calidad, incumplimientos o causas análogas, que se deberán contabilizar en la cuenta (608) Devoluciones de compras y operaciones similares.

Los descuentos y similares que se basen en haber alcanzado un determinado volumen de pedidos, que se registrarán en la cuenta (609) "Rappels" por compras.

Los envases con facultad de devolución, que se deberán contabilizar en la cuenta (406) Envases y embalajes a devolver a proveedores.

#### Desglose de la cuenta de Mercaderías

Las cuentas necesarias para la contabilización de las operaciones relativas a las compras que se pueden realizar con la cuenta de Mercaderías aparecen reflejadas en el subgrupo 60. Compras:

- (600) Compras de mercaderías.
- (601) Compras de materias primas.
- (602) Compras de otros aprovisionamientos.
- (606) Descuentos sobre compras por pronto pago.
- (607) Trabajos realizados por otras empresas.
- (608) Devoluciones de compras y operaciones similares.
- (609) "Rappels" por compras.

#### Otros aprovisionamientos

Son distintos elementos, adquiridos normalmente a terceros, que son utilizados o consumidos por la empresa, incorporados a su proceso productivo o necesarios para la comercialización y venta de sus productos (envases, combustibles, material de oficina, etc.). Los podemos encontrar en el subgrupo 32. Otros aprovisionamientos, del PGC de Pymes.

#### Normas contables relativas a las compras

Para ampliar el estudio de la contabilización de las operaciones relacionadas con compras podemos consultar el subgrupo 60. Compras, en la quinta parte del PGC de Pymes, "Definiciones y relaciones contables", y la norma de registro y valoración 12.<sup>a</sup>, relativa a existencias, en la segunda parte del PGC de Pymes.



1

El asiento de contabilización es el siguiente:

X			
8000,00	(600) Compras de mercaderías		
1680,00	(472) HP, IVA soportado		
	a	(570) Bancos c/c (Factura n.º 25)	9680,00
X			

Compra de mercaderías según el siguiente detalle:

**Emitida por:** JJP, SA

**Destinatario:** ANIOL, SA

**Factura n.º:** 30

**Forma de pago:** cheque nominativo

Descripción	Cantidad	Precio	Importe
Artículo A	420	15,00 €	6300,00 €
– Descuento por pronto pago (2 %)			–126,00 €
Base imponible			6174,00 €
IVA (21 %)			1296,54 €
<b>Total factura</b>			<b>7470,54 €</b>

El asiento de contabilización es el siguiente:

X			
6174,00	(600) Compras de mercaderías		
1296,54	(472) HP, IVA soportado		
	a	(572) Bancos c/c (Factura n.º 30)	7470,54
X			

1

Compra de mercaderías según el siguiente detalle:

**Emitida por:** JJP, SA

**Destinatario:** ANIOL, SA

**Factura n.º:** 34

**Forma de pago:** a 90 días

Descripción	Cantidad	Precio	Importe
Mercaderías X	340	10,00 €	3400,00 €
– Descuento comercial (5 %)			–170,00 €
Base imponible			3230,00 €
IVA (21 %)			678,30 €
<b>Total factura</b>			<b>3908,30 €</b>

El asiento de contabilización es el siguiente:

			X	
3230,00	(600)	Compras de mercaderías		
678,30	(472)	HP, IVA soportado		
		a	(400)	Proveedores (Factura n.º 34)
				3908,30
			X	

Pasados 90 días se efectúa el pago de la factura n.º 34 mediante transferencia bancaria.

			X	
3908,30	(400)	Proveedores (Factura n.º 34)		
		a	(572)	Bancos c/c
				3908,30
			X	

1

Compra de mercaderías según el siguiente detalle:

**Emitida por:** JJP, SA

**Destinatario:** ANIOL, SA

**Factura n.º:** 41

**Forma de pago:** letra a 60 días

Descripción	Cantidad	Precio	Importe
Artículo A	500	20,00 €	10 000,00 €
– Descuento por defectos de calidad (2 %)			–200,00 €
Importe neto			–9800,00 €
+ Gastos de transporte			+300,00 €
Base imponible			10 100,00 €
IVA (21 %)			2121,00 €
<b>Total factura</b>			<b>12 221,00 €</b>

El asiento de contabilización es el siguiente:

X			
10 100,00	(600)	Compras de mercaderías	
2121,00	(472)	HP, IVA soportado	
	a	(401) Proveedores, efectos comerciales a pagar (Factura n.º 41)	12 221,00
X			

Pasados 60 días se efectúa el pago de la letra anterior mediante transferencia bancaria.

X			
12 221,00	(401)	Proveedores, efectos comerciales a pagar (Factura n.º 41)	
	a	(572) Bancos c/c	12 221,00
X			

## 2.2. Cuenta (606) Descuentos sobre compras por pronto pago

En la cuenta (606) Descuentos sobre compras por pronto pago se registrarán los descuentos y asimilados que le concedan a la empresa sus proveedores, por pronto pago, no incluidos en factura.

Esta cuenta se **abonará** por los descuentos y asimilados concedidos, con cargo generalmente a cuentas del **subgrupo 40. Proveedores**.

### Incidencia de la cuenta (606) en la regularización contable



Al final del ejercicio, el saldo de esta cuenta se cargará con abono a la cuenta (129) Resultado del ejercicio.

### Ejemplos

2

#### Contabilización de descuentos sobre compras por pronto pago

Compra de mercaderías según el siguiente detalle:

**Emitida por:** JJP, SA

**Destinatario:** ANIOL, SA

**Factura n.º:** 44

**Forma de pago:** a 30 días

Descripción	Cantidad	Precio	Importe
Artículo A	500	12,00 €	6000,00 €
– Descuento comercial (5 %)			–300,00 €
Base imponible			5700,00 €
IVA (21 %)			1197,00 €
<b>Total factura</b>			<b>6897,00 €</b>

El asiento de contabilización es el siguiente:

X			
5700,00	(600) Compras de mercaderías		
1197,00	(472) HP, IVA soportado		
	a	(401) Proveedores (Factura n.º 44)	6897,00
X			

2

El proveedor del punto anterior propone a la empresa un descuento de 100 € si salda su deuda antes del vencimiento. La empresa acepta y le envía una transferencia bancaria por el importe correspondiente. El detalle de la factura de rectificación es el siguiente:

<b>Emitida por:</b> JJP, SA	
<b>Destinatario:</b> ANIOL, SA	
<b>Factura n.º:</b> R/44	
<b>Forma de pago:</b> transferencia bancaria, compensando factura n.º 44	
Descripción	Importe
Descuento por pronto pago sobre factura n.º 44	-100,00 €
Base imponible	-100,00 €
IVA (21 %)	-21,00 €
<b>Total factura</b>	<b>-121,00 €</b>

El asiento de contabilización es el siguiente:

X			
6897,00	(400)	Proveedores (Factura n.º 44)	
	a	(606) Descuentos s/ c/ por pronto pago	100,00
		(472) HP, IVA soportado	21,00
		(572) Bancos c/c	6776,00
X			

### 2.3. Cuenta (608) Devoluciones de compras y operaciones similares

En la cuenta (608) **Devoluciones de compras y operaciones similares**, se registrarán las remesas devueltas a proveedores, normalmente por incumplimiento de las condiciones del pedido. También se contabilizarán los descuentos y similares originados por la misma causa que sean posteriores a la recepción de la factura, por ejemplo incumplimiento de los plazos de entrega, fecha de caducidad corta, etc.

Se **abonará** por el importe de las compras que se devuelvan y, en su caso, por los descuentos y similares obtenidos, con cargo a cuentas del **subgrupo 40. Proveedores** o **57. Tesorería**.

#### Incidencia de la cuenta (608) en la regularización contable



Al final del ejercicio, el saldo de esta cuenta se cargará con abono a la cuenta (129) Resultado del ejercicio.

## Ejemplos

3

**Contabilización de devoluciones de compras y operaciones similares**

Compra de mercaderías según el siguiente detalle:

**Emitida por:** JJP, SA

**Destinatario:** ANIOL, SA

**Factura n.º:** 46

**Forma de pago:** a 30 días

Descripción	Cantidad	Precio	Importe
Artículo A	700	20,00 €	14 000,00 €
Base imponible			14 000,00 €
IVA (21 %)			2940,00 €
<b>Total factura</b>			<b>16 940,00 €</b>

El asiento de contabilización es el siguiente:

X			
14 000,00	(600)	Compras de mercaderías	
2940,00	(472)	HP, IVA soportado	
	a	(400) Proveedores (Factura n.º 46)	16 940,00
X			

ANIOL, SA, debido a un error en el envío de las mercancías, decide devolverlas:

**Emitida por:** JJP, SA

**Destinatario:** ANIOL, SA

**Factura n.º:** R/46

**Forma de pago:** se compensa la factura n.º 46

Descripción	Cantidad	Precio	Importe
Devolución artículo A (factura n.º 46)	-700	20,00 €	-14 000,00 €
Base imponible			-14 000,00 €
IVA (21 %)			-2940,00 €
<b>Total factura</b>			<b>-16 940,00 €</b>

3

El asiento de contabilización es el siguiente:

				X			
16 940,00	(400)	Proveedores (Factura n.º R/46)		a	(608)	Devoluciones de c/ y operaciones similares	14 000,00
					(472)	HP, IVA soportado	2 940,00
				X			

Compra de mercaderías según el siguiente detalle:

**Emitida por:** JJP, SA

**Destinatario:** ANIOL, SA

**Factura n.º:** 49

**Forma de pago:** a 60 días

Descripción	Cantidad	Precio	Importe
Artículo A	600	25,00 €	15 000,00 €
– Descuento comercial (5 %)			–750,00 €
Base imponible			14 250,00 €
IVA (21 %)			2 992,50 €
<b>Total factura</b>			<b>17 242,50 €</b>

El asiento de contabilización es el siguiente:

				X			
14 250,00	(600)	Compras de mercaderías		a	(400)	Proveedores (Factura n.º 49)	17 242,50
2 992,50	(472)	HP, IVA soportado					
				X			

ANIOL, SA observa que las mercaderías recibidas tienen defectos de calidad, por lo que llega a un acuerdo con el proveedor para quedarse con ellas pero con un descuento de 2000 €.

El detalle de la factura de rectificación es el siguiente:

**Emitida por:** JJP, SA

**Destinatario:** ANIOL, SA

**Factura n.º:** R/49

**Forma de pago:** se compensa con la factura n.º 49

Descripción	Importe
Descuento artículo A por defectos de calidad (factura n.º 49)	-2000,00 €
Base imponible	-2000,00 €
IVA (21 %)	-420,00 €
<b>Total factura</b>	<b>-2420,00 €</b>

El asiento de contabilización es el siguiente:

X			
2420,00	(400)	Proveedores (Factura n.º R/49)	
		a	(608) Devoluciones de c/ y operaciones similares 2000,00
			(472) HP, IVA soportado 420,00
X			

Pasados 60 días se efectúa el pago de la factura n.º 49 mediante transferencia bancaria, compensando la factura n.º R/49.

X			
14 822,50	(400)	Proveedores (Factura n.º 49 – Factura n.º R/49)	
		a	(572) Bancos c/c 14 822,50
X			

## 2.4. Cuenta (609) “Rappels” por compras

La cuenta (609) “Rappels” por compras recoge los descuentos y similares que se basen en haber alcanzado un determinado volumen de pedidos.

Normalmente, los *rappels* se suelen liquidar por periodos de tiempo (anuales, semestrales, trimestrales, etc.), y por eso lo normal es no encontrarlos en factura; si así fuera se contabilizarán como cualquier otro descuento incluido en factura, es decir, como un menor importe de la compra.

Con carácter general, se **abonará** por los *rappels* que correspondan a la empresa, concedidos por los proveedores, con cargo a cuentas del **subgrupo 40. Proveedores** o **57. Tesorería**.

### Incidencia de la cuenta (609) en la regularización contable



Al final del ejercicio, el saldo que resulte en esta cuenta se cargará con abono a la cuenta (129) Resultado del ejercicio.

## Ejemplos

4

**Contabilización de *rappels* por compras**

Compra de mercaderías según el siguiente detalle:

**Emitida por:** JJP, SA

**Destinatario:** ANIOL, SA

**Factura n.º:** 52

**Forma de pago:** a 60 días

Descripción	Cantidad	Precio	Importe
Artículo A	5000	10,00 €	50 000,00 €
Base imponible			50 000,00 €
IVA (21 %)			10 500,00 €
<b>Total factura</b>			<b>60 500,00 €</b>

El asiento de contabilización es el siguiente:

X			
50 000,00	(600)	Compras de mercaderías	
10 500,00	(472)	HP, IVA soportado	
	a	(400) Proveedores (Factura n.º 52)	60 500,00
X			

Por el volumen adquirido, nuestro proveedor nos hace un descuento de 3000 € enviándonos la correspondiente factura de rectificación. Presenta el detalle siguiente:

**Emitida por:** JJP, SA

**Destinatario:** ANIOL, SA

**Factura n.º:** R/52

**Forma de pago:** se compensa con la factura n.º 52

Descripción	Importe
<i>Rappels</i> por ventas factura n.º 52	-3000,00 €
Base imponible	-3000,00 €
IVA (21 %)	-630,00 €
<b>Total factura</b>	<b>-3630,00 €</b>

4

El asiento de contabilización es el siguiente:

				X		
3630,00	(400)	Proveedores (Factura n.º R/52)		a	(609) "Rappels" por compras	3000,00
					(472) HP, IVA soportado	630,00
				X		

Pasados 60 días se efectúa el pago de la factura n.º 52 mediante transferencia bancaria, compensando la factura n.º R/52.

				X		
56 870,00	(400)	Proveedores (Factura n.º 52 – Factura n.º R/52)		a	(572) Bancos c/c	56 870,00
				X		

### En la práctica

1

#### Contabilización de operaciones de compras de mercaderías

Contabiliza en el libro Diario las siguientes operaciones realizadas por la empresa ROMI, SA:

1. Compra mercaderías por valor de 10 000 €. En la factura se incluye un descuento comercial del 4 %. Los gastos de transporte, incluidos en factura, ascienden a 200 €. El pago se efectuará a los 90 días. IVA: 21 %.
2. Recibida la mercancía se observan defectos de calidad, y por ello los proveedores otorgan un descuento de 400 €. IVA: 21 %.
3. Por haber alcanzado el volumen de pedido fijado para el ejercicio, los proveedores conceden un *rappel* de 300 €. IVA: 21 %.
4. Transcurridos 30 días, la empresa decide efectuar el pago, obtiene por ello un descuento de 100 €. La empresa envía transferencia bancaria al proveedor. IVA: 21 %.

				1		
9800,00	(600)	Compras de mercaderías (10 000,00 – 4 % s/ 10 000,00 + 200,00)		a	(400) Proveedores	11 858,00
2058,00	(472)	HP, IVA soportado (21 % s/ 9800,00)				
				2		
484,00	(400)	Proveedores		a	(608) Devoluciones de c/ y operaciones similares	400,00
					(472) HP, IVA soportado (21 % s/ 400,00)	84,00
				X		

1					
<b>3</b>					
363,00	(400)	Proveedores			
			a	(609) "Rappels" por compras	300,00
				(472) HP, IVA soportado (21 % s/ 300,00)	63,00
<b>4</b>					
11 011,00	(400)	Proveedores (11 858,00 – 484,00 – 363,00)			
			a	(606) Descuentos s/ c/ por pronto pago	100,00
				(472) HP, IVA soportado (21 % s/ 100,00)	21,00
				(572) Bancos c/c	10 890,00
<b>X</b>					

### 3. Tratamiento contable de la documentación relativa a las ventas

El PGC de Pymes establece que las operaciones relacionadas con las ventas de mercaderías deben registrarse en el **grupo 7. Ventas e ingresos**, y más concretamente en el **subgrupo 70. Ventas de mercaderías, de producción propia, de servicios, etc.** Al igual que en el caso de las compras, es necesario desglosar la cuenta de Mercaderías en otras debido a la gran variedad de operaciones que se pueden realizar con ella.

Las cuentas del **subgrupo 70. Ventas** se adaptarán por las empresas a las características de las operaciones que realizan, con la denominación específica que a estas corresponda.

#### 3.1. Cuentas (700)/(701)/(702)/(703)/(704)/(705) Ventas de...

En las cuentas **(700) Ventas de mercaderías**, **(701) Ventas de productos terminados**, **(702) Ventas de productos semiterminados**, **(703) Ventas de subproductos y residuos** y **(704) Ventas de envases y embalajes**, se recogen las transacciones con salida o entrega de los bienes o servicios objeto de tráfico de la empresa mediante precio.

Cuando los ingresos obtenidos por la empresa procedan de la prestación de servicios y estos sean su actividad principal, deberemos registrarlos en la cuenta **(705) Prestaciones de servicios**.

La valoración de las ventas se realizará según los siguientes criterios:

#### En las cuentas (700)/(701)/(702)/(703)/(704)/(705) se deberá registrar:

El precio de las mercancías después de deducir cualquier descuento, rebaja en el precio u otras partidas similares.

#### Desglose de la cuenta de Mercaderías

Las cuentas necesarias para la contabilización de las diversas operaciones relativas a las ventas que se pueden realizar con la cuenta de Mercaderías aparecen reflejadas en el subgrupo 70. Ventas de mercaderías, de producción propia, de servicios, etc. Son:

- (700) Ventas de mercaderías.
- (701) Ventas de productos terminados.
- (702) Ventas de productos semiterminados.
- (703) Ventas de subproductos y residuos.
- (704) Ventas de envases y embalajes.
- (705) Prestaciones de servicios.
- (706) Descuentos sobre ventas por pronto pago.
- (708) Devoluciones de ventas y operaciones similares.
- (709) "Rappels" sobre ventas.

**Por el contrario, en estas cuentas no se recogen:**

Los gastos relacionados con las ventas, por ejemplo: transportes, seguros, aduanas, etc., que sean a cargo del vendedor, que se registrarán en las cuentas del grupo 6 que correspondan, en función de la naturaleza del gasto.

El IVA devengado, que se registrará en la cuenta (477) HP, IVA repercutido.

Los descuentos por pronto pago que conceda la empresa a sus clientes con posterioridad a la emisión de la factura, que se registrarán en la cuenta (706) Descuentos sobre ventas por pronto pago.

Los descuentos y similares posteriores a la emisión de la factura originados por defectos de calidad, incumplimientos o causas análogas, que se deberán contabilizar en la cuenta (708) Devoluciones de ventas y operaciones similares.

Los descuentos y similares concedidos por haber alcanzado un determinado volumen de ventas, que deberán ser registrados en la cuenta (709) "Rappels" sobre ventas.

Los envases y embalajes cargados en factura a los clientes, con facultad de devolución, que se registrarán en la cuenta (437) Envases y embalajes a devolver por clientes.

**Incidencia de las cuentas de ventas en la regularización contable**

Al final del ejercicio, el saldo que resulte en estas cuentas se cargará con abono a la cuenta (129) Resultado del ejercicio.

**Normas contables relativas a las ventas**

Para ampliar el estudio de la contabilización de las operaciones relacionadas con ventas puedes consultar el subgrupo 70. Ventas de mercaderías, de producción propia, de servicios, etc., en la quinta parte del PGC de Pymes, "Definiciones y relaciones contables", y la norma de registro y valoración 16.ª, relativa a ingresos por ventas y prestación de servicios, en la segunda parte del PGC de Pymes.

Estas cuentas se **abonarán** por el importe de las ventas con cargo a las cuentas del **subgrupo 43. Clientes** o **57. Tesorería**.

**Ejemplos**

5

**Contabilización de documentación relativa a ventas**

La empresa JJP, SA vende mercaderías a la empresa ANIOL, SA según el detalle siguiente:

**Emitida por:** JJP, SA

**Destinatario:** ANIOL, SA

**Factura n.º:** 25

**Forma de pago:** por transferencia bancaria a la recepción de la factura

Descripción	Cantidad	Precio	Importe
Artículo A	50	20,00 €	1000,00 €
Base imponible			1000,00 €
IVA (21 %)			210,00 €
<b>Total factura</b>			<b>1210,00 €</b>

El asiento de contabilización es el siguiente:

		X			
1210,00	(572)	Bancos, c/c (Factura n.º 25)			
	a	(700)	Ventas de mercaderías	1000,00	
		(477)	HP, IVA repercutido	210,00	
		X			

5

Venta de mercaderías según el siguiente detalle:

<b>Emitida por:</b> JJP, SA			
<b>Destinatario:</b> ANIOL, SA			
<b>Factura n.º:</b> 30			
<b>Forma de pago:</b> cheque nominativo			
Descripción	Cantidad	Precio	Importe
Artículo A	420	15,00 €	6300,00 €
– Descuento por pronto pago (2 %)			–126,00 €
Base imponible			6174,00 €
IVA (21 %)			1296,54 €
<b>Total factura</b>			<b>7470,54 €</b>

El asiento de contabilización es el siguiente:

X				
7470,54	(572) Bancos c/c (Factura n.º 30)	a	(700) Ventas de mercaderías	6174,00
			(477) HP, IVA repercutido	1296,54
X				

Venta de productos terminados según el siguiente detalle:

<b>Emitida por:</b> JJP, SA			
<b>Destinatario:</b> ANIOL, SA			
<b>Factura n.º:</b> 34			
<b>Forma de pago:</b> a 90 días			
Descripción	Cantidad	Precio	Importe
Producto terminado X	340	10,00 €	3400,00 €
– Descuento comercial (5 %)			–170,00 €
Base imponible			3230,00 €
IVA (21 %)			678,30 €
<b>Total factura</b>			<b>3908,30 €</b>

El asiento de contabilización es el siguiente:

				X	
3908,30	(430)	Cientes (Factura n.º 34)	a	(701) Ventas de productos terminados	3230,00
				(477) HP, IVA repercutido	678,30
				X	

Pasados 90 días se cobra la factura n.º 34 mediante transferencia bancaria.

				X	
3908,30	(572)	Bancos c/c	a	(430) Cientes (Factura n.º 34)	3908,30
				X	

Venta de mercaderías según el siguiente detalle:

**Emitida por:** JJP, SA

**Destinatario:** ANIOL, SA

**Factura n.º:** 40

**Forma de pago:** letra a 60 días

Descripción	Cantidad	Precio	Importe
Artículo A	500	20,00 €	10 000,00 €
– Descuento por defectos de calidad (2 %)			–200,00 €
Base imponible			9800,00 €
IVA (21 %)			2058,00 €
<b>Total factura</b>			<b>11 858,00 €</b>

El asiento de contabilización es el siguiente:

				X	
11 858,00	(431)	Cientes, efectos comerciales a cobrar (Factura n.º 40)	a	(700) Ventas de mercaderías	9800,00
				(477) HP, IVA repercutido	2058,00
				X	

5

Pasados 60 días se efectúa el cobro de la letra anterior mediante transferencia bancaria.

				X		
11 858,00	(572)	Bancos c/c		a	(431) Clientes, efectos comerciales a cobrar (Factura n.º 40)	11 858,00
				X		

Los gastos de transporte de ventas satisfechos por la empresa vendedora se deberán registrar en la cuenta **(624) Transportes**.

El PGC de Pymes en su quinta parte, “Definiciones y relaciones contables”, nos indica que:

**“En esta cuenta se registrarán, entre otros, los transportes de ventas”.**

#### Ejemplos

6

#### Contabilización de gastos en ventas

Venta de mercaderías según el siguiente detalle:

<b>Emitida por:</b> JJP, SA			
<b>Destinatario:</b> ANIOL, SA			
<b>Factura n.º:</b> 42			
<b>Forma de pago:</b> letra a 60 días			
Descripción	Cantidad	Precio	Importe
Artículo A	540	10,00 €	5400,00 €
– Descuento comercial (5 %)			–270,00 €
Base imponible			5130,00 €
IVA (21 %)			1077,30 €
<b>Total factura</b>			<b>6207,30 €</b>

El asiento de contabilización es el siguiente:

				X		
6207,30	(430)	Clientes (Factura n.º 42)		a	(700) Ventas de mercaderías (477) HP, IVA repercutido	5130,00 1077,30
				X		

6

Contrata el transporte de las mercaderías anteriores con una empresa de transportes. Esta le presenta una factura con el siguiente detalle:

<b>Emitida por:</b> GONDOR IMPORT	
<b>Destinatario:</b> JJP, SA	
<b>Factura n.º:</b> 45	
<b>Forma de pago:</b> a 30 días	
Descripción	Importe
Servicio de transporte de mercaderías	100,00 €
Base imponible	100,00 €
IVA (21%)	21,00 €
<b>Total factura</b>	<b>121,00 €</b>

El asiento de contabilización es el siguiente:

X			
100,00	(624)	Transportes	
21,00	(472)	HP, IVA soportado	
		a	(410) Acreedores por prestaciones de servicios (Factura n.º 45) 121,00
X			

Pasados 30 días se cobra la factura n.º 42 mediante transferencia bancaria.

X			
6207,30	(572)	Bancos c/c	
		a	(430) Clientes (Factura n.º 42) 6207,30
X			

Además, se paga la factura n.º 45 mediante transferencia bancaria.

X			
121,00	(410)	Acreedores por prestaciones de servicios (Factura n.º 45)	
		a	(572) Bancos c/c 121,00
X			

Cuando la empresa vendedora se haga cargo de los transportes de las ventas y a su vez se los repercuta al cliente, estos se abonarán a la cuenta **(759) Ingresos por servicios diversos**. En esta cuenta se registrarán los ingresos por la prestación eventual de ciertos servicios a otras empresas o particulares, por ejemplo transportes.

## Ejemplos

7

**Contabilización de gastos en ventas**

Venta de mercaderías según el siguiente detalle:

<b>Emitida por:</b> JJP, SA			
<b>Destinatario:</b> ANIOL, SA			
<b>Factura n.º:</b> 48			
<b>Forma de pago:</b> a 60 días			
Descripción	Cantidad	Precio	Importe
Artículo A	500	20,00 €	10 000,00 €
– Descuento por defectos de calidad (2 %)			–200,00 €
Importe neto			9800,00 €
+ Gastos de transporte			+300,00 €
Base imponible			10 100,00 €
IVA (21 %)			2121,00 €
<b>Total factura</b>			<b>12 221,00 €</b>

El asiento de contabilización es el siguiente:

X			
12 221,00	(430) Clientes (Factura n.º 48)		
	a	(700) Ventas de mercaderías	9800,00
		(759) Ingresos por servicios diversos	300,00
		(477) HP, IVA repercutido	2121,00
X			

Pasados 60 días se cobra la factura n.º 48 mediante transferencia bancaria.

X			
12 221,00	(572) Bancos c/c		
	a	(430) Clientes (Factura n.º 48)	12 221,00
X			

### 3.2. Cuenta (706) Descuentos sobre ventas por pronto pago

En la cuenta (706) Descuentos sobre ventas por pronto pago, se registrarán los descuentos y asimilados que conceda la empresa a sus clientes, por pronto pago, no incluidos en factura.

Esta cuenta se **cargará** por los descuentos y asimilados concedidos, con abono generalmente a cuentas del **subgrupo 43. Clientes**.

#### Incidencia de la cuenta (706) en la regularización contable



Al final del ejercicio, el saldo de esta cuenta se abonará con cargo a la cuenta (129) Resultado del ejercicio.

#### Ejemplos

8

#### Contabilización de descuentos sobre ventas por pronto pago

Venta de mercaderías según el siguiente detalle:

**Emitida por:** JJP, SA

**Destinatario:** ANIOL, SA

**Factura n.º:** 44

**Forma de pago:** a 30 días

Descripción	Cantidad	Precio	Importe
Artículo A	500	12,00 €	6000,00 €
– Descuento comercial (5 %)			–300,00 €
Base imponible			5700,00 €
IVA (21 %)			1197,00 €
<b>Total factura</b>			<b>6897,00 €</b>

El asiento de contabilización es el siguiente:

X			
6897,00	(430) Clientes (Factura nº 44)	a	(700) Ventas de mercaderías 5700,00
			(477) HP, IVA repercutido 1197,00
X			

La empresa propone al cliente un descuento de 100 €, si salda su deuda antes del vencimiento.

El cliente acepta y envía transferencia bancaria por el importe correspondiente.

El detalle de la factura de rectificación es el siguiente:

8

**Emitida por:** JJP, SA**Destinatario:** ANIOL, SA**Factura n.º:** R/44**Forma de pago:** transferencia bancaria, compensando factura n.º 44

Descripción	Importe
– Descuento por pronto pago sobre factura n.º 44	–100,00 €
Base imponible	–100,00 €
IVA (21 %)	–21,00 €
<b>Total factura</b>	<b>–121,00 €</b>

El asiento de contabilización es el siguiente:

		X		
100,00	(706)	Descuentos s/ v/ por pronto pago		
21,00	(477)	HP, IVA repercutido		
6776,00	(572)	Bancos c/c		
			a	(430) Clientes (Factura n.º 44)
				6897,00
		X		

### 3.3. Cuenta (708) Devoluciones de ventas y operaciones similares

En la cuenta (708) **Devoluciones de ventas y operaciones similares**, se registrarán las remesas devueltas por clientes, normalmente por incumplimiento de las condiciones del pedido, por ejemplo por retrasos en la entrega del pedido, defectos de calidad, etc.

También se contabilizarán los descuentos y similares originados por la misma causa que sean posteriores a la emisión de la factura.

Se cargará por el importe de las ventas devueltas por clientes y, en su caso, por los descuentos y similares concedidos, con abono a cuentas que correspondan de los **subgrupos 43. Clientes** o **57. Tesorería**.

#### Incidencia de la cuenta (708) en la regularización contable



Al final del ejercicio, el saldo de esta cuenta se abonará con cargo a la cuenta (129) Resultado del ejercicio.

## Ejemplos

9

**Contabilización de devoluciones de ventas y operaciones similares**

Venta de mercaderías según el siguiente detalle:

**Emitida por:** JJP, SA

**Destinatario:** ANIOL, SA

**Factura n.º:** 46

**Forma de pago:** a 30 días

Descripción	Cantidad	Precio	Importe
Artículo A	700	20,00 €	14 000,00 €
Base imponible			14 000,00 €
IVA (21 %)			2940,00 €
<b>Total factura</b>			<b>16 940,00 €</b>

El asiento de contabilización es el siguiente:

X			
16 940,00	(430) Clientes (Factura n.º 46)	a	(700) Ventas de mercaderías 14 000,00
			(477) HP, IVA repercutido 2940,00
X			

El cliente, debido a un error en el pedido, decide devolver las mercaderías anteriores. El detalle de la factura de rectificación es el siguiente:

**Emitida por:** JJP, SA

**Destinatario:** ANIOL, SA

**Factura n.º:** R/46

**Forma de pago:** se compensa la factura n.º 46

Descripción	Cantidad	Precio	Importe
Devolución artículo A (factura n.º 46)	-700	20,00 €	-14 000,00 €
Base imponible			-14 000,00 €
IVA (21 %)			-2940,00 €
<b>Total factura</b>			<b>-16 940,00 €</b>

9

El asiento de contabilización es el siguiente:

				X		
14 000,00	(708)	Devoluciones de v/ y operaciones similares				
2940,00	(477)	HP, IVA repercutido				
			a	(430) Clientes (Factura n.º R/46)		16 940,00
				X		

### Ejemplos

10

#### Contabilización de descuentos en ventas por incumplimientos

Venta de mercaderías según el siguiente detalle:

**Emitida por:** JJP, SA

**Destinatario:** ANIOL, SA

**Factura n.º:** 49

**Forma de pago:** a 60 días

Descripción	Cantidad	Precio	Importe
Artículo A	600	25,00 €	15 000,00 €
– Descuento comercial (5 %)			–750,00 €
Base imponible			14 250,00 €
IVA (21 %)			2992,50 €
<b>Total factura</b>			<b>17 242,50 €</b>

El asiento de contabilización es el siguiente:

				X		
17 242,50	(430)	Clientes (Factura n.º 49)				
			a	(700) Ventas de mercaderías (477) HP, IVA repercutido		14 250,00 2992,50
				X		

Posteriormente el cliente observa que las mercaderías vienen con defectos de calidad, por lo que llega a un acuerdo con la empresa vendedora para quedarse con ellas pero con un descuento de 2000 €.

El detalle de la factura de rectificación es el siguiente:

**Emitida por:** JJP, SA

**Destinatario:** ANIOL, SA

**Factura n.º:** R/49

**Forma de pago:** se compensa con la factura n.º 49

Descripción	Importe
Descuento artículo A por defectos de calidad (factura n.º 49)	-2000,00 €
Base imponible	-2000,00 €
IVA (21 %)	-420,00 €
<b>Total factura</b>	<b>-2420,00 €</b>

El asiento de contabilización es el siguiente:

X			
2000,00	(708)	Devoluciones de v/ y operaciones similares	
420,00	(477)	HP, IVA repercutido	
	a	(430) Clientes (Factura n.º R/49)	2420,00
X			

Pasados 60 días se cobra la factura n.º 49 mediante transferencia bancaria, compensando la factura n.º R/49.

X			
14 822,50	(572)	Bancos c/c	
	a	(430) Clientes (Factura n.º 49 – Factura n.º R/49)	14 822,50
X			

### 3.4. Cuenta (709) “Rappels” sobre ventas

La cuenta (709) “**Rappels**” sobre ventas recoge los descuentos y similares que se basen en haber alcanzado un determinado volumen de pedidos.

Los *rappels* sobre ventas, al igual que los de compras, también se liquidan por periodos de tiempo, por lo que lo normal es no encontrarlos en factura; si así fuera se contabilizarán como cualquier otro descuento incluido en factura, es decir, como un menor importe de la venta.

Con carácter general, se **cargará** por los *rappels* que correspondan o sean concedidos a los clientes con abono a las cuentas de los **subgrupos 43. Clientes** o **57. Tesorería**.

#### Incidencia de la cuenta (709) en la regularización contable



Al final del ejercicio, el saldo que resulte en esta cuenta se abonará con cargo a la cuenta (129) Resultado del ejercicio.

## Ejemplos

11

**Contabilización de rappels sobre ventas**

Venta de mercaderías según el siguiente detalle:

<b>Emitida por:</b> JJP, SA			
<b>Destinatario:</b> ANIOL, SA			
<b>Factura n.º:</b> 52			
<b>Forma de pago:</b> a 60 días			
Descripción	Cantidad	Precio	Importe
Artículo A	5000	10,00 €	50 000,00 €
Base imponible			50 000,00 €
IVA (21 %)			10 500,00 €
<b>Total factura</b>			<b>60 500,00 €</b>

El asiento de contabilización es el siguiente:

X			
60 500,00	(430) Clientes (Factura n.º 52)		
	a	(700) Ventas de mercaderías	50 000,00
		(477) HP, IVA repercutido	10 500,00
X			

Por el volumen adquirido, concedemos a nuestro cliente un descuento de 3000 €, remitiéndole la correspondiente factura de rectificación, que presenta el siguiente detalle:

<b>Emitida por:</b> JJP, SA	
<b>Destinatario:</b> ANIOL, SA	
<b>Factura n.º:</b> R/52	
<b>Forma de pago:</b> se compensa con la factura n.º 52	
Descripción	Importe
Rappels sobre ventas (factura n.º 52)	-3000,00 €
Base imponible	-3000,00 €
IVA (21 %)	-630,00 €
<b>Total factura</b>	<b>-3630,00 €</b>

11

El asiento de contabilización es el siguiente:

X			
3000,00	(709) "Rappels" sobre ventas		
630,00	(477) HP, IVA repercutido		
	a	(430) Clientes (Factura n.º R/52)	3630,00

X

Pasados 60 días se cobra la factura n.º 52 mediante transferencia bancaria, compensando la factura n.º R/52.

X			
56 870,00	(572) Bancos c/c		
	a	(430) Clientes (Factura n.º 52 – Factura n.º R/52)	56 870,00

X

### En la práctica

2

#### Contabilización de operaciones de ventas de mercaderías

Contabiliza en el libro Diario las siguientes operaciones realizadas por la empresa NEMADE, SA:

1. Vende mercaderías por valor de 7000 €. En factura se incluye un descuento comercial del 3 %. Los gastos de transporte, a cargo de la empresa vendedora, ascienden a 100 €. El cobro se efectuará a los 60 días. IVA: 21 %.
2. Recibida la mercancía, el cliente observa un error en el pedido, por lo que procede a la devolución de mercaderías valoradas en 600 €, más el 21 % de IVA.
3. Por el volumen de pedido, la empresa concede a sus clientes un *rappel* de 150 €. IVA: 21 %.
4. Transcurridos 30 días, los clientes deciden efectuar el pago. La empresa concede por ello un descuento de 100 €. El cliente envía transferencia bancaria a la empresa. IVA: 21 %.

1			
8215,90	(430) Clientes		
	a	(700) Ventas de mercaderías (7000,00 – 3 % s/ 7000,00)	6790,00
		(477) HP, IVA repercutido (21 % s/ 6790,00)	1425,90

X

100,00	(624) Transportes		
21,00	(472) HP, IVA soportado (21 % s/ 100,00)		
	a	(410) Acreedores por prestaciones de servicios	121,00

X

2

2

600,00 (708) Devoluciones de ventas  
y operaciones similares126,00 (477) HP, IVA repercutido  
(21% s/ 600,00)

a (430) Clientes 726,00

3

150,00 (709) "Rappels" sobre ventas

31,50 (477) HP, IVA repercutido  
(21% s/ 150,00)

a (430) Clientes 181,50

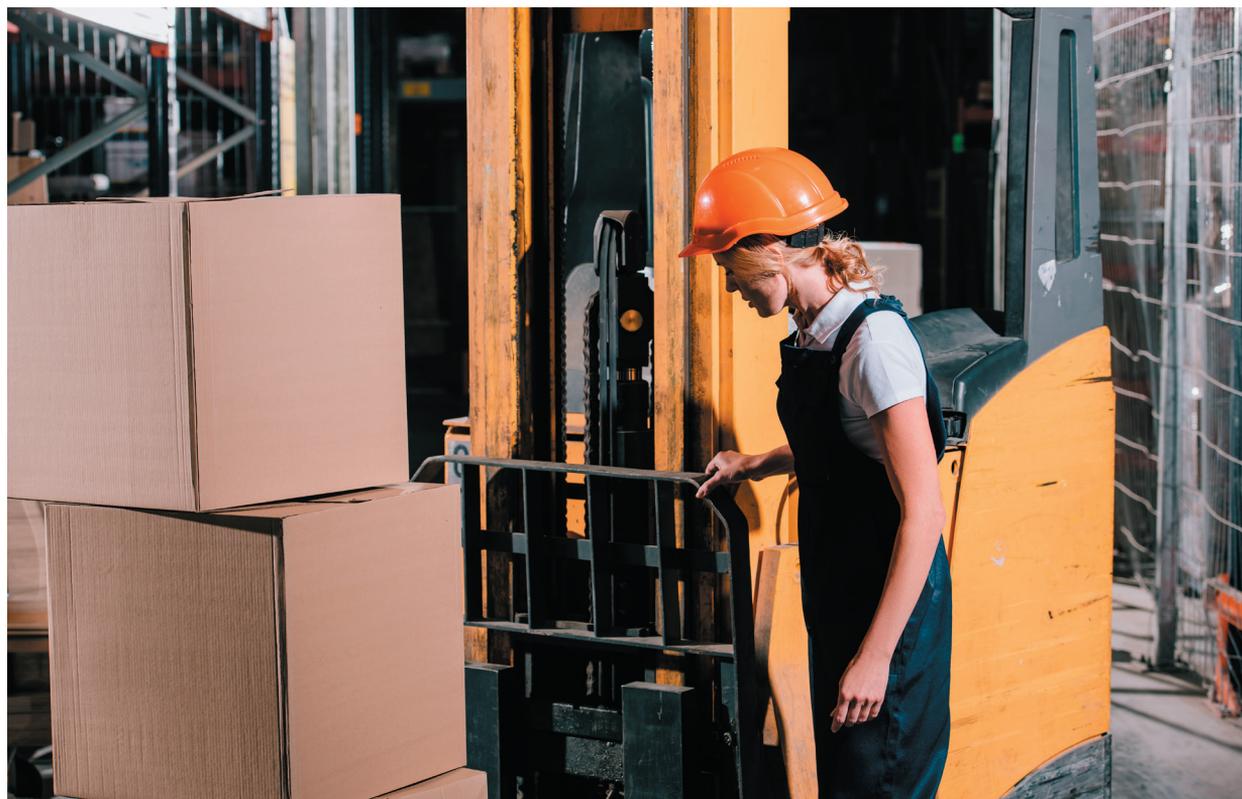
4

100,00 (706) Descuentos sobre ventas  
por pronto pago21,00 (477) HP, IVA repercutido  
(21% s/ 100,00)

7187,40 (572) Bancos c/c

a (430) Clientes 7308,40  
(8215,90 - 726,00 - 181,50)

X



## 4. Liquidación del IVA en las operaciones de compraventa

Los sujetos pasivos del IVA tienen la obligación de presentar las declaraciones-liquidaciones con el importe correspondiente de la diferencia entre el IVA devengado y el IVA soportado.

Si la diferencia entre el IVA devengado y el soportado deducible es positiva, surge una deuda con la Hacienda pública; si la diferencia es negativa, se genera un derecho de cobro, y en este caso la Hacienda pública es la deudora.

Esta declaración-liquidación se efectúa, con carácter general, en el **modelo 303 mensual** o **trimestralmente**. Además, deberá formularse una **declaración-resumen anual** en el **modelo 390** que se presentará junto con la declaración-liquidación correspondiente al último periodo del año.

En la **contabilización de la liquidación del impuesto** nos podemos encontrar los siguientes casos:

- **Si el IVA repercutido es mayor que el IVA soportado deducible:** IVA a ingresar. La diferencia se contabilizará en la cuenta (4750) HP, acreedora por IVA, realizando el siguiente asiento:

X			
(477)	HP, IVA repercutido	a	(472) HP, IVA soportado (4750) HP, acreedora por IVA
X			

- **Si el IVA soportado deducible es mayor que el IVA repercutido**, la situación dependerá de si el sujeto pasivo ha elegido presentar sus declaraciones-liquidaciones con carácter mensual o trimestral:

- **Cuando la declaración-liquidación es mensual:** se podrá optar entre compensar el resultado obtenido en los periodos de liquidación posteriores o solicitar la devolución.
- **Cuando la declaración-liquidación es trimestral:**
  - Si la declaración-liquidación corresponde al primer, segundo o tercer trimestres: IVA a compensar en periodos de liquidación posteriores.
  - Si la declaración-liquidación corresponde al cuarto trimestre: el sujeto pasivo podrá elegir entre IVA a compensar o IVA a devolver.

En cualquier caso, la diferencia se contabilizará en la cuenta (4700) HP, deudora por IVA, realizando el siguiente asiento:

X			
(477)	HP, IVA repercutido		
(4700)	HP, deudora por IVA	a	(472) HP, IVA soportado
X			

### Normativa del impuesto sobre el valor añadido



Para saber más sobre el impuesto sobre el valor añadido puedes consultar la normativa que regula este impuesto:

- Ley 37/1992, de 28 de diciembre (BOE de 29 de diciembre de 1992), del Impuesto sobre el Valor Añadido.
- Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre (BOE de 31 de diciembre de 1992), por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido.

## En la práctica

3

## Liquidación del IVA con datos trimestrales

Contabiliza el IVA de los trimestres de la empresa ANIOL, SA, teniendo en cuenta la información de las figuras 2 y 3. En el caso en que las declaraciones-liquidaciones den como resultado una cantidad a ingresar, los pagos se realizarán mediante la cuenta corriente bancaria.

Primer trimestre:



Agencia Tributaria  
Teléfono: 901 33 55 33  
www.agenciatributaria.es

**Impuesto sobre el Valor Añadido**  
Autoliquidación  
Ingreso del Impuesto sobre el Valor Añadido  
a la Importación liquidado por la Aduana.

Modelo  
**303**

**Identificación (1)**

NIF:  Apellidos o Razón social:  Nombre:

**Tributación exclusivamente foral.**  
Sujeto pasivo que tributa exclusivamente a una Administración tributaria Foral con IVA a la importación liquidado por la Aduana pendiente de ingreso

Número justificante:

Devengo (2) Ejercicio:  Período:

Fecha en que se dictó el auto de declaración de concurso:  Día Mes Año

Si se ha dictado auto de declaración de concurso en este período indique el tipo de autoliquidación:  Preconcurso  Postconcurso

¿Está inscrito en el Registro de devolución mensual (art. 30 RIVA)?  
 ¿Tributa exclusivamente en régimen simplificado?  
 ¿Es autoliquidación conjunta?  
 ¿Ha sido declarado en concurso de acreedores en el presente período de liquidación?  
 ¿Ha optado por el régimen especial del criterio de Caja (art. 163 undecies LIVA)?  
 ¿Es destinatario de operaciones a las que se aplique el régimen especial del criterio de caja?  
 Opción por la aplicación de la prorratea especial (art. 103.Dos.1.º LIVA)  
 Revocación de la opción por la aplicación de la prorratea especial (art. 103.Dos.1.º LIVA)  
 Lleva voluntariamente los Libros registro del IVA a través de la Sede electrónica de la AEAT?  
 ¿Está exonerado de la Declaración-resumen anual del IVA, modelo 390?  
 ¿Existe volumen anual de operaciones (art. 121 LIVA)?

**Liquidación (3)**

**Régimen general**

**IVA devengado**

	Base imponible	Tipo %	Cuota
Régimen general	01	02 4,00	03
	04	05 10,00	06
Adquisiciones intracomunitarias de bienes y servicios	07 50.000,00	08 21,00	09 10.500,00
Otras operaciones con inversión del sujeto pasivo (excepto. adq. intracom)	10		11
Modificación bases y cuotas	12		13
	14		15
Recargo equivalencia	16	17 5,20	18
	19	20 1,40	21
	22		23
Modificaciones bases y cuotas del recargo de equivalencia	24		25
	26		27
<b>Total cuota devengada ( [03] + [06] + [09] + [11] + [13] + [15] + [18] + [21] + [24] + [26] )</b>			<b>10.500,00</b>

**IVA deducible**

	Base	Cuota
Por cuotas soportadas en operaciones interiores corrientes	28 40.000,00	29 8.400,00
Por cuotas soportadas en operaciones interiores con bienes de inversión	30	31
Por cuotas soportadas en las importaciones de bienes corrientes	32	33
Por cuotas soportadas en las importaciones de bienes de inversión	34	35
En adquisiciones intracomunitarias de bienes y servicios corrientes	36	37
En adquisiciones intracomunitarias de bienes de inversión	38	39
Rectificación de deducciones	40	41
Compensaciones Régimen Especial A.G. y P.		42
Regularización bienes de inversión		43
Regularización por aplicación del porcentaje definitivo de prorratea		44
<b>Total a deducir ( [29] + [31] + [33] + [35] + [37] + [39] + [41] + [42] + [43] + [44] )</b>		<b>8.400,00</b>
<b>Resultado régimen general ( [27] - [45] )</b>		<b>2.100,00</b>

Para confirmar este borrador generado en fecha: 31/08/2020 hora: 19:08:59 lo debe firmar y entregar en la entidad financiera colaboradora si es a ingresar, si es a compensar se presentará en la dependencia de la AEAT. En el 4T, si el resultado es a devolver, podrá presentarse tanto en la entidad financiera como en las dependencias de la AEAT.

1 Ejemplar para el sujeto pasivo

Modelo <b>303</b>	NIF A28145523	Apellidos y Nombre o Razón social ANIOL, SA	Página 3
<b>Información adicional</b>			
Entregas intracomunitarias de bienes y servicios .....	59		
Exportaciones y operaciones asimiladas .....	60		
Operaciones no sujetas o con inversión del sujeto pasivo que originan el derecho a deducción .....	61		
<b>Exclusivamente para aquellos sujetos pasivos acogidos al régimen especial del criterio de caja y para aquellos que sean destinatarios de operaciones afectadas por el mismo:</b>			
Importes de las entregas de bienes y prestaciones de servicios a las que habiéndoles sido aplicado el régimen especial del criterio de caja hubieran resultado devengadas conforme a la regla general de devengo contenida en el art. 75 LIVA	62	Base imponible	63
		Cuota	
Importes de las adquisiciones de bienes y servicios a las que sea de aplicación o afecte el régimen especial del criterio de caja.....	74	Base imponible	75
		Cuota soportada	
<b>Resultado</b>			
Regularización cuotas art. 80.Cinco.5ª LIVA .....	76		
Suma de resultados ( [46] + [58] + [76] ) .....	64	2.100,00	
Atribuible a la Administración del Estado 65 <input type="text" value="100,00%"/>	66	2.100,00	
IVA a la importación liquidado por la Aduana pendiente de ingreso .....	77		
Cuotas a compensar de periodos anteriores .....	67		
Exclusivamente para sujetos pasivos que tributan conjuntamente a la Administración del Estado y a las Haciendas Forales. Resultado de la regularización anual.	68		
Resultados ( [66] + [77] - [67] + [68] ) .....	69	2.100,00	
A deducir (exclusivamente en caso de autoliquidación complementaria): Resultado de la anterior o anteriores declaraciones del mismo concepto, ejercicio y periodo.....	70		
<b>Resultado de la liquidación ( [69] - [70] ) .....</b>	71	2.100,00	
<b>Compensación (4)</b>		<b>Ingreso (7)</b>	
Si resulta <input type="text" value="71"/> negativa consignar el importe a compensar		Ingreso efectuado a favor del Tesoro Público, cuenta restringida de colaboración en la recaudación de la AEAT de autoliquidaciones.	
<input type="text" value="72"/> C <input type="text"/>		Importe: <input type="text" value="I 2.100,00"/>	
Sin actividad - <input type="checkbox"/>		Código IBAN <input type="text" value="ES45 1234 5678 1201 2345 6789"/>	
<b>Devolución (6)</b>		<b>Complementaria (8)</b>	
Manifiesto a esa Delegación que el importe a devolver reseñado deseo me sea abonado mediante transferencia bancaria a la cuenta indicada de la que soy titular:		Si esta autoliquidación es complementaria de otra autoliquidación anterior correspondiente al mismo concepto, ejercicio y periodo, indíquelo marcando con una "X" esta casilla. <input type="checkbox"/> Autoliquidación complementaria	
Importe: <input type="text" value="73"/> D <input type="text"/>		En este caso, consigne a continuación el número de justificante identificativo de la autoliquidación anterior.	
Código SWIFT/BIC <input type="text"/>		Nº. de justificante <input type="text"/>	
Código IBAN <input type="text"/>			

3 Modelo 303 (parte inferior página 3).

Por la declaración-liquidación realizada al finalizar el primer trimestre:

31/03/X0			
10 500,00	(477) HP, IVA repercutido	a	(472) HP, IVA soportado 8400,00
			(4750) HP, acreedora por IVA 2100,00
X			

En la declaración del primer trimestre el IVA repercutido es mayor que el IVA soportado deducible, la diferencia da como resultado un IVA a ingresar.

En el momento de la presentación de la declaración-liquidación, y por el pago de este, el asiento de contabilización es el siguiente:

18/04/X0			
2100,00	(4750) HP, acreedora por IVA	a	(572) Bancos c/c 2100,00
X			

3

Segundo trimestre: detalle del modelo 303:

**Empresa:** ANIOL, SA**Ejercicio:** 20X0**Periodo:** 2T

	Base	Tipo	Cuota
IVA devengado	30 000,00 €	21 %	6300,00 €
Total cuota devengada			6300,00 €
	Base		Cuota
IVA deducible	60 000,00 €		12 600,00 €
Total a deducir			12 600,00 €
Diferencia			-6300,00 €
Cuotas a compensar de periodos anteriores			
IVA a compensar			-6300,00 €

Fecha de presentación: 19 de julio de 20X0

Por la declaración-liquidación realizada al finalizar el segundo trimestre:

30/06/X0

6300,00 (477) HP, IVA repercutido

6300,00 (4700) HP, deudora por IVA

a (472) HP, IVA soportado

12 600,00

X



Al ser el IVA repercutido menor que el IVA soportado deducible, surge un derecho de cobro frente a la Hacienda pública. Como nos encontramos en el segundo trimestre del ejercicio, el IVA soportado en exceso podrá ser compensado en las declaraciones-liquidaciones que se presentarán en posteriores trimestres. Por lo tanto, no procederá realizar ningún apunte contable en el momento de presentación de la declaración, que será el día 19 de julio del año 20X0.

Tercer trimestre: detalle del modelo 303:

<b>Empresa:</b> ANIOL, SA			
<b>Ejercicio:</b> 20X0			
<b>Periodo:</b> 3T			
IVA devengado	<b>Base</b>	<b>Tipo</b>	<b>Cuota</b>
	45 000,00 €	21 %	9450,00 €
Total cuota devengada			9450,00 €
IVA deducible	<b>Base</b>		<b>Cuota</b>
	32 000,00 €		6720,00 €
Total a deducir			6720,00 €
Diferencia			2730,00 €
Cuotas a compensar de periodos anteriores			-6300,00 €
IVA a compensar			-3570,00 €
Fecha de presentación: 19 de octubre de 20X0			

Por la declaración-liquidación realizada al finalizar el tercer trimestre:

30/06/X0				
9450,00	(477)	HP, IVA repercutido		
	a	(472)	HP, IVA soportado	6720,00
		(4750)	HP, acreedora por IVA	2730,00
X				

En la declaración del tercer trimestre, el IVA repercutido es mayor que el IVA soportado deducible, por lo que el resultado sería un IVA a ingresar por importe de 2730,00 €. Pero la empresa posee un derecho sobre la Hacienda pública por importe de 6300,00 € con origen en la declaración presentada al final del segundo trimestre. Compensaremos el IVA que correspondería ingresar cuando se presente la declaración del tercer trimestre con el derecho surgido en el trimestre anterior, quedando por compensar 3570,00 € (6300,00 - 2730,00) para trimestres posteriores.

El asiento de contabilización es el siguiente:

19/10/X0				
2730,00	(4750)	HP, acreedora por IVA		
	a	(4700)	HP, deudora por IVA	2730,00
X				

3

Cuarto trimestre: detalle del modelo 303:

<b>Empresa:</b> ANIOL, SA			
<b>Ejercicio:</b> 20X0			
<b>Periodo:</b> 4T			
	<b>Base</b>	<b>Tipo</b>	<b>Cuota</b>
IVA devengado	40 000,00 €	21 %	8400,00 €
Total cuota devengada			8400,00 €
	<b>Base</b>		<b>Cuota</b>
IVA deducible	22 000,00 €		4620,00 €
Total a deducir			4620,00 €
Diferencia			3780,00 €
Cuotas a compensar de periodos anteriores			-3570,00 €
IVA a compensar			210,00 €
Fecha de presentación: 25 de enero de 20X1			

Por la declaración-liquidación realizada al finalizar el cuarto trimestre:

<b>31/12/X0</b>			
8400,00	(477)	HP, IVA repercutido	
	a	(472) HP, IVA soportado	4620,00
		(4750) HP, acreedora por IVA	3780,00
<b>X</b>			

En el cuarto trimestre, el IVA repercutido es mayor que el IVA soportado deducible. El resultado sería, de nuevo, un IVA a ingresar por importe de 3780 € (8400,00 – 4620,00).

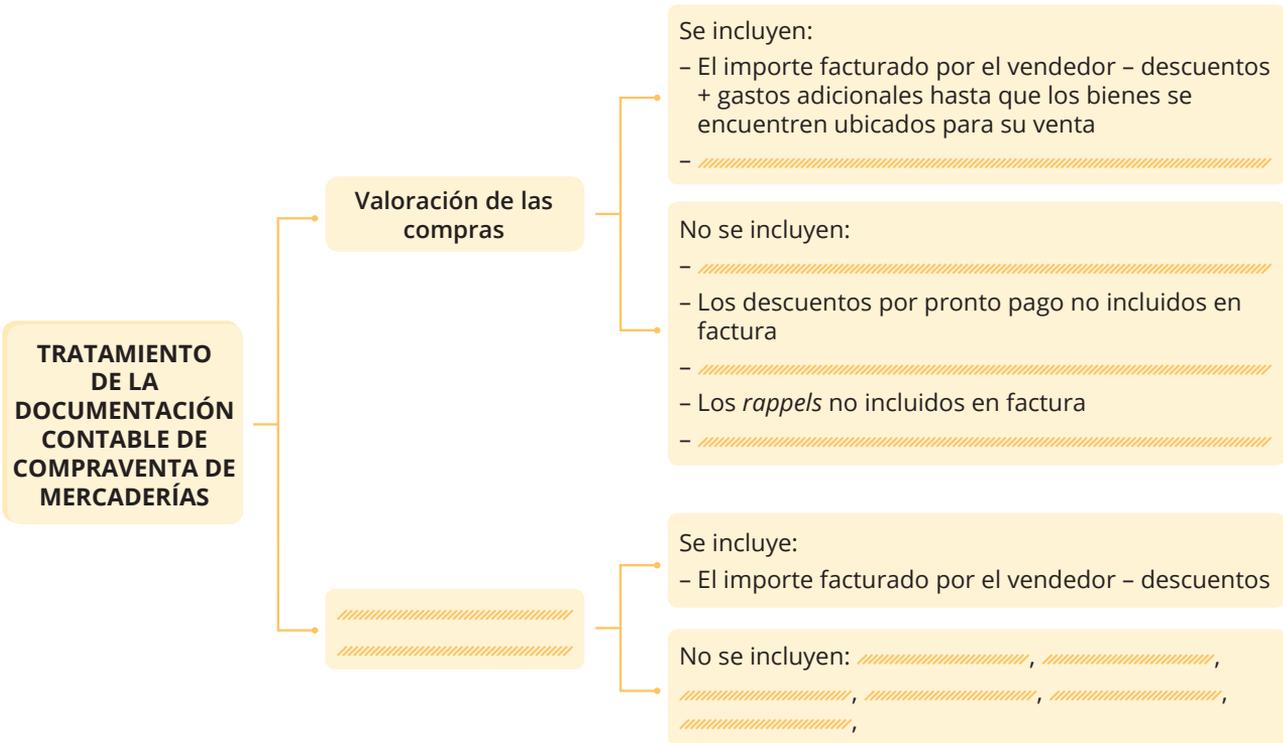
Como se posee un derecho sobre la Hacienda pública por importe de 3570,00 € procedente de las declaraciones anteriores, compensaremos parte del IVA que correspondería ingresar cuando se presente la declaración del cuarto trimestre con el derecho anterior, y la diferencia se deberá pagar por banco.

El asiento de contabilización es el siguiente:

<b>25/01/X1</b>			
3780,00	(4750)	HP, acreedora por IVA	
	a	(4700) HP, deudora por IVA	3570,00
		(572) Bancos c/c	210,00
<b>X</b>			

# Resume

Copia y completa en tu cuaderno el siguiente esquema sobre los contenidos estudiados en esta unidad:



# Resuelve

## Introducción a las operaciones de compraventa

1. Indica en tu cuaderno si son verdaderas o falsas las afirmaciones siguientes y razona tu respuesta:

- Para poder registrar los movimientos de mercaderías solo es necesario que se produzca la entrada o salida de estas en el almacén, sin necesidad de documentación alguna.
- Las cuentas del subgrupo 60 solo funcionan al cierre del ejercicio y con el fin de regularizar las existencias de acuerdo con el Inventario de estas.
- Para registrar los movimientos de las existencias a lo largo del ejercicio se utilizarán las cuentas de los subgrupos 60 y 70.

- Las operaciones relacionadas con la compraventa de mercaderías se deberán registrar cuando se produzca su pago o cobro.
- En las cuentas del grupo 3 se registran los movimientos de las mercaderías a lo largo del ejercicio.
- Las operaciones relacionadas con los movimientos de las existencias que se deben contabilizar son aquellas que supongan una variación significativa del Activo de una empresa.
- Las compras de mercaderías se contabilizan cuando ocurran, imputándose al ejercicio los gastos que lo afecten.
- Las cuentas de existencias están recogidas en el PGC de Pymes en los subgrupos 60 y 70.

## Tratamiento contable de la documentación relativa a las compras

### 2. Contabiliza en el libro Diario las operaciones realizadas por la empresa JJP, SA (IVA: 21 %):

1. Compra de mercaderías a crédito por 25 000 €.
2. Compra de mercaderías por 15 000 €, paga la mitad por banco y el resto queda pendiente.
3. Compra de mercaderías a crédito por 12 000 €.
4. Por incumplimiento de las condiciones del pedido nuestro proveedor nos concede un descuento de 1000 €.
5. Compra de mercaderías a crédito por 14 000 €.
6. Las mercaderías anteriores son devueltas al proveedor.
7. Compra de mercaderías a crédito por 18 000 €.
8. Por el volumen de operación alcanzado nuestro proveedor nos descuenta 1200 €.
9. Compra de mercaderías a crédito por 30 000 €.
10. Paga la deuda del proveedor anterior por banco, por lo que se nos concede un descuento por pronto pago de 1815 €.
11. Compra de mercaderías a crédito por 19 000 € con unos gastos de transporte incluidos en factura por 1000 €.
12. Compra de mercaderías a crédito por 22 000 €.
13. Los gastos de transporte de la compra anterior ascienden a 2000 € más IVA que quedan pendientes de pago.
14. Compra de mercaderías a crédito por 12 000 € con un descuento comercial del 10 % en factura.
15. Compra de mercaderías a crédito por 25 000 € con un descuento comercial del 5 % y unos gastos de transporte de 750 €, incluidos en factura.

16. Compra de mercaderías por 20 000 €, paga por cheque, por lo que el proveedor concede, en factura, un descuento por pronto pago del 8 % del importe de la compra.

## Tratamiento contable de la documentación relativa a las ventas

### 3. Contabiliza en el libro Diario las operaciones realizadas por la empresa ALCUZA, SA (IVA: 21 %):

1. Venta de mercaderías a crédito por 2000 €.
2. Por incumplimiento de las condiciones del pedido concede un descuento de 100 €.
3. Venta de mercaderías a crédito por 5000 €.
4. Por el volumen de la operación descontamos 150 €.
5. Venta de mercaderías a crédito por 8000 €.
6. Cobra anticipadamente la deuda anterior por banco, por lo que concede un descuento por pronto pago de 968 €.
7. Venta de mercaderías a crédito por 10 000 €. En factura se incluyen gastos de transporte realizado por la empresa vendedora, por importe de 500 €, repercutidos al comprador.
8. Venta de mercaderías a crédito por 8000 €.
9. Los gastos de transporte de la venta anterior ascienden a 100 € más IVA. Corresponden a la empresa vendedora.
10. Venta de mercaderías a crédito por 9000 € con un descuento comercial del 5 % en factura.
11. Venta de mercaderías a crédito por 10 000 € con un descuento comercial del 3 % en factura. Los gastos de transporte de la venta son 150 € más IVA a cargo de la empresa vendedora.
12. Venta de mercaderías por 12 000 €; cobra por banco, por lo que concede a los clientes un descuento por pronto pago del 5 %.

## Liquidación del IVA en las operaciones de compraventa

### 4. Contabiliza el IVA de los cuatro trimestres de una empresa que presenta los siguientes datos:

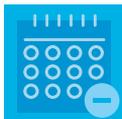
Período	IVA repercutido (saldo acreedor)	IVA soportado deducible (saldo deudor)
Primer trimestre	18 000,00 €	16 000,00 €
Segundo trimestre	13 000,00 €	20 000,00 €
Tercer trimestre	12 000,00 €	8000,00 €
Cuarto trimestre	17 000,00 €	8000,00 €

Si las declaraciones-liquidaciones son positivas los pagos se realizarán por banco.

# y Practica

## 1. Contabiliza las operaciones realizadas por la empresa ACEOR, SA, durante el ejercicio 20X0 (IVA: 21 %):

1. Compra de mercaderías por importe de 6000 €, que paga por banco.
2. Venta de mercaderías por importe de 10 000 €, que cobra por banco.
3. Compra de mercaderías por importe de 8000 €, que quedan pendientes de pago.
4. Venta de mercaderías por importe de 12 000 €, que quedan pendientes de cobro.
5. Se paga a través de la cuenta corriente bancaria la factura de la luz, que asciende a 200 € más IVA.
6. El 31 de marzo se realiza la liquidación del IVA de las operaciones realizadas durante el primer trimestre.
7. Se paga a través de la cuenta corriente bancaria el importe de la liquidación del IVA del primer trimestre.
8. Compra de mercaderías por importe de 15 000 €, que quedan pendientes de pago.
9. Por incumplimiento de las condiciones del pedido por parte del proveedor, se devuelven las anteriores mercaderías.
10. Compra de mercaderías por importe de 7000 €, que se pagan a través de la cuenta corriente bancaria.
11. Venta de mercaderías por importe de 9000 €, que quedan pendientes de cobro.
12. Compra de mobiliario para la oficina por importe de 15 000 € más IVA, que se pagará dentro de 6 meses.
13. Se cobra a través de la cuenta corriente bancaria el alquiler de un local de la empresa, que asciende a 1000 € más IVA.
14. El 30 de junio se lleva a cabo la liquidación del IVA de las operaciones realizadas durante el segundo trimestre.
15. Compra de mercaderías por importe de 11 000 €, que quedan pendientes de pago.
16. Venta de mercaderías por importe de 20 000 €, que quedan pendientes de cobro.
17. Compra de mercaderías por 18 000 €, con un 10 % de descuento comercial en factura. Quedan pendientes de pago.
18. Venta de mercaderías por 25 000 €. Se acuerda con el cliente el cobro mediante transferencia bancaria, por lo que se concede un descuento del 5 % por pronto pago.
19. Se paga a través de la cuenta corriente bancaria la factura del teléfono, que asciende a 150 € más IVA.
20. El 30 de septiembre se realiza la liquidación del IVA de las operaciones realizadas durante el tercer trimestre.
21. Se paga a través de la cuenta corriente bancaria el importe de la liquidación del IVA del tercer trimestre.
22. Compra de mercaderías por importe de 13 000 €. En la propia factura se incluye un 5 % de descuento comercial y unos gastos de transporte por valor de 250 €. Las mercaderías quedan pendientes de pago.
23. Venta de mercaderías por importe de 30 000 €. El transporte de la venta, a cargo del vendedor, asciende a 200 €, más IVA.
24. Conceden a la empresa un descuento de 600 € por el volumen de operación realizado durante el ejercicio.
25. Se paga a través de la cuenta corriente bancaria la factura del agua: 100 €, más un 10 % de IVA.
26. El cliente del punto 23 salda anticipadamente el importe de su deuda por banco. La empresa le concede un descuento de 200 € más IVA.
27. El 31 de diciembre se realiza la liquidación del IVA de las operaciones realizadas durante el cuarto trimestre.
28. Se paga a través de la cuenta corriente bancaria el importe de la liquidación del IVA del cuarto trimestre.



# Caso práctico de recapitulación

La empresa JJP, SA presenta, el día 01/01/20X0, en su Balance de situación las siguientes cuentas:

- Terrenos: 80 000 €.
- Construcciones: 150 000 €.
- Maquinaria: 20 000 €.
- Mobiliario: 7000 €.
- Clientes: 3000 €.
- Caja, €: 4000 €.
- Bancos c/c: 80 000 €.
- Artículo A: 800 unidades a 5 €/unidad.
- Proveedores: 2000 €.
- Capital social: por determinar.

Durante el ejercicio, realiza las siguientes operaciones:

1. 15/01/20X0. Compra del artículo A a CLAUDIASA, según factura n.º 12.
2. 20/01/20X0. Recibida la mercancía anterior se observan defectos de calidad en 200 unidades. Se procede a su devolución según factura de rectificación n.º R/12.
3. 25/01/20X0. Paga la deuda del proveedor del asiento de apertura mediante transferencia bancaria.
4. 12/02/20X0. Venta del artículo A a ALBACILO, SA según factura n.º 1.
5. 15/02/20X0. Recibida la mercancía anterior, el cliente observa que no se corresponde con el pedido solicitado. Se procede a su devolución según factura de rectificación n.º R/1.
6. 05/03/20X0. Cobra la deuda del cliente del asiento de apertura mediante transferencia bancaria.
7. 15/03/20X0. Paga por banco la factura n.º 12 a CLAUDIASA.
8. 25/05/20X0. Compra del artículo A a JOSPISA según factura n.º 30.
9. 15/06/20X0. Venta del artículo A a ALBACILO, SA según factura n.º 2.
10. 15/06/20X0. Los transportes de la venta anterior los realiza la empresa GONDOR IMPORT según factura n.º 45.
11. 05/07/20X0. Paga anticipadamente la factura n.º 30 a JOSPISA mediante transferencia bancaria. La empresa concede un descuento según factura de rectificación n.º R/30.
12. 15/08/20X0. Cobra por banco la factura n.º 2 de ALBACILO, SA.
13. 05/11/20X0. Compra del artículo A a CLAUDIASA, según factura n.º 38.
14. 25/11/20X0. Venta del artículo A a ALBACILO, SA según factura n.º 3.
15. 29/12/20X0. Se concede a ALBACILO, SA un descuento por haber superado el volumen de compras pactado a principios de año. El detalle se especifica en la factura de rectificación n.º R/2.
16. 31/12/20X0. Regulariza existencias según ficha de almacén.
17. 31/12/20X0. Liquidada el IVA según los datos del modelo 303.

Realiza el ciclo contable de la empresa.

**Nota:** los documentos que hay que contabilizar se encuentran en la versión digital de este libro.



# Ponte a prueba

Anota en tu cuaderno la respuesta correcta.

1. Las cuentas de existencias están recogidas en el PGC de Pymes:
  - a. Dentro del subgrupo 60. Compras.
  - b. Dentro del subgrupo 3. Existencias.
  - c. Dentro del subgrupo 70. Ventas.
  - d. Todas las respuestas son correctas.
2. Las cuentas del grupo 3. Existencias:
  - a. Sólo funcionan al cierre del ejercicio.
  - b. Se utilizan para regularizar las existencias de acuerdo con el inventario de las mismas.
  - c. Registra los activos poseídos para ser vendidos en el curso normal de la explotación.
  - d. Todas las respuestas son correctas.
3. En la cuenta (600) Compras de mercaderías no se deberá registrar:
  - a. El importe facturado por el vendedor.
  - b. Los gastos de transporte.
  - c. El IVA soportado deducible.
  - d. Los gastos de aduana.
4. La empresa NEMADE, SA compra mercaderías: 1000 unidades a 3 €/unidad con un descuento comercial en factura del 2 %, otro por pronto pago del 4 % y unos gastos de transporte de 100 €. En la cuenta (600) Compras de mercaderías se deberá contabilizar:
  - a. 2922,40 €.
  - b. 2820,00 €.
  - c. 2920,00 €.
  - d. 2822,40 €.
5. Señala la afirmación correcta respecto a la cuenta (606) Descuentos sobre compras por pronto pago:
  - a. Nace por el Debe.
  - b. Al final del ejercicio su saldo se cargará con abono a la cuenta (129) Resultado del ejercicio.
  - c. Presentará saldo deudor.
  - d. Ninguna respuesta es correcta.
6. En la cuenta (700) Ventas de mercaderías se deberá registrar:
  - a. Los gastos de transportes.
  - b. El precio de las mercancías después de deducir los descuentos y rebajas.
  - c. El IVA devengado.
  - d. Los gastos de seguros.
7. La empresa LEOVIC, SA vende mercaderías: 1500 unidades a 6 €/unidad con un descuento comercial en factura del 2 %, otro por pronto pago del 4 % y unos gastos de transporte de 100 €. En la cuenta (700) Ventas de mercaderías se deberá contabilizar:
  - a. 8567,20 €.
  - b. 8460,00 €.
  - c. 8467,20 €.
  - d. 8360,00 €.
8. Señala la afirmación correcta:
  - a. Si el IVA devengado es mayor que el IVA soportado deducible la diferencia se contabilizará en la cuenta (4750) HP, acreedora por IVA.
  - b. En la declaración del IVA los sujetos pasivos deben determinar el IVA soportado y deducir de este el IVA devengado.
  - c. La declaración liquidación del IVA se efectúa siempre por mensualidades vencidas en el modelo 303.
  - d. Todas las respuestas son correctas.
9. Si el saldo de la cuenta (477) HP, IVA repercutido asciende a 14 000 € y el saldo de la cuenta (472) HP, IVA soportado asciende a 12 000 €, al contabilizar la liquidación del IVA:
  - a. Aparecerá la cuenta (4750) HP, acreedora por IVA con saldo deudor.
  - b. Aparecerá la cuenta (4700) HP, deudora por IVA con saldo deudor.
  - c. Aparecerá la cuenta (4750) HP, acreedora por IVA con saldo acreedor.
  - d. Aparecerá la cuenta (4700) HP, deudora por IVA con saldo acreedor.