

UNIVERSIDAD ACADEMIA  
DE  
HUMANISMO CRISTIANO

CARRERA : INGENIERIA COMERCIAL

LAS MERCADERIAS Y SUS  
METODOS DE CONTABILIZACION

MEMORIA PARA OPTAR AL  
TITULO DE INGENIERO COMERCIAL

PROFESOR GUIA:  
SR. EMILIO BUSTOS VALLADARES

HUGO ENRIQUE MOYA ORTIZ

SANTIAGO - CHILE

## Í N D I C E

### INTRODUCCIÓN

#### CAPÍTULO PRIMERO: GENERALIDADES

1.1. DEFINICIONES . . . . .	1
1.2. IMPORTANCIA DE LAS MERCADERÍAS . . . . .	4
1.3. BIENES Y SU CLASIFICACIÓN . . . . .	5
1.3.1. BIENES INTERMEDIOS . . . . .	6
1.3.2. BIENES DE CAPITAL . . . . .	6
1.3.3. BIENES DE CONSUMO . . . . .	6
1.3.4. BIENES FÍSICOS O TANGIBLES . . . . .	6
1.3.4.1. BIENES MUEBLES . . . . .	7
1.3.4.2. BIENES INMUEBLES . . . . .	7
1.3.5. BIENES INTANGIBLES O INMATERIALES . . . . .	7
1.4. EL PROCESO PRODUCTIVO Y SUS ETAPAS . . . . .	8
1.5. TIPOS DE INVENTARIO . . . . .	13
1.5.1. INVENTARIO INICIAL . . . . .	14
1.5.2. INVENTARIO PERIÓDICO . . . . .	14
1.5.3. INVENTARIO PERMANENTE . . . . .	14
1.5.4. INVENTARIO SELECTIVO . . . . .	14
1.5.5. INVENTARIO PARCIAL . . . . .	15
1.5.6. INVENTARIO GENERAL . . . . .	15
1.5.7. INVENTARIO ANALÍTICO . . . . .	15
1.5.8. INVENTARIO FINAL . . . . .	15

#### CAPÍTULO SEGUNDO: CUENTA MERCADERÍAS ÚNICA

2.1. CONCEPTO . . . . .	16
2.2. FASES PARA EL CÁLCULO DE LA FORMACIÓN DEL PRECIO DE VENTA . . . . .	17
2.3. CUENTA MERCADERÍAS ÚNICA O MIXTA . . . . .	19
2.4. TRATAMIENTO DE LA CUENTA MERCADERÍAS ÚNICA . . . . .	19
2.5. ANÁLISIS DE LOS CARGOS Y ABONOS DE LA CUENTA	21
2.5.1. INVENTARIO INICIAL . . . . .	21
2.5.2. COMPRAS . . . . .	21
2.5.3. FLETES . . . . .	21
2.5.4. EMBALAJES . . . . .	21
2.5.5. SEGUROS . . . . .	21
2.5.6. DEVOLUCIONES DE VENTAS . . . . .	21
2.5.7. NOTAS DE CRÉDITOS ENVIADAS . . . . .	22
2.5.8. NOTAS DE DÉBITOS RECIBIDAS . . . . .	22
2.5.9. CORRECCIÓN MONETARIA . . . . .	22
2.5.10. AJUSTES POR LA UTILIDAD PRODUCIDA POR LA CUENTA MERCADERÍAS . . . . .	22
2.5.11. VENTAS . . . . .	23
2.5.12. DEVOLUCIONES POR COMPRAS . . . . .	23
2.5.13. RETIROS DEL DUEÑO O SOCIOS . . . . .	23
2.5.14. MUESTRAS GRATIS DE PROMOCIÓN . . . . .	23
2.5.15. CASTIGO Y MERMAS . . . . .	23
2.5.16. DONACIONES . . . . .	24
2.5.17. REGALÍAS A TRABAJADORES . . . . .	24
2.5.18. NOTAS DE CRÉDITOS RECIBIDAS . . . . .	24
2.5.19. NOTAS DE DÉBITOS ENVIADAS . . . . .	24
2.5.20. AJUSTES POR LA PÉRDIDA QUE PRODUJO LA CUENTA . . . . .	24

2.6.	FORMULAS DE APLICACIÓN EN LA CUENTA MERCADERÍAS ÚNICA . . . . .	25
2.7.	EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO . . . . .	27
2.8.	EJERCICIOS CON APLICACIÓN DE FORMULAS . . . . .	30
2.9.	ANÁLISIS DE LA CUENTA MERCADERÍAS ÚNICA . . . . .	32
2.10.	PRESENTACIÓN DE LA CUENTA MERCADERÍAS ÚNICA EN EL BALANCE GENERAL . . . . .	34
2.11.	CIERRE DE LA CUENTA MERCADERÍAS ÚNICA . . . . .	35

CAPÍTULO TERCERO: DESDOBLAMIENTO DE LA CUENTA MERCADERÍAS EN DOS Y TRES CUENTAS

3.1.	CONCEPTOS . . . . .	37
3.2.	DESDOBLAMIENTO EN DOS CUENTAS: MERCADERÍAS Y VENTAS . . . . .	37
3.2.1.	TRATAMIENTO DE LA CUENTA MERCADERÍAS . . . . .	38
3.2.2.	TRATAMIENTO DE LA CUENTA VENTAS . . . . .	38
3.2.3.	EJERCICIO PRACTICO DE APLICACIÓN . . . . .	39
3.2.4.	CONTABILIZACIONES EN EL LIBRO DIARIO . . . . .	40
3.2.5.	PRESENTACIÓN EN LA CUENTA EN EL LIBRO MAYOR . . . . .	42
3.3.	DESDOBLAMIENTO EN TRES CUENTAS: MERCADERÍAS - VENTAS - COSTO DE VENTAS. . . . .	43
3.3.1.	TRATAMIENTO DE LAS CUENTAS MERCADERÍAS, VENTAS Y COSTO DE VENTAS. . . . .	44
3.3.2.	EJERCICIO PRACTICO DE APLICACIÓN CON UN MÉTODO DE TRES CUENTAS . . . . .	45
3.3.3.	PRESENTACIÓN DE LAS CUENTAS EN EL LIBRO MAYOR . . . . .	47
3.3.4.	DETERMINACIÓN DEL RESULTADO . . . . .	48

CAPÍTULO CUARTO: VALORIZACIÓN DE EXISTENCIAS

4.-	VALORIZACIÓN DE LAS MERCADERÍAS O EXISTENCIAS . . . . .	49
4.1.	CRITERIOS DE VALORIZACIÓN DE LAS EXISTENCIAS . . . . .	50
4.1.1.	MÉTODO F.I.F.O. o P.E.P.S. . . . .	50
4.1.2.	MÉTODO L.I.F.O. o U.E.P.S. . . . .	50
4.1.3.	MÉTODO PRECIO PROMEDIO PONDERADO (P.P.P.) O COSTO PROMEDIO . . . . .	51
4.2.	APLICACIÓN DE EJERCICIOS . . . . .	51
4.2.1.	VALORIZACIÓN MÉTODO F.I.F.O. o P.E.P.S. . . . .	52
4.2.2.	VALORIZACIÓN MÉTODO L.I.F.O. o U.E.P.S. . . . .	53
4.2.3.	VALORIZACIÓN MÉTODO PRECIO PROMEDIO PONDERADO . . . . .	54

CAPÍTULO QUINTO: CORRECCIÓN MONETARIA A LAS MERCADERÍAS

5.1.	DISPOSICIONES LEGALES SOBRE CORRECCIÓN MONETARIA A LAS MERCADERÍAS . . . . .	56
5.1.1.	ARTICULO 410, Nº 3 DE LA LEY DE LA RENTA . . . . .	56
5.1.2.	CONCEPTOS SOBRE MERCADERÍAS IMPORTADAS. . . . .	58
5.2.	CORRECCIÓN MONETARIA A MERCADERÍAS NACIONALES . . . . .	61
5.2.1.	CORRECCIÓN MONETARIA A MERCADERÍAS ADQUIRIDAS EN EL SEGUNDO SEMESTRE DEL EJERCICIO . . . . .	61
5.2.2.	CORRECCIÓN MONETARIA A MERCADERÍAS ADQUIRIDAS EN EL PRIMER SEMESTRE DEL EJERCICIO . . . . .	62
5.2.3.	CORRECCIÓN MONETARIA A LAS MERCADERÍAS QUE PROVIENEN DEL EJERCICIO ANTERIOR . . . . .	63

5.3. CORRECCIÓN MONETARIA A MERCADERÍAS ADQUIRIDAS EN EL EXTRANJERO . . . . .	64
5.3.1. CORRECCIÓN MONETARIA A MERCADERÍAS EXTRANJERAS ADQUIRIDAS DURANTE EL SEGUNDO SEMESTRE DEL EJERCICIO . . . . .	64
5.3.2. CORRECCIÓN MONETARIA A MERCADERÍAS EXTRANJERAS ADQUIRIDAS DURANTE EL PRIMER SEMESTRE DEL EJERCICIO . . . . .	65
5.3.3. CORRECCIÓN MONETARIA A MERCADERÍAS EXTRANJERAS QUE PROVIENEN DEL EJERCICIO ANTERIOR . . . . .	66

CONCLUSIONES

BIBLIOGRAFÍA

ÍNDICE

## INTRODUCCION

Las mercaderías son el objetivo fundamental de todo negocio o empresa comercial, puesto que de la administración que de ella se haga, es la rentabilidad que se logre al término de un ejercicio contable. De tal forma, entonces, que es de primordial interés conocer como registrar los movimientos o transacciones que afecten a las mercaderías; que métodos de control aplicar para que el rendimiento sea el más eficiente.

Es frecuente observar que a nivel de estudiante, ya sea, de un Instituto Comercial, Centro de Formación Técnica, Instituto Profesional y de Universidades, las materias relacionadas con las mercaderías son fuentes de serias dificultades de aprendizaje, y porque no decirlo que también para algunos profesionales del área contable, a los cuales se les crea un problema al tratar de buscar alternativas de soluciones eficientes especialmente cuando se trata de Mercaderías Unica.

Debido a lo expuesto es que el autor del presente trabajo le ha motivado efectuar una investigación sobre la materia en comento y espera que sea de interés para quienes quieran conocer algo más sobre el tema.

El trabajo se desarrollará en cinco capítulos, iniciando el primero con algunos conceptos sobre las mercaderías y que son expresados por entendidos en la materia. Luego se presentará una breve reseña en relación a los bienes y su clasificación, algunos aspectos sobre el proceso productivo para finalizar con los tipos de inventarios.

El segundo capítulo estará relacionado primordialmente en lo que respecta a la Cuenta Mercadería Unica, su tratamiento y análisis; fórmulas que se puedan aplicar; diversas alternativas de presentación en el Balance. También se darán a conocer los asientos de cierre que afectan a la cuenta mercaderías y algunas contabilizaciones de uso más frecuente.

En el tercer capítulo se presentarán las alternativas de desdoblamiento de la cuenta mercaderías, es decir, en dos o tres cuentas, siendo en el primer caso; mercaderías y ventas y

en el segundo; mercaderías, ventas y costo de ventas. Se analizarán los tratamientos que las afectan y posteriormente a través de ejercicios se harán las contabilizaciones en el Libro Diario.

Lo que respecta a la valorización de mercaderías o existencias serán tratadas en el cuarto capítulo y en él se darán a conocer los criterios de valorización legalmente permitidos como son el FIFO y el PRECIO PROMEDIO PONDERADO, y como conocimiento general el LIFO.

Además se incluirán algunos ejercicios prácticos con el propósito de efectuar los respectivos registros en los Mayores Auxiliares de Existencias.

Por último en el quinto capítulo se verá lo correspondiente a lo relacionado con la corrección monetaria que afecta a las mercaderías nacionales y a las mercaderías adquiridas en el extranjero.

CAPITULO PRIMERO

GENERALIDADES

### 1.1. DEFINICIONES

Dentro de la técnica contable existen diversos entendidos en la materia tanto a nivel internacional como a nivel nacional, que tienen un concepto o definición sobre lo que son y representan las Mercaderías. Creemos conveniente dar a conocer lo que algunos de ellos piensan y han escrito sobre este tema tan relevante en el área comercial o empresarial.

Según Don Francisco Cholvis, Doctor en Ciencias Económicas y Contador Público, define en su "Diccionario de Contabilidad", de la Editorial Ateneo, lo siguiente:

**MERCADERIAS:** "Cuenta del grupo de los bienes de cambio en donde se registra el movimiento de las mercaderías. Se le debitan, a su costo, las mercaderías que se reciben, con crédito a Caja, Acreedores Varios u otra cuenta semejante. También se le debitan los gastos directos imputables a las adquisiciones. Se acredita por las ventas a precio de costo, con débito a costo de venta, o a precio de venta con débito a Deudores por Ventas, Caja, Documentos a Cobrar u otro rubro análogo. En el primer caso, el saldo de las mercaderías es representativo de las respectivas existencias a precio de costo. En el segundo caso, la interpretación del saldo de la cuenta mercaderías ya sea deudor o acreedor dependerá de los valores del inventario que se practica al cierre del ejercicio para la preparación del Balance General."

Williams A. Paton, Profesor de Contabilidad en la Universidad de Michigan, Estados Unidos, en su obra, "Manual del Contador" de la Editorial Uteha, conceptualiza sobre las mercaderías lo que a continuación se indica:

El término mercaderías incluye los artículos o efectos de todas clases que se encuentran en poder de negociantes o comerciantes detallistas o mayoristas. Se aplica a toda clase de artículos de consumo existentes en tiendas y almacenes, y al equipo productivo que tienen los comerciantes para su venta."

Los autores, Meigs-Johnson-Meigs, en su texto "Contabilidad la base para Decisiones Gerenciales", Editorial Mc Graw Hill, exponen lo siguiente sobre las mercaderías:

El término mercancías significa artículos que un negocio adquiere con el fin de revenderlos a sus clientes. En otras palabras, el término mercancías incluye todos aquellos artículos en que normalmente negocia una empresa."

En la obra "Diccionario de Contabilidad y Ciencias Afines" del autor Don Joaquín Raúl Seoane, Contador Público. Editorial Selección Contable, define:

Mercaderías: "Artículos, cosas o productos susceptibles de comprarse y de venderse; en general, designa todo lo que se halla en el comercio."

"En teneduría de libros es el título de la cuenta que se abre con el objeto de registrar el movimiento de los efectos que constituyen el ramo de la empresa."

En lo que respecta a tratadistas de la materia a nivel nacional se presentarán las conceptualizaciones referentes a las mercaderías.

Los profesores de Contabilidad, señores Julio Bosch Bousquet y Luis Vargas Valdivia, en su libro "Contabilidad", tomo 1, de la Editorial Cooperativa de Cultura, Publicaciones Multiactiva Limitada, definen:

"Mercaderías: Corresponde a todos los artículos que se compran con ánimo de venderlos. Constituyen el objetivo principal de la empresa. En un almacén de abarrotes aparecerán entre otras, las siguientes mercaderías: azúcar, café, té, conservas, etc."

Don Claudio Engber Castro, Contador y Profesor de Contabilidad, expone en su libro "Introducción a la Contabilidad" lo que a continuación se indica en relación a este tema.

Mercaderías: "Son los bienes objetos del comercio de la empresa, comprados con fines de lucrar en su venta. En otras palabras las mercaderías son la razón de ser de la empresa comercial".

En el libro "La Técnica Contable" de los autores, Faruk Jadue y Leonel Díaz, Contadores Auditores y docentes de la Universidad de Chile, exponen:

Mercaderías: "Es aquella que representa los bienes que el negocio adquiere con el fin de venderlos para obtener un beneficio."

Los profesoras de la Escuela de Contadores Auditores de la Universidad de Chile, señoritas Rebeca Oyanedel y Olga Painamil, en el texto "Fundamentos Teóricos de la Contabilidad", Cuaderno N°1, editado por la Facultad de Ciencias Económicas y administrativas, definen:

Mercaderías: "Son todos aquellos objetos, bienes, productos y artículos que una empresa adquiere con el propósito de hacer de ellos su comercio habitual."

Como el lector puede apreciar, todos los autores coinciden de alguna manera, en lo que al concepto de mercaderías se refiere.

De hecho, para una empresa que se dedique a la comercialización de productos terminados, que estén dispuestos para su utilización final por el consumidor, se pueden denominar mercaderías, ya que no sufrirán ninguna otra alteración que las modifique. En consecuencia se puede concluir que mercaderías, "Son aquellos productos adquiridos por un negocio o empresa, cuyo giro habitual sea la compra y venta de los mismos y que sin hacerles ninguna modificación se dispongan a la venta del usuario final y que por ello se obtenga una utilidad o beneficio."

## 1.2. IMPORTANCIA DE LAS MERCADERIAS

La compra y venta de diferentes artículos y/o productos, constituyen la principal actividad de las empresas comerciales. Es conveniente mencionar que para confeccionar un Balance General y el Estado de Pérdidas y Ganancias, es necesario conocer el inventario o existencia final de las mercaderías, es decir, el monto de lo que existe en bodega, y que son de propiedad del negocio a una fecha determinada.

Es igualmente importante conocer el importe de las compras realizadas durante un período para poder controlar y evitar una inversión demasiado alta en mercaderías, puesto que si la rotación de las mismas es baja, implica una disminución en la rentabilidad del negocio. De ello se desprende que al adquirir las mercaderías se deben evaluar varios factores de consideración que afecta la gestión de la organización, como por ejemplo se pueden citar:

- a) Proyección de las ventas
- b) Capacidad de almacenamiento
- c) Costo de mantenimiento en las bodegas
- d) Cambios de la moda, volatilidad y vencimiento de los productos, etc.
- e) Cálculo del lote más económico de compra y otros.

La información en cuanto al volumen de ventas es un elemento de juicio de primer orden, puesto que constituye la base de comparación de todas las demás actividades del negocio; la relación entre las ventas y el costo de los productos vendidos, las mercaderías se compran a un precio y se venden a otro distinto. Esta comparación da lugar a la determinación del beneficio o la pérdida bruta resultante de la operación; los demás gastos de la empresa y la utilidad líquida sirven como guía y control del desarrollo de la organización. Incluso los datos de compras y ventas anuladas, los gastos que llevan consigo las mercaderías adquiridas, castigos de mercaderías deterioradas, mermas, etc., suelen ser de consideración para algunos análisis que se requieran.

### 1.3. BIENES Y SU CLASIFICACION

Toda acción del hombre encaminada a satisfacer necesidades materiales y/o intelectuales, puede decirse que está contemplado dentro del marco de lo que se denomina la actividad económica. En ella participan, cumpliendo distintas funciones, los elementos humanos y materiales que coordinadamente van aportando su parte en el desarrollo de lo que se señala como las unidades económicas o comúnmente empresas productivas, y cuyo esfuerzo se traduce en la obtención de un conjunto de bienes y/o servicios que tienen por objeto servir de medios de satisfacción de las necesidades presentes y futuras, según determinadas reglas de reparto. Hay que tener en cuenta que no es posible satisfacer todas las necesidades, puesto que éstas siempre son en gran escala y no existen los medios ni el poder adquisitivo necesario para satisfacerlas.

El conjunto de bienes y/o servicios, de todo tipo, que producen las unidades económicas, durante un cierto período, un año por ejemplo, expresado en términos monetarios, es lo que se denomina el producto social y constituye el conjunto de bienes que tienen disponible la comunidad para consumir y/o ahorrar.

Resumiendo, se puede decir, que todos los bienes y/o servicios que se producen en la economía son para satisfacer necesidades humanas y las encargadas de ello son las empresas, que de una u otra forma se van diversificando para cumplir con ese propósito.

Además, es conveniente reiterar que para producir los bienes, cada empresa debe ocupar en su proceso productivo los tres elementos fundamentales que son: la materia prima, mano de obra y los bienes de capital.

De lo anteriormente expuesto se puede concluir que:

**Bién:** es todo aquello producido por el hombre, que es tangible, ocupa un lugar en el espacio y sirve para satisfacer las necesidades de las personas. Ejemplo: maquinarias, muebles, automóviles, herramientas, comestibles, computadores, etc.

Hecha la introducción sobre lo conceptual de la procedencia de lo que son los bienes, se describirá una breve clasificación, de acuerdo a lo siguiente:

- a) Bienes Intermedios
- b) Bienes de Capital
- c) Bienes de Consumo.

1.3.1. **BIENES INTERMEDIOS:** Son aquellos que se producen con el propósito de ser ocupados nuevamente en el proceso productivo antes de pasar a la calidad de un producto final. Hay que tener presente que para algunas empresas, su producto final, es utilizado como materia prima en otras unidades económicas.

Se puede citar como ejemplo, que para una empresa molinera, la harina es su producto final, y para una panadería esa misma harina es la materia prima necesaria con la cual se fabricará el pan como un bien final. Otros ejemplos de bienes intermedios son: la madera, el acero, las telas, etc.

1.3.2. **Bienes de Capital:** Se incluyen en este grupo a aquellos bienes que se fabrican con el ánimo de que sean utilizados en el proceso productivo, como un medio para producir otros bienes. Ejemplos de ellos son: las maquinarias, vehículos, etc.

1.3.3. **Bienes de Consumo:** Son todos aquellos cuya finalidad es satisfacer las necesidades de las personas, cuando éstas son el usuario o consumidor final. Algunos ejemplos que se pueden citar, tienen relación con los alimentos, ropas, objetos de uso personal o del hogar, etc.

En relación a lo que respecta a la técnica contable propiamente tal, existe una clasificación, que a grandes rasgos se puede dividir en la siguiente forma:

- a) Bienes Físicos y,
- b) Bienes Intangibles.

1.3.4. **Bienes Físicos o Tangibles:** Los cuales se subdividen en:

- i) Bienes Muebles
- ii) Bienes Inmuebles.

- 1.3.4.1. Bienes Muebles:
- a) Mercaderías
  - b) Maquinarias
  - c) Vehículos
  - d) Instalaciones
  - e) Muebles
  - f) etc.
- 1.3.4.2. Bienes Inmuebles:
- a) Casas
  - b) Edificios
  - c) Galpones
  - d) etc.
- 1.3.5. Bienes Intangibles o Inmateriales:
- a) Derechos de LLave
  - b) Patentes de Invención
  - c) Marca Comercial
  - d) Gastos de Organización
  - e) Gtos. de Puesta en Marcha
  - g) etc.

Bienes Físicos o Tangibles: Son aquellos con consistencia física, es decir, son tangibles y ocupan un lugar en el espacio. Son necesarios en una empresa, puesto que son utilizados en diversas áreas y sirven para un buen funcionamiento en el desarrollo y crecimiento de la misma.

Bienes Intangibles o Inmateriales: Se agrupan bajo esta denominación aquellos que correspondan a bienes que por su naturaleza no tienen consistencia física, no son palpables, no se visualizan, ya que son intangibles, pero si representan la propiedad o el derecho a uso que tiene sobre ellos la empresa u organización.

En los puntos anteriores se ha visto lo relacionado con las definiciones conceptuales de mercaderías, la importancia que tienen en la empresa comercial, los bienes y su clasificación, etc. Por lo tanto, lo que se tratará a continuación versará sobre el proceso productivo.

#### 1.4. EL PROCESO PRODUCTIVO Y SUS ETAPAS

Producir es crear utilidades o valores nuevos. La producción debe implicar un aumento de bienes. Al producir, el hombre debe recurrir a la naturaleza, gran depósito de materias primas, en primer lugar; luego a la técnica, poseedora de los procedimientos necesarios para la transformación de las materias primas; y aplicar su trabajo, factor necesario para dar forma a los bienes primarios y transformarlos en los nuevos bienes o valores nuevos que se necesitan para satisfacer las necesidades humanas.

El proceso de producción se define como: " La aplicación del trabajo a la naturaleza con el fin de obtener los bienes con que el hombre ha de satisfacer sus necesidades. En otras palabras, es "La creación de riqueza capaz de satisfacer las necesidades humanas, mediante el empleo de materias primas y fuerzas naturales que no puede satisfacerlas en su estado original".

Desde el punto de vista económico, la producción comprende los procesos que incrementan la adecuación de los bienes para satisfacer las necesidades humanas. Así, en ella se examina, no solo la transformación intrínseca de los bienes, es decir, la transformación de materias primas y factores de producción en bienes o servicios de producción o consumo (producción propiamente dicha), sino también todo aquello que facilita la utilización de los bienes en cuanto al tiempo o al espacio. En este sentido, incluye el simple almacenamiento, el comercio y el transporte que transfieren los bienes y los servicios de unas zonas donde no eran utilizados, o lo eran en malas condiciones desde el punto de vista económico, a otras zonas donde su empleo sirva para la adecuada satisfacción de las necesidades.

#### ETAPAS DE COMO PRODUCIR

El procedimiento lógico para analizar las etapas, deben considerar lo siguiente:

- 1.- Se buscan las fuentes de materias primas, es decir, de bienes naturales.

2.- Una vez ubicados los depósitos naturales si se trata de minerales; o las tierras aptas si es agricultura; o la existencia de animales o peces; o de bosques; etc., se procede a la extracción, o sea, sacar de la naturaleza la riqueza en bruto para hacerla útil al hombre, la que se denomina materia prima, porque no es directamente apta para satisfacer necesidades humanas en su gran mayoría.

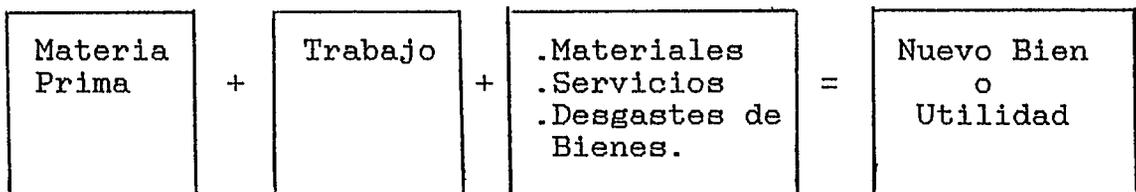
3.- Se procede a la transformación necesaria de esta materia prima para ocuparla en la elaboración o producción de los nuevos bienes, que satisficcrán las necesidades de la comunidad.

En resumen, son tres los factores relevantes que intervienen en el proceso productivo y que son:

- i) Naturaleza
- ii) Trabajo
- iii) Capital

Dicho en otras palabras, la naturaleza entrega sus recursos naturales o materia prima y el hombre ayudado por su ingenio, su inteligencia, y el bagaje de conocimientos que trae acumulados a través del tiempo, más la infraestructura y los bienes de producción, o bienes de capital, o activo fijo, que tiene a su servicio, transforma estos bienes primarios y los adecua a la satisfacción de las necesidades humanas. Para ello almagama materia prima y trabajo, incorporando un poco de materiales y servicios, desgastes de las máquinas y de la infraestructura, a fin de obtener una utilidad en la forma, lugar y tiempo.

FACTORES O ELEMENTOS QUE INTERVIENEN EN EL PROCESO PRODUCTIVO



La naturaleza y el trabajo son factores originarios mientras que el capital es un factor complementario.

Modernamente se distingue un cuarto agente o factor de la producción: el factor organizador representado por la empresa. Actualmente es de importancia extraordinaria esta concepción, dado que impera el régimen de la gran explotación, y la empresa es en él, un elemento central preponderante.

La empresa, que en otras palabras podemos definir como: " La organización de los recursos humanos, materiales y financieros que persigue la producción y/o distribución de bienes y servicios, con los objetivos de satisfacer necesidades humanas y obtener lucro". Podemos decir entonces que la empresa obra como un elemento centralizador, ya que pone en contacto a los demás y permite su acción conjunta.

Existen, fundamentalmente, dos clases de producción:

- a) Técnica
- b) Económica

La producción técnica estudia el problema de acuerdo a lo siguiente:

- i) Quién produce
- ii) Qué produce
- iii) Cómo produce

La producción económica se preocupa de crear bienes útiles al hombre, y en todo caso, de un valor superior a sus costos. En sentido económico sólo puede hablarse de producción cuando el valor nuevamente creado supera al que se ha destruido o ha sido transformado. Esta producción admite la siguiente división:

- i) Producción para sí mismo
- ii) Producción para el mercado.

Primitivamente se producía para satisfacer las propias necesidades, las de la familia o de la tribu. Con el correr del tiempo, al formarse grupos humanos más grandes, éstos fueron más progresistas en sus medios de vida y la producción creció.

Hoy en día impera la producción para el mercado. Este proceso lleva implícito un riesgo ya que no se tiene la seguridad que el consumidor acepte plenamente el bien o producto final que se le ofrezca. Esto trae como consecuencia

una especulación por parte del productor por lo que a ello se refiere.

La producción para el mercado pretende satisfacer las necesidades de consumo de la población. Hoy existen múltiples empresas que se disputan la preferencia del consumidor lo que hace que se preocupen permanentemente de mejorar los procedimientos de fabricación a fin de aumentar la productividad, disminuir costos, mejorar la calidad, etc., con el propósito de captar el máximo de consumidores.

Los bienes o productos consumibles son el objetivo final de la producción. Los bienes de capital poseen utilidad solamente por que son preponderantes en el proceso productivo, puestos que sin ellos, la fabricación de bienes consumibles no sería posible a gran escala, creando en consecuencia una baja oferta en el mercado consumidor. Su utilidad y valor son el resultado de su eficiencia en el desarrollo y avance del sistema de fabricación que predominan en las empresas modernas.

Para que el proceso productivo se realice plenamente, es necesario que los centros de producción cuenten con un oportuno abastecimiento, función que corresponde a la sección Bodega en primer lugar, y al Departamento de Compras en segundo lugar. Ambos deben actuar coordinadamente para que no se produzcan desabastecimientos en las materias primas y/o en los productos terminados según sea el caso.

Si se trata de una empresa manufacturera o fabril, es fundamental la materia prima y quienes deben velar para que nunca falte son los que tienen la responsabilidad de la sección Bodega. Es aquí donde se deberá mantener un stock adecuado para que en ningún momento se llegue a la paralización de faenas por no contar con los insumos necesarios a ocupar en el proceso productivo.

Los Productos Terminados, sean de una empresa manufacturera o de comercialización deben ser recepcionados en la Bodega, en la cual se almacenarán con los cuidados que se requieran, según sea el tipo de producto o mercaderías. Ello es fundamental para que posteriormente el Departamento de Ventas pueda cumplir con sus metas asignadas y hacer llegar

el producto a los consumidores, por medio de los canales de distribución que correspondan.

Puede apreciarse, que la Bodega juega un rol importantísimo ya sea, en una empresa productiva como de comercialización. En una unidad, manufacturera debe abastecer de materias primas y otros insumos a los centros de producción y luego recepcionar los artículos o bienes terminados que el Departamento de Producción entrega para su almacenamiento.

En el caso de una empresa comercial, deberá almacenar las mercaderías entregadas por los Proveedores para que posteriormente sean dispuestos para la venta en los respectivos puntos de ventas que posea la organización.

### 1.5. TIPOS DE INVENTARIOS

En el Código de Comercio existen varias exigencias que tienen relación con los Inventarios, es así como en el Artículo Nº 25 se indica que aparte de otros libros, todo comerciante que inicia actividades comerciales tiene la obligación de llevar para sus registros contables un Libro de Inventarios y Balances. Tal como su nombre lo indica, este Libro debe tener registrado los Inventarios y Balances que efectúa el comerciante al inicio y término de un ejercicio contable.

Su uso está exigido por Artículo Nº 25, pero la determinación de los registros que se hacen en él está contemplado en el Artículo Nº 29 del Código de Comercio, que dice: " Al abrir su giro, todo comerciante hará una enunciación estimativa de todos sus bienes, tanto muebles como inmuebles, y de todos sus créditos Activos y Pasivos".

Al final de cada año formará en este mismo libro un Balance de todos sus negocios, bajo las responsabilidades que se establecen en el Libro IV de este Código."

En consecuencia, es necesario tener una visión de lo que son los inventarios y que tipos de inventarios se pueden efectuar como una medida de control ya sea en una empresa comercial o manufacturera.

Inventario: Es el recuento de bienes de cualquier naturaleza con el propósito de establecer su existencia a un momento dado. En consecuencia, al tomar un inventario se debe contar, medir, pesar, cubicar, etc., los artículos o productos que una empresa o negocio tenga a una fecha determinada. Generalmente un inventario se efectúa al cierre de un ejercicio contable, es decir, a fines del mes de Diciembre de cada año.

Una clasificación que se puede hacer con relación al tipo de inventario es la siguiente:

**INVENTARIO :**

Inicial  
Periódico  
Permanente  
Selectivo  
Parcial  
General  
Analítico  
Final, etc.

1.5.1. **Inventario Inicial:** El comerciante que inicia actividades debe efectuar una enunciación estimativa de todos sus bienes y registrar este inventario en el Libro de Balances. Los valores que asigna a los bienes dependen del criterio del comerciante ya que en este inventario no interviene autoridad alguna. Claro está que los valores que identifique a los bienes muebles deben estar de acuerdo con el valor real de ellos y la estimación debe efectuarse con criterio objetivo.

Este inventario reviste suma importancia ya que sirve de base para establecer el patrimonio de la empresa e iniciar su contabilidad, dando origen a la Ecuación del Inventario:  $A = P + C$ , donde A: representa los activos de la empresa; P: las deudas contraídas con terceros y C: las deudas que la empresa tiene con los dueños de ella.

1.5.2. **Inventario Periódico:** Es aquel que se efectúa cada cierto tiempo, teniendo como objetivo verificar las existencias y sus valores, evitando que se mantengan diferencias producidas por errores fraudes o robos.

1.5.3. **Inventario Permanente:** Corresponde a un sistema que permite determinar constantemente la existencia de mercaderías o materias primas a sus respectivos valores en los libros o mayores auxiliares, sin la necesidad del recuento físico, mediante el descargo de los valores salidos a precio de costo y la eliminación de los que se inutilizan.

1.5.4. **Inventario Selectivo:** Se emplea como una herramienta de control y consiste en verificar, en lo posible diariamente, la existencia de un número reducido de bienes, los que son seleccionados previamente por el superior del respectivo departamento. De esta manera el encargado de las existencias o Bodeguero, no sabe que artículos le serán controlados cada

día. Es conveniente repetir el control de aquellos bienes ya seleccionados para no dar lugar a posibles sustracciones o disminuciones de las existencias.

1.5.5. INVENTARIO PARCIAL: Es el recuento periódico circunscrito a secciones, grupos de bienes, materias primas o mercaderías.

1.5.6. INVENTARIO GENERAL: Es el recuento de todos los bienes de la empresa. Como se dijo anteriormente este tipo de inventario se hace generalmente una vez al año, al cierre del ejercicio. Debido a que es demoroso e implica muchas veces paralizar las actividades del proceso productivo, ocasionando un alto costo para la empresa.

1.5.7. INVENTARIO ANALITICO: Se identifica con aquel en cuyo detalle se dan a conocer los elementos constitutivos de los bienes, discriminando minuciosamente sobre la conformación de sus valores.

1.5.8. INVENTARIO FINAL: Se efectúa al cierre del ejercicio contable y sirve de base para los ajustes que deben practicarse con motivo del Balance General. Comúnmente se asocia con el inventario general, y algunos le denominan Inventario General Final.

C A P I T U L O   S E G U N D O  
C U E N T A   M E R C A D E R I A   U N I C A

2.1. CONCEPTO. En el capítulo primero se analizaron varias definiciones sobre las mercaderías, que a grandes rasgos se resumió que: Son los bienes que los comerciantes adquieren de los productores con el ánimo de venderlos, sin transformarlos, y obteniendo un lucro o beneficio por esta operación. En consecuencia existe una intención en esta compra y venta de bienes que es la de lograr un porcentaje de utilidad por dicha transacción. Hay que tener claro eso si, que para obtener esa utilidad las mercaderías deben ser vendidas.

Ahora bién, el margen de contribución o rentabilidad se calcula o se determina considerando los siguientes elementos que son los fundamentales para lograr la base de como se forma el Precio de Venta de un Producto.

2.2. FASES PARA EL CALCULO DE LA FORMACION DEL PRECIO DE VENTA.

<u>PRECIO DE FACTURA</u>	P.F.	Es el monto que se paga por las mercaderías puestas en la bodega del productor. A precio neto sin I.V.A.
<u>MAS: FLETES, EMBALAJES Y SEGUROS.</u>	F.E.S.	Son los gastos de fletes embalajes y seguros que son necesarios para que las mercaderías lleguen a las bodegas del comerciante.
<u>PRECIO DE COSTO</u>	P.C.	Corresponde al valor total de lo que le cuesta al comerciante poner los bienes en sus bodegas.
<u>MAS: MARGEN DE CONTRIBUCION</u>	M.C.	Es un porcentaje de utilidad bruta, que incluye la recuperación de los gastos de administración, de ventas y otros gastos colectivos.
<u>PRECIO DE VENTA NETO</u>	P.V.N.	Corresponde al precio de venta sin el I.V.A.
<u>MAS: IMPUESTO AL VALOR AGREGADO</u>	I.V.A.	Es el porcentaje de impuesto que se recarga al precio de un producto de acuerdo al Decreto Ley N° 825
<u>PRECIO DE VENTA BRUTO</u>	P.V.B.	Representa el precio al cual compra el consumidor.

Representando en fórmulas lo expuesto se puede concluir lo siguiente:

PRECIO DE COSTO = PRECIO DE FACT. + FLETES + EMBALAJES + SEGUROS

$$P.C. = P.F. + F.E.S.$$

PRECIO DE VENTA NETO = PRECIO DE FACTURA + FLETES + EMBALAJES + SEGUROS + MARGEN DE CONTRIBUCION

$$P.V.N. = P.F. + F.E.S. + M.C.$$

o también,

$$P.V.N. = P.C. + M.C.$$

PRECIO DE VENTA BRUTO = PRECIO DE VENTA NETO + I.V.A.

$$P.V.B. = P.V.N. + I.V.A.$$

Hasta aquí se ha visto el precio de compra, precio de venta neto y bruto, pero no se ha conceptualizado sobre lo que es el precio en sí. Según Don Francisco Cholvis, en su Diccionario de Contabilidad define, Precio: "Valor de una cosa expresado en dinero".

Ahora bien, conocemos la formación del precio de las mercaderías, pero no sabemos cabalmente cual es la rentabilidad neta que ellas producen al venderse. Una forma de saberlo es a través de la contabilidad. Por tal motivo, existen dos situaciones que son de preocupación para esta área de la economía.

- i) La utilidad se obtiene de la compra y venta de las mercaderías; y
- ii) Forma de como controlar esas mercaderías o existencias y a través de que métodos.

La respuesta a la primera interrogante se obtiene al final del ejercicio al efectuar un balance de la cuenta mercaderías.

Con respecto al control, éste debe planificarse, considerando el tipo de empresa, volumen de transacciones de compras y ventas de las mercaderías y otros factores que de

alguna manera pueden afectarla

Generalmente en la práctica se utilizan tres métodos para registrar y controlar contablemente las mercaderías:

- a) Cuenta Mercaderías única o Mixta
- b) Desdoblada en dos cuentas: Mercaderías y Ventas
- c) Desdoblada en tres cuentas: Mercaderías, Ventas y Costo de Ventas.

El primer método será analizado a continuación y los dos siguientes en el capítulo tercero.

### 2.3. CUENTA MERCADERIAS UNICA O MIXTA

Se emplea este método cuando la empresa es relativamente pequeña y el problema de controlar las compras, las ventas y las existencias no es tal. Todo el movimiento se registra en una sola cuenta y ella recibe cargos y abonos, dependiendo de la transacción que se realice. Por ejemplo se carga por las compras a precio de costo y se abona por las ventas a precio de ventas; es decir, no existe una homogeneidad en los valores registrados. Desde el punto de vista técnico contable es rudimentario, pero es utilizado mayoritariamente por comerciantes detallistas, debido a su simpleza y facilidad en su manejo.

### 2.4. TRATAMIENTO DE LA CUENTA MERCADERIAS UNICA

Al efectuar el tratamiento de una cuenta es necesario considerar los siguientes pasos:

- a) Determinar la clase de cuenta, si es de Activo, Pasivo, Orden o de Resultado.
- b) Motivos por los cuales se carga o debita una cuenta.
- c) Motivos por los cuales se abona o acredita una cuenta.
- d) Determinar el saldo de la cuenta, que puede ser: deudor, acreedor o estar saldada.
- e) Significado del saldo, es decir, que representa el monto resultante.

Hechas las recomendaciones, procederemos a efectuar el tratamiento de la cuenta Mercaderías Única o Mixta. Al utilizar este método, la clase de cuenta es mixta, puesto que

se considera como una cuenta de Activo y Resultado como se verá más adelante.

DEBE MERCADERIAS (UNICA) HABER

CARGOS

ABONOS

1) Inventario Inicial (P.C.)	11) Ventas (P.V.N.)
2) Compras (P.C.)	12) Devoluciones (P.C.) de Compras
3) Fletes (P.C.)	13) Retiros del (P.C.) dueño o socio
4) Embalajes (P.C.)	14) Muestras Gratis(P.C.) de Promoción
5) Seguros (P.C.)	15) Castigos y (P.C.) Merms
6) Devoluciones de (P.V.N.) Ventas	16) Regalías a (P.C.) Trabajadores
7) Notas de Créditos (P.V.N.) enviadas	17) Donaciones (P.C.)
8) Notas de Débitos (P.C.) recibidas	18) Notas de (P.C.) Créditos recibidas
9) Ajuste por la utilidad (P.C.) que produjo la cuenta	19) Notas de (P.C.) Débitos enviadas
10) Corrección Monetaria	20) Ajustes por la pérdida que produjo la cuenta.

Cabe hacer notar que el saldo que pueda tener la cuenta no tiene ningún significado si no conocemos la existencia final de las mercaderías a una fecha determinada.

2.5. ANÁLISIS DE LOS CARGOS Y ABONOS DE LA CUENTA

CARGOS

2.5.1. INVENTARIO INICIAL: Corresponde al stock de las mercaderías o existencias que tiene la empresa o negocio al comenzar un año comercial, ejercicio o período contable. También puede ser el aporte inicial en mercaderías que efectúen los dueños al comenzar las actividades comerciales. Estas se registran a precio de costo (P.C.)

2.5.2. COMPRAS: Son las adquisiciones que realiza la empresa durante el período comercial. También se contabiliza a precio de costo ( P.C.).

2.5.3. FLETES. Es el monto que se paga por el traslado de las Mercaderías desde las Bodegas del Proveedor hasta las Bodegas de la empresa que compra. En la práctica se considera como parte del costo de las Mercaderías, por tal motivo se activan. En cambio existen algunas empresas o negocios que lo registran como un gasto, lo cual es permitido legalmente. Se registra a precio de costo ( P.C.)

2.5.4. EMBALAJES. Hay ocasiones en las cuales el embalaje de los productos es cobrado por el Proveedor, por el costo que ello implica. Además es necesario para la protección de los mismos cuando éstos son finos y delicados. Si así sucediere deben contabilizarse a precio de costo. ( P.C.)

2.5.5. SEGUROS. Cuando una Mercadería es importada, se debe contratar un seguro que sirva para proteger cualquier deterioro, siniestro o pérdida que pueda sufrir durante el traslado desde el país de origen hasta las bodegas de la empresa. Lo mismo debiera hacerse al transportar productos desde provincias hasta Santiago o viceversa. Su contabilización se hace a precio de costo ( P.C.).

2.5.6. DEVOLUCIONES DE VENTAS. Como su nombre lo indica son las devoluciones de Mercaderías que llevan a cabo los

clientes. Estas pueden ser por diversos motivos, como por ejemplo: devoluciones por no corresponder al pedido, devoluciones por incapacidad de pago, etc. El registro de estas partidas son a Precio de Venta Neta ( P.V.N.), no incluye el Impuesto al Valor Agregado ( I.V.A.).

2.5.7. NOTAS DE CREDITOS ENVIADAS. Son aquellos documentos enviados por la empresa con el propósito de disminuir el valor de alguna factura entregada a un cliente. Puede producirse por la sobrevaloración en los precios de ventas u otras causas análogas.

2.5.8. NOTAS DE DEBITOS RECIBIDAS. Se utiliza este documento cuando el Proveedor aumenta el valor de una factura enviada a su cliente con anterioridad por compras de mercaderías. El valor puede ser por diferencia de precios, error en cálculos etc.

2.5.9. CORRECCION MONETARIA. De acuerdo al Decreto Ley N°824 que reglamenta la Ley sobre el Impuesto a la Renta y que en su artículo 41º, letras a), b), c), y d) dictamina sobre como deben revalorizarse las existencias a la fecha de Balance. En dicho artículo se dice que las mercaderías deben ajustarse a su costo de reposición. Es decir, las existencias se actualizarán en su valor considerando las fechas de compras de las mismas. En consecuencia se cargará la cuenta por la diferencia resultante entre el valor libro y el valor obtenido por la aplicación de la Corrección Monetaria.

2.5.10. AJUSTES POR LA UTILIDAD PRODUCIDA POR LA CUENTA

MERCADERIAS. Cuando existen utilidades por efectos de las ventas, se debe regularizar la cuenta, cargando la de mercaderías y abonando la cuenta Utilidad por Venta. Una vez efectuada esta regularización el saldo de ella reflejará el valor de la existencia final.

## ABONOS

2.5.11. VENTAS. Se abona la cuenta por las ventas de mercaderías realizadas por la empresa y su registro se efectuará a Precio de Venta Neto.

2.5.12. DEVOLUCIONES POR COMPRAS. Corresponde abonar la cuenta mercaderías cuando la empresa devuelve a sus proveedores los bienes adquiridos. Estos productos son devueltos por diversas razones, siendo algunas de ellas las mismas planteadas en el caso de las devoluciones de compras vistas anteriormente. Se contabilizan a precio de costo (P.C.).

2.5.13. RETIROS DEL DUENO O SOCIOS: Cuando los propietarios de la empresa retiran mercaderías para ser utilizadas por ellos o para el consumo de su familia, se abonará la cuenta a precio de costo (P.C.).

2.5.14. MUESTRAS GRATIS DE PROMOCION. Generalmente las empresas que tienen un equipo de ventas deben entregar a sus vendedores una cantidad de mercaderías como muestras para que ofrezcan y den a conocer el producto. Sucede también en el caso de que se utilicen promotoras, las cuales dan al consumidor una prueba de los artículos que la empresa produce. Ejemplo: Galletas, licores, comestibles, etc. En estas situaciones corresponde abonar la cuenta mercaderías, registrando su valor a precio de costo (P.C.).

2.5.15. CASTIGO Y MERMAS. Se procede a castigar un producto cuando está deteriorado, dañado y no apto para su venta. Existen físicamente pero es imposible que sea vendido.

En el caso de las mermas, las mercaderías no se encuentran dentro del stock físico de bodega, es decir, ha desaparecido. Esto puede producirse por diversas razones como por ejemplo: equivocación en el despacho, hurtos, o volatilización en el caso de productos químicos como sucede con el alcohol. Por estos conceptos se abonará la cuenta a un valor que correspondá al precio de costo (P.C.).

2.5.16. DONACIONES: Suele ocurrir que los dueños de la empresa o sus ejecutivos obsequien mercaderías a algunas personalidades, o gente que los visite. Su contabilización es a precio de costo (P.C.).

2.5.17. REGALIAS A TRABAJADORES. Cuando es una industria existe un sindicato, y este logra por medio de un Convenio Colectivo que la empresa le otorgue a sus asociados una cierta cantidad de productos se considera como una regalía. Algunos ejemplos son: las industrias de fideos otorgan mensualmente a sus trabajadores un surtido de sus productos; algunas panaderías benefician a sus operarios con dos kilos de pan diariamente; fábricas de calzados entregan a su personal dos pares de zapatos anuales, etc. Cabe hacer notar que para que este beneficio sea legal debe otorgarse a todos los trabajadores de la empresa.

2.5.18. NOTAS DE CREDITOS RECIBIDAS. Cuando se recibe una Nota de Crédito implica una disminución de valor de alguna factura por compra realizada. Como es una baja del monto se procede a abonar la cuenta a precio de costo (P.C.).

2.5.19. NOTAS DE DEBITOS ENVIADAS. Se utiliza este documento en el caso de aumentar el valor de alguna factura por ventas realizadas a los clientes. Esto suele ocurrir cuando hay diferencias en los precios o cálculos mal efectuados

2.5.20. AJUSTES POR LA PERDIDA QUE PRODUJO LA CUENTA. Si en vez de utilidades, la cuenta produjo pérdidas al final del ejercicio, se procederá a su regularización cargando la cuenta Pérdidas por Ventas y abonando la cuenta Mercaderías.

De acuerdo a lo analizado, los cargos y abonos en la cuenta Mercaderías Unica, no son homogéneos, puesto que algunos registros son a precio de ventas. Además el saldo que pueda presentar, no tiene significado. En consecuencia, cuando se trabaja con este método de registro se debe tener en cuenta lo siguiente:

- a) Se pierde información.
- b) El saldo deudor no tiene ninguna significación en sí.
- c) El saldo acreedor implica una utilidad parcial en principio.

Para que uno u otro saldo tenga una importancia y que signifique algo en los resultados de la empresa, es conveniente efectuar una comparación o análisis del saldo que se obtenga de la cuenta con el Inventario Final de las Mercaderías al término del ejercicio.

Para tal efecto, la secuencia que procede seguir es la que se indica a continuación:

- a) Determinar débito y crédito de la cuenta.
- b) Obtener el saldo.
- c) Determinar el Inventario Final.
- d) Aplicar fórmulas y obtener el resultado de la cuenta.

## 2.6. FORMULAS DE APLICACION EN LA CUENTA MERCADERIAS UNICA.

Existen una serie de fórmulas que se obtienen una vez analizado el movimiento de la cuenta. A continuación se darán a conocer algunas de ellas que son de gran utilidad para la obtención de los resultados de la cuenta.

- a)  $V.N. = V.B. - D.V.$
- b)  $C.N. = C.B. - D.C.$
- c)  $C.T.I.B. = I.I. + C.N. + F.E.S.$
- d)  $C.T.P.V. = C.T.I.B. - (Ct. + R. + M.E. + D. + Rg.)$
- e)  $C.V. = I.I. + C.N. - I.F.$
- f)  $C.V. = I.I. + C.N. - (Ct. + R. + M.E. + D. + Rg. + I.F.)$
- g)  $C.V. = C.T.P.V. - I.F.$
- h)  $DEBITO = I.I. + C. + D.V. + F.E.S. + N.C.E. + N.D.R.$
- i)  $CREDITO = V. + D.C. + R. + M.E. + Ct. + M. + D. + Rg. + N.C.R. + N.D.E.$

$$j) \text{ C.V.} = \frac{\text{V.B.} - \text{D.V.}}{1 + \% \text{ Util. } \text{ ó } 1 - \% \text{ Pérd.}}$$

o bien,

$$\text{C.V.} = \frac{\text{V.N.}}{1 + \% \text{ Util. } \text{ ó } 1 - \% \text{ Pérd.}}$$

De las fórmulas expuestas se deduce que:

V.N.	=	Ventas Netas
V.B.	"=	Ventas Brutas
D.V.	=	Devoluciones de Ventas
C.N.	=	Compras Netas
C.B.	=	Compras Brutas
D.C.	=	Devoluciones de Compras
C.T.I.B.	=	Costo Total de lo Ingresado a bodega.
I.I.	=	Inventario Inicial
F.E.S.	=	Fletes, Embalajes, y Seguros
C.T.P.V.	=	Costo Total para la Venta, o Costo de lo Vendido
Ct.	=	Castigos
M.	=	Mermas
R.	=	Retiros del dueño o socios
M.E.	=	Muestras Entregadas
D.	=	Donaciones
Rg.	=	Regalías a Trabajadores
C.V.	=	Costo de Ventas
I.F.	=	Inventario Final

Con el propósito de saber si la cuenta Mercaderías Unica dió Pérdida o Ganancias al término del ejercicio se pueden utilizar las siguientes fórmulas:

$$U. = E.F. - S.D. \Leftrightarrow E.F. > S.D.$$

$$U. = E.F. + S.A.$$

$$P. = S.D. - E.F. \Leftrightarrow S.D. > E.F.$$

Deduciendo las fórmulas se concluye:

- U. = Es la utilidad obtenida por la cuenta mercaderías.
- E.F. = Existencia Final, o bién, las mercaderías que quedan en Bodega al momento de efectuar el análisis
- S.D. = Saldo Deudor de la Cuenta.
- S.A. = Saldo Acreedor de la Cuenta.

Se deja constancia que las fórmulas planteadas son las básicas pero de gran utilidad para resolver problemas que se presentan con la cuenta de Mercaderías Unica. Cada una de ellas se aplican de acuerdo a la información que otorga la cuenta, aunque también pueden deducirse otros datos no entregados en los registros. Es conveniente recalcar que los antecedentes reflejados en la cuenta Mercaderías son registrados a precio neto, es decir, los valores no contemplan el I.V.A. ya que éste se contabiliza en una cuenta, habilitada especialmente para ese propósito, en el Libro Mayor.

**2.7. EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.** Según la legislación vigente toda operación de compra y venta, cualquiera sea la naturaleza, se encuentra afecta al Impuesto al Valor Agregado (I.V.A.) y de acuerdo a ella este impuesto no constituye costo del bien adquirido. Por tal motivo el artículo 21 del Decreto Ley Nº 825, señala:

"Los contribuyentes afectos al pago del tributo de este Título, tendrán derecho a un crédito fiscal contra del débito fiscal determinado por el mismo período tributario, el que se establecerá en conformidad a las normas que se indican". Además el artículo 23 del mismo Decreto plantea: "que para hacer uso de este crédito, el contribuyente deberá acreditar que el Impuesto le ha sido recargado a las respectivas facturas, o pagado según los comprobantes de ingreso del impuesto tratándose de importaciones. En el caso de impuesto acreditado con facturas éstos sólo podrán deducirse si se hubieran recargados separadamente de ellas."

A modo de ejemplo se planteará el siguiente ejercicio para su contabilización en el Libro Diario.

El 2 de Octubre se compran mercaderías en \$ 118.000 (V.B.). Con fecha 16 de Octubre se venden mercaderías en \$236.000 (V.B.).

El 20 del mismo mes se devuelven al proveedor mercaderías, por estar falladas, por un monto bruto de \$35.400

Con fecha 25 de Octubre el Cliente al cual se le vendieron mercaderías el día 16, devuelve un total de \$59.800 (V.B.), debido a que éstas no correspondían al pedido.

**CONTABILIZACION EN EL LIBRO DIARIO**

02/10	----- * -----		
	Mercaderías	100.000	
	I.V.A. Crédito Fiscal (C.F.)	18.000	
	Proveedores		118.000
	Por la compra sg. Factura N° 187		
16/10	----- * -----		
	Clientes	236.000	
	Mercaderías		200.000
	I.V.A. Débito Fiscal (D.F.)		36.000
	Por ventas sg. Factura N° 05		
20/10	----- * -----		
	Proveedores	35.400	
	Mercaderías		30.000
	I.V.A. Crédito Fiscal		5.400
	Por devolución de compras según N. Crédito N° 6. del Proveedor.		
25/10	----- * -----		
	Mercaderías	50.000	
	I.V.A. Débito Fiscal	9.000	
	Clientes		59.000
	Por Devolución de Ventas del Cliente J.P. según N. de Crédito N° 14		
	----- * -----		

Según lo expuesto se puede observar que el Impuesto al Valor Agregado (I.V.A.), va contabilizado en cuentas

separadas, ya sea en I.V.A. Crédito Fiscal por las compras o en I.V.A. Débito Fiscal por las ventas. Hay que hacer notar que en el caso de las devoluciones deben ser registradas dentro del plazo de tres meses para aprovechar el I.V.A. si esto no sucede el I.V.A. se pierde. La situación planteada es válida tanto para las devoluciones de compras como las de ventas.

Para determinar el Impuesto al Valor Agregado se debe aplicar matemáticamente la Regla de Tres Simples, se verá a continuación tomando como ejemplo la segunda transacción del ejercicio desarrollado en la página anterior.

\$ 118.000 precio de venta con impto. --- \$100.000 p/vta.s/Impto.  
\$ 236.000 Precio de venta con Impto. --- \$ x p/vta.s/Impto.

---

Luego:

$$X = \frac{100.000 \times 236.000}{118.000} = \$ 200.000 \text{ Precio Venta s/Impto.}$$

Por lo tanto :

Precio Venta c/Impto. = \$ 236.000  
Menos: Precio Venta s/Impto. = (\$ 200.000)  
IMPUESTO = \$ 36.000

El impuesto obtenido anteriormente corresponde al 18 % del I.V.A. aplicado sobre el valor neto de \$ 200.000.-

Otra forma de calcular el Precio Neto de un producto y por ende el Impuesto al Valor Agregado, es el que se indica a continuación:

$$\text{PRECIO NETO} = \frac{\text{Precio de Venta Bruto ( I.V.A. Incl.)}}{1 + \% \text{ Impuesto (I.V.A.)}}$$
$$\text{PRECIO NETO} = \frac{\$ 236.000.-}{1 + 0,18} = \frac{\$ 236.000.-}{1,18}$$
$$\text{PRECIO NETO} = \$ 200.000.-$$

Por lo tanto: Precio de Venta Bruto = \$ 236.000.-

Menos : Precio de Venta Neto = \$ 200.000.-

Impuesto Valor Agreg. = \$ 36.000.-

2.6.1. EJERCICIOS CON APLICACION DE FORMULAS

De la cuenta Mercaderías Unica se conocen los siguientes antecedentes:

DEBE	MERCADERIAS UNICA	HABER
I. INICIAL	10.000.	25.000.
COMPRAS	50.000.	2.000.
F.E.S.	3.000.	5.000.
DEV. VENTAS	12.000.	

DESARROLLO:

Lo primero que se debe determinar es el Débito, Crédito y el saldo de la cuenta. En consecuencia, se aplicarán las siguientes fórmulas:

- a) DEBITO = I.I. + C. + F.E.S. + D.V.  
DEBITO = 10.000 + 50.000 + 3.000 + 12.000  
DEBITO = 75.000.
- b) CREDITO = V. + R. + Rg.  
CREDITO = 25.000 + 2.000 + 5.000  
CREDITO = 32.000
- c) S.DEUDOR = DEBITO - CREDITO  
S.DEUDOR = 75.000 - 32.000  
S.DEUDOR = 43.000.

Anteriormente se dijo que el saldo de la cuenta no tenía ningún significado si es que no se conocía el valor de la Existencia o Inventario Final. Por lo tanto, para efecto del ejercicio se va a suponer que se tomó un inventario que valorizado se obtuvo un total de \$ 52.000.-

Ahora bien, se sabe que la cuenta tiene saldo deudor, y que debido a lo mismo se puede aplicar la siguiente fórmula, para obtener el resultado:

$$\begin{aligned} \text{d)} \quad U &= \text{E.F.} - \text{S.D} \\ U &= 52.000 - 43.000 \\ U &= 9.000 \end{aligned}$$

Se deduce entonces, que por concepto de Ventas de Mercaderías, se ha logrado una utilidad de \$ 9.000.-

Una forma de corroborar el resultado obtenido es aplicando lo que a continuación se expone:

$$\begin{aligned} \text{e)} \quad \text{C.T.I.B.} &= \text{I.I.} + \text{C.N.} + \text{F.E.S.} \\ \text{C.T.I.B.} &= 10.000 + (50.000 - 0) + 3.000 \\ \text{C.T.I.B.} &= 63.000. \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{f)} \quad \text{C.T.P.V.} &= \text{C.T.I.B.} - (\text{Ct.} + \text{R.} + \text{M.E.} + \text{D.} + \text{Rg.}) \\ \text{C.T.P.V.} &= 63.000 - (0 + 2.000 + 0 + 0 + 5.000) \\ \text{C.T.P.V.} &= 63.000 - 7.000 \\ \text{C.T.P.V.} &= 56.000. \end{aligned}$$

Luego:

$$\begin{aligned} \text{g)} \quad \text{C. VENTAS} &= \text{C.T.P.V.} - \text{E.F.} \\ \text{C. VENTAS} &= 56.000 - 52.000. \\ \text{C. VENTAS} &= 4.000. \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{h)} \quad \text{V. NETAS} &= \text{VENTAS} - \text{DEV. VENTAS} \\ \text{V. NETAS} &= 25.000 - 12.000 \\ \text{V. NETAS} &= 13.000. \end{aligned}$$

Concluyendo:

$$\begin{aligned} \text{i)} \quad \text{UTILIDAD} &= \text{V.N.} - \text{C.V.} \\ \text{UTILIDAD} &= 13.000 - 4.000 \\ \text{UTILIDAD} &= 9.000. \end{aligned}$$

Como el lector se puede haber dado cuenta, hemos comprobado que aplicando otras fórmulas se ha llegado al mismo resultado, con ello se confirma que lo anteriormente realizado estaba correcto.

**2.7. ANALISIS DE LA CUENTA MERCADERIAS UNICA**

Con el propósito de presentar un cuadro análitico de los movimientos de las Mercaderías, y obtener un resultado, es necesario entregar algunos antecedentes que supuestamente están registrados en la cuenta y cuyos valores son los que se detallan en el siguiente ejercicio:

DEBE	MERCADERIAS UNICA		HABER
I. INICIAL	\$ 120.000	\$ 450.000	VENTAS
COMPRAS	\$ 200.000	\$ 35.000	DEV.COMPRAS
FLETES	\$ 30.000	\$ 6.000	RETIROS
SEGUROS	\$ 20.000	\$ 5.000	MUESTRAS PROM.
DEV.DE VENTAS	\$ 10.000	\$ 8.000	CASTIGOS
		\$ 7.000	DONACIONES
		\$ 9.000	REGALIAS
-----			
DEBITO:	\$ 380.000	\$ 520.000	CREDITO
-----			
		\$ 140.000	SALDO ACREEDOR

Hecho el conteo de las Mercaderías existentes en Bodega se sabe que valorizadas alcanzan a un monto de \$ 110.000.

En base a los datos expuestos es posible aplicar una de las fórmulas ya analizadas y luego obtener el resultado de la cuenta.

$$U = E.F. + S.A.$$

$$U = 110.000 + 140.000$$

$$U = 250.000.$$

Otra forma de analizar las transacciones registradas en la cuenta Mercaderías es a través de un Cuadro Análitico por medio del cual se obtiene una información más detallada de los movimientos allí representados. Con la fórmula se ha obtenido un resultado que también se logra con el Cuadro Análitico que se confeccionará en la página siguiente.

ESQUEMA ANALITICO DE LA CUENTA MERCADERIAS UNICA.

VENTAS BRUTAS	:		\$ 450.000
DEV. DE VENTAS (MENOS)	:		<u>\$( 10.000 )</u>
VENTAS NETAS	:		\$ 440.000
MENOS. <u>COSTO DE LO VENDIDO</u>			
INV. INICIAL	:	\$ 120.000	
COMPRAS BRUTAS	:	\$ 200.000	
DEV. DE COMPRAS (MENOS)	:	<u>\$( 35.000 )</u>	
COMPRAS NETAS	:	\$ 165.000	\$ 165.000
FLETES Y SEGUROS (MAS)	:	\$ 50.000	
COSTO TOTAL ING. BODEGA:		\$ 335.000	
MENOS:			
RETIROS	:	\$ 6.000	
MUESTRAS DE PROMOCION	:	\$ 5.000	
CASTIGOS	:	\$ 8.000	
DONACIONES	:	\$ 7.000	
REGALIAS	:	<u>\$ 9.000</u>	
		\$ 35.000	<u>\$(35.000)</u>
COSTO TOTAL PARA LA VENTA:		\$ 300.000	
EXISTENCIA FINAL (MENOS)	:	<u>\$(110.000)</u>	
COSTO DE LO VENDIDO	:	\$ 190.000	<u>\$(190.000)</u>
UTILIDAD POR VENTAS	:		\$ 250.000

2.8. PRESENTACION DE LA CUENTA MERCADERIAS UNICA EN EL BALANCE GENERAL

Anteriormente se expuso que la cuenta Mercaderías Unica se clasifica como de Activo y de Resultado, y por ello es mixta. Ahora bien, en el rubro del Activo de un Balance se ubica el valor de la existencia final que se obtiene al tomar el inventario que se realiza al término del ejercicio. En lo que respecta al Resultado, éste se puede registrar en la columna de Pérdidas o Ganancias, dependiendo del resultado que se obtenga de aplicar las fórmulas ya estudiadas.

A continuación se presentan algunas alternativas de como reflejar la cuenta mercaderías en el Balance General Tributario. Para tal efecto se van a suponer diversos datos que entrega la cuenta para luego aplicar las fórmulas y por último clasificarla en el Balance.

ALTERNATIVAS

a) E. FINAL : \$ 55.000	S. DEUDOR : \$ 20.000
b) E. FINAL : \$ 55.000	S. DEUDOR : \$ 60.000
c) E. FINAL : \$ 55.000	SALDO : \$ 0
d) E. FINAL : 0	S. DEUDOR : \$ 10.000
e) E. FINAL : \$ 55.000	S. ACREEDOR : \$ 20.000
f) E. FINAL : \$ 55.000	S. ACREEDOR : \$ 60.000
g) E. FINAL : \$ 55.000	SALDO : \$ 0
h) E. FINAL : \$ 0	S. ACREEDOR : \$ 10.000

Al aplicar fórmulas a las alternativas expuestas se logran los siguientes resultados:

a)  $U = E. F. - S. D.$   
 $U = 55.000 - 20.000$   
 $U = 35.000$

---

b)  $P = S. D. - E. F.$   
 $P = 60.000 - 55.000$   
 $P = 5.000$

---

$$\begin{aligned} \text{c) } U &= E. F. - S. D. \\ U &= 55.000 - 0 \\ U &= 55.000 \end{aligned}$$

---

$$\begin{aligned} \text{d) } P &= S. D. - E. F. \\ P &= 10.000 - 0 \\ P &= 10.000 \end{aligned}$$

---

$$\begin{aligned} \text{e) } U &= E. F. + S. A. \\ U &= 55.000 + 20.000 \\ U &= 75.000 \end{aligned}$$

---

$$\begin{aligned} \text{f) } U &= E. F. + S. A. \\ U &= 55.000 + 20.000 \\ U &= 115.000 \end{aligned}$$

---

$$\begin{aligned} \text{g) } U &= E. F. + S. A. \\ U &= 55.000 + 0 \\ U &= 55.000 \end{aligned}$$

---

$$\begin{aligned} \text{h) } U &= E. F. + S. A. \\ U &= 0 + 10.000 \\ U &= 10.000 \end{aligned}$$

---

Antes de presentar la información en el Balance General Tributario, hay que destacar que los ejemplos son casos individuales y aislados y se muestran como una forma metodológica para una mejor comprensión, pero que además de la cuenta mercaderías existen muchas otras que conforman el Plan de Cuentas de una empresa, y que deben incluirse en este estado económico y financiero (ver página 35a).

#### 2.11. CIERRE DE LA CUENTA MERCADERÍAS ÚNICA

Con el propósito de que la cuenta refleje el valor de la Existencia Final cuando proceda, es necesario confeccionar asientos suplementarios de cierre cargando la cuenta Mercaderías por el monto de la utilidad obtenida y abonando la cuenta Utilidad por Ventas u otra que se especifique en el Plan de cuentas. En el caso que se produzcan pérdidas, se

BALANCE GENERAL

Ejercicio comprendido entre el 01 de ENERO de 1992 y el 31 de DICIEMBRE de 1992.

Nombre o Razón Social: ELECTRONIC S.A.

Giro Comercial: ARTICULOS ELECTRONICOS

Calle: ESPERANZA Nº 785

Ciudad: SANTIAGO

CUENTAS	DEBITO	CREDITO	SALDOS		INVENTARIO		RESULTADOS	
			DEUDOR	ACREEDOR	ACTIVO	PASIVO	PERDIDA	GANANCIA
ALTERNATIVAS								
a) Mercaderías	85.000	65.000	20.000	0	55.000	0	0	35.000
b) Mercaderías	98.500	38.500	60.000	0	55.000	0	5.000	0
c) Mercaderías	76.000	76.000	0	0	55.000	0	0	55.000
d) Mercaderías	25.600	15.600	10.000	0	0	0	10.000	0
e) Mercaderías	51.800	71.800	0	20.000	55.000	0	0	75.000
f) Mercaderías	22.700	82.700	0	60.000	55.000	0	0	115.000
g) Mercaderías	45.500	45.500	0	0	55.000	0	0	55.000
h) Mercaderías	84.000	94.000	0	10.000	0	0	0	10.000

cargará Pérdidas por Ventas y se abonará la cuenta Mercaderías. A modo de ejemplo se tomarán como datos los antecedentes de la alternativa a) y b) expuestos precedentemente.

a) DEBITO : \$ 85.000; CREDITO: \$ 65.000;  
UTILIDAD : \$ 35.000.

b) DEBITO : \$ 98.500; CREDITO: \$ 38.500;  
PERDIDA : \$ 5.000.

La Existencia Final para ambos casos es de \$ 55.000.

ASIENTOS SUPLEMENTARIOS DE CIERRE

Alternativa a)

31/12 ----- \* -----  
MERCADERIAS \$ 35.000  
UTILIDAD POR VENTAS \$ 35.000  
Por la utilidad producida por  
las ventas de mercaderías  
----- \* -----

Alternativa b)

31/12 ----- \* -----  
PERDIDAS POR VENTAS \$ 5.000  
MERCADERIAS \$ 5.000  
Por la pérdida ocasionada por  
las ventas de mercaderías  
----- \* -----

Al traspasar la información de los asientos de cierre desde el Libro Mayor la cuenta de Mercaderías quedará de la siguiente forma:

Alternativa a)

D	MERCADERIAS	H
Débito: 85.000	65.000	Crédito
Ajuste: 35.000		
	120.000	65.000
S. D. : 55.000		

Alternativa b)

D	MERCADERIAS	H
Débito: 98.500	38.500	Crédito
		5.000 Ajuste
	98.500	43.500
S. D. : 55.000		

C A P I T U L O T E R C E R O

DESDOBLAMIENTO DE LA CUENTA MERCADERIAS  
EN DOS Y TRES CUENTAS

### 3. DESDOBLAMIENTO DE LA CUENTA MERCADERIAS EN DOS Y TRES CUENTAS

#### 3.1. CONCEPTOS

Al analizar el método de la cuenta Mercaderías Unica, utilizado por un alto porcentaje de pequeños comerciantes, pudo observarse que la información obtenida era global y sólo por medio de un análisis cuantitativo fue posible conocer en forma detallada todo lo relacionado con las compras, devoluciones de compras, ventas, devoluciones de ventas, costo de ventas, etc.

Cabe señalar que para obtener el costo de ventas es necesario conocer previamente el valor de la Existencia Final.

Con el propósito de ir perfeccionando el registro del movimiento de las mercaderías se han creado otros métodos que permiten entregar una información más actualizada y útil para tomar decisiones con más certeza. Además con estas nuevas formas se pueden efectuar mejores controles sobre las existencias de mercaderías, sobre las ventas y a su vez sobre el costo de las mercaderías vendidas.

Los métodos que se analizaran en este capítulo son:

- a) Desdoblamiento en dos cuentas: Mercaderías y Ventas
- b) Desdoblamiento en tres cuentas: Mercaderías, Ventas y Costo de Ventas.

Otros nombres que estos métodos reciben son: "Inventario Permanente", "Permanencia de Inventario" o "Inventario Perpetuo".

Se le asignan estas denominaciones debido a que se agrega la implementación de Tarjetas de Existencias y a través de las cuales se controla el valor de compras de las mercaderías y el costo de ventas de las mismas. Por lo tanto, es factible tener permanentemente la información de las unidades que se encuentran en existencias y el valor de ellas.

#### 3.2. DESDOBLAMIENTO EN DOS CUENTAS: MERCADERIAS Y VENTAS

En este método se utiliza la cuenta Mercaderías que es una cuenta de Activo, en la cual se registrarán sus movimientos a precio de costo y como consecuencia de ello el

deudor reflejará el valor de la existencia final que debiera existir como stock, siempre que no se produzcan distorsiones por mermas, extravíos, etc.

Además se ocupa la cuenta Ventas que es de Resultado y dependiendo del saldo que ella refleje a una fecha dada será de Pérdida o de Ganancia.

En el punto que se presentará a continuación veremos el tratamiento de las cuentas mencionadas y una breve comparación con la de mercaderías única.

**3.2.1 TRATAMIENTO DE LA CUENTA MERCADERÍAS**

<u>DEBE</u>	<u>MERCADERÍAS</u>	<u>HABER</u>	
INV. INICIAL	P.C.	VENTAS	P.C.
COMPRAS	P.C.	DEV. DE COMPRAS	P.C.
F. E. S.	P.C.	RETIROS	P.C.
DEV. DE VENTAS	P.C.	MUESTRAS PROMOCIÓN	P.C.
N. DE CRÉD. ENV.	P.C.	DONACIONES	P.C.
N. DE CRÉD. REC.	P.C.	REGALÍAS A TRAB.	P.C.
C. MONETARIA		N. DE CRÉD. REC.	P.C.
		N. DE CRÉD. ENV.	P.C.

Si hacemos una comparación con Mercaderías Única, podemos darnos cuenta que las diferencias fundamentales se presentan en las ventas y devoluciones de ventas, puesto que al utilizar el desdoblamiento en dos cuentas esas partidas se registran a precio de costo y no a precio de ventas como se hace al utilizar el método de mercaderías única.

El saldo deudor reflejará el valor de las mercaderías existentes en bodega, y con cuyo monto se deben conciliar y cuadrar los Mayores Auxiliares de Existencias.

**3.2.2. TRATAMIENTO DE LA CUENTA VENTAS**

<u>DEBE</u>	<u>V E N T A S</u>	<u>HABER</u>	
DEV. DE VENTAS	P.V.N.	VENTAS	P.V.N.
COSTO DE VENTAS	P.C.	DEV. DE VENTAS	P.C.

En esta cuenta se abonan las ventas a precio de venta neta, es decir, sin I.V.A., y las devoluciones de ventas a

precio de costo, puesto que al existir una devolución de ventas hay que reversar el asiento que se confeccionó por el costo de las ventas. Se carga por las devoluciones de ventas a precio de venta neta y por el costo de las mercaderías vendidas a precio de costo. Por la heterogeneidad en los registros de esta cuenta es que se clasifica como de resultado, siendo de Pérdida si tiene saldo deudor o de Ganancia si fuera acreedor.

### 3.2.3. EJERCICIO PRACTICO DE APLICACIÓN

A continuación desarrollaremos un ejercicio para ser contabilizado y luego analizar las diferencias que se presentan con el método de mercaderías única.

Vamos a suponer que las transacciones siguientes se realizan durante el mes de Noviembre de un año cualquiera.

1/11 La Soc. ANCLAHU Ltda. inicia actividades comerciales en un negocio de compras y ventas de artículos electrónicos, aportando los bienes que se indican:

- |                        |               |
|------------------------|---------------|
| a) Efectivo            | \$ 1.500.000. |
| b) Muebles             | \$ 350.000.   |
| c) Vitrinas y Estantes | \$ 250.000.   |
| d) Art. Electrónicos   | \$ 1.900.000. |

5/11 Vende a Nehemías Quevedo mercaderías en \$ 1.003.000. (P.B.) según factura N° 01. El costo de Ventas es de \$ 500.000., de acuerdo a la información otorgada por las Tarjetas de Existencias.

7/11 Compra a J.V.C. artículos electrónicos por \$1.062.000. (P.B.) Según factura N° 385.

8/11 Se cancela en efectivo \$ 14.160. (V.B.) por flete en el traslado de las mercaderías, Fact. N° 117.

10/11 El cliente Nehemías Quevedo, devuelve mercaderías por un valor de \$ 118.000. (P.B.). El costo de la devolución es de \$ 50.000.

15/11 Se devuelven a J.V.C. \$ 236.000. (P.B.) por artículos electrónicos.

16/11 El Socio ANCLAHU retira un equipo modular para su uso. El valor a precio de costo es de \$ 140.000.

20/11 Según convenio colectivo se otorgan mercaderías a los trabajadores de la empresa, consistente en artículos eléctricos por un total de \$ 110.200. (P.C.).

25/11 Regala a un Hogar de Ancianos, un televisor por \$ 59.000. a precio bruto.

28/11 El cliente Sr. Quevedo cancela en efectivo el saldo de la deuda por la compra realizada el día 5 de noviembre.

30/11 Se cancela a J.V.C. la diferencia de la compra efectuada el día 7, rebajando previamente el valor de la devolución.

Las condiciones de pago son 50% con cheque y el 50% con letras.

3.2.4. CONTABILIZACIONES EN EL LIBRO DIARIO

01/11	-----	1	-----	
	CAJA		1.500.000	
	MUEBLES		350.000	
	INSTALACIONES		250.000	
	MERCADERIAS		1.900.000	
		CAPITAL		4.000.000
	Iniciación de actividades del socio ANCLAHU.			
05/11	-----	2	-----	
	CLIENTES		1.003.000	
		VENTAS		850.000
		I.V.A. DEBITO FISCAL		153.000
	Por venta al Sr. N. Quevedo según Fact./01			
05/11	-----	3	-----	
	VENTAS		500.000	
		MERCADERIAS		500.000
	Por el costo de las mercaderías vendidas			
07/11	-----	4	-----	
	MERCADERIAS		900.000	
		I.V.A. CREDITO FISCAL		162.000
		PROVEEDORES		1.062.000
	Por compras a J.V.C. según fact. NQ385			

08/11	-----	5	-----
	MERCADERIAS	12.000	
	I.V.A. CREDITO FISCAL	2.160	
	CAJA		14.160
	Cancelación de fletes.		
10/11	-----	6	-----
	VENTAS	100.000	
	I.V.A. DEBITO FISCAL	18.000	
	CLIENTES		118.000
	Por devolución de mercaderías.		
10/11	-----	7	-----
	MERCADERIAS	50.000	
	VENTAS		50.000
	Por el costo de la devolución de mercaderías del Cliente N Quevedo.		
15/11	-----	8	-----
	PROVEEDORES	236.000	
	MERCADERIAS		200.000
	I.V.A. CREDITO FISCAL		36.000
	Por devolución de compras a J.V.C.		
16/11	-----	9	-----
	CUENTA PERSONAL	165.200	
	MERCADERIAS		140.000
	I.V.A. DEBITO FISCAL		25.200
	M. Campos retira Equipo Modular.		
20/11	-----	10	-----
	REGALIAS A TRABAJADORES	110.200	
	MERCADERIAS		110.200
	Regalías según convenio colectivo.		
25/11	-----	11	-----
	DONACIONES	59.000	
	MERCADERIAS		50.000
	I.V.A. DEBITO FISCAL		9.000
	Por donación a hogar de ancianos.		
28/11	-----	12	-----
	CAJA	870.000	
	CLIENTES		870.000
	Cliente N. Quevedo cancela saldo de deuda.		

30/11	-----	13	-----
	PROVEEDORES	826.000	
		LETRAS POR PAGAR	413.000
		BANCO	413.000
	Por cancelación de saldo a J.V.C.		
	-----		-----
	SUMAS TOTALES	9.013.560	9.013.560

Al traspasar la información de las cuentas Mercaderías y Ventas desde el Libro Diario hacia el Libro Mayor se obtienen los siguientes antecedentes en las cuentas respectivas.

3.2.5. PRESENTACION EN LA CUENTA EN EL LIBRO MAYOR

D E B E		MERCADERIAS		H A B E R	
I. INICIAL	1.900.000	500.000	COSTO DE VTA.		
COMPRAS	900.000	200.000	DEV.DE COMPRA		
FLETES	12.000	140.000	RETIROS		
DEV. DE VENTAS	50.000	50.000	DONACIONES		
	2.862.000	1.000.000			
SALDO DEUDOR	1.861.800				

D E B E		V E N T A S		H A B E R	
COSTO DE VENTAS	500.000	850.000	VENTAS		
DEV. DE VENTAS	100.000	50.000	COSTO DE VENTAS		
	600.000	900.000			
		300.000	SALDO ACREEDOR		

Se concluye entonces, que la cuenta mercaderías queda con un saldo deudor que debe ser igual a la Existencia Final, y la cuenta ventas entrega un saldo acreedor, lo que implica una utilidad de \$ 300.000., por las ventas realizadas por el

negocio.

Al efectuar una comparación con el método de la Cuenta Mercaderías Unica, podemos observar que las diferencias se producen solamente en lo relacionado en las Ventas y Devoluciones de Ventas, puesto que las Ventas registradas en Mercaderías Unica se abona ésta a precio de venta neta y por el método de desdoblamiento se abona la Cuenta Ventas por la misma transacción. Ahora bien, como en desdoblamiento conocemos el costo de las mercaderías vendidas, se procede a abonar la cuenta Mercaderías y se carga la Cuenta Ventas, todo ello a precio de costo.

Con respecto a las devoluciones de ventas, en Mercaderías Unica, se carga la cuenta a precio de venta neta, mientras que en desdoblamiento se carga la cuenta mercaderías pero a precio de costo y la de Ventas a precio de costo y la de Ventas se carga por la devolución a precio de venta neto y se abona por el costo de las Mercaderías vendidas.

Con relación a las contabilizaciones efectuadas, cabe hacer notar que las Regalías otorgadas a los trabajadores, según convenio colectivo no están afectos a I.V.A. lo mismo acontece con los Castigos y Mermas, de acuerdo al D.L. 825 sobre el Impuesto al Valor Agregado.

### 3.3. DESDOBLAMIENTO EN TRES CUENTAS: MERCADERIAS - VENTAS - COSTO DE VENTAS.

Este método consiste en presentar la información relacionada con las mercaderías, en tres cuentas. Difiere del método anteriormente expuesto en lo que respecta al agregado de una nueva cuenta denominada Costo de Ventas. Con este método mejora la calidad de la información, ya que a través de la cuenta Costo de Ventas, conocemos de inmediato el valor del costo de las mercaderías vendidas.

Un método más perfeccionado, como el que se presentará en los párrafos siguientes, otorga la oportunidad de tener una información permanentemente actualizada de los siguientes tópicos.

- a) El inventario final en bodega
- b) Los costos de ventas
- c) Las ventas netas
- d) El resultado obtenido.

Las cuentas a utilizar son:

- i) MERCADERIAS: Que es una cuenta de activo y su saldo deudor reflejará el valor de la existencia final.
- ii) VENTAS: Registra todas sus transacciones a precio de venta neto y se clasifica como una cuenta de Resultado Ganancia. Deberá tener saldo acreedor o estar saldada. El monto del saldo acreedor mostrará la utilidad por las ventas de las mercaderías.
- iii) COSTO DE VENTA: Es una cuenta de Resultado Pérdida y los valores que en ella se registran son a precio de costo. El saldo deudor reflejará el costo de las mercaderías vendidas.

Si desea conocer rápidamente el resultado obtenido por las ventas de mercaderías, hay que hacer la siguiente operación:

	SALDO ACREEDOR DE LA CUENTAS VENTAS	\$ 750.000
MENOS :	SALDO DEUDOR DE LA CTA. COSTO DE VENTA:	<u>\$ 450.000</u>
	UTILIDAD	300.000

3.3.1. TRATAMIENTO DE LAS CUENTAS MERCADERIAS, VENTAS Y COSTO DE VENTAS.

D E B E	M E R C A D E R I A S	H A B E R
INV. INICIAL,	(P.C.)	VENTAS
COMPRAS	(P.C.)	DEV. DE COMPRAS
F. E. S.	(P.C.)	RETIROS
DEV. DE VENTAS	(P.C.)	MUESTRAS
N. DE CREDITO ENV.	(P.C.)	CASTIGOS Y MERMAS
N. DE CREDITO REC.	(P.C.)	DONACIONES
CORRECCION MONETARIA		REGALIAS
		N. DE CREDITO REC.
		N. DE CREDITO ENV.

DEBE	VENTAS	HABER
DEVOLUCION DE VENTAS (P.V.N.)	VENTAS	(P.V.N.)

DEBE	COSTO DE VENTA	HABER
COSTO DE MERCADERIAS (P.C.) VENDIDAS	DEV. DE VENTA	(P.C.)

La diferencia que se presenta con respecto al método en dos cuentas, se refleja en la contabilización del costo de las mercaderías vendidas y en el costo de las devoluciones de ventas.

En el método de dos cuentas, el costo de las mercaderías vendidas se contabilizan en la cuenta Ventas, cargándose a precio de costo, mientras que en el último método se carga la cuenta Costo de Ventas, y por las devoluciones de ventas, se carga la cuenta Ventas a precio de venta y se abona la cuenta Costo de Ventas a precio de costo.

Resumiendo, en la cuenta Ventas se registran los valores a precio de ventas, mientras que en la cuenta Costo de Ventas los montos son a precio de costo.

### 3.3.2. EJERCICIO PRACTICO DE APLICACION CON UN METODO DE TRES CUENTAS

Durante el mes de Diciembre se realizan los siguientes transacciones relacionadas con el movimiento de mercaderías.

- 01/12 Saldo inicial de mercaderías es de \$ 805.000
- 05/12 Compras de mercaderías al proveedor "ALFA LTDA." por un valor bruto de \$ 708.000 Factura N° 421.
- 15/12 Se venden mercaderías al cliente L. Ulloa en \$ 700.000 (valor neto, sin I.V.A.). El costo de ventas de las mercaderías es de \$350.000.
- 20/12 El cliente Sr. Ulloa devuelve mercaderías por \$ 135.700. valor bruto. El costo de la devolución alcanza a \$ 57.500
- 30/12 Se devuelven mercaderías al proveedor "ALFA LTDA." por.

un monto de \$ 174.640. (valor bruto).

CONTABILIZACIONES EN LIBRO DIARIO

05/12	----- 1 -----		
	MERCADERIAS	600.000	
	I.V.A. CREDITO FISCAL	108.000	
	PROVEEDORES		708.000
	Por compras a ALFA LTDA.		
15/12	----- 2 -----		
	CLIENTES	826.000	
	VENTAS		700.000
	I.V.A. DEBITO FISCAL		126.000
	Ventas a L. Ulloa según Fact. N° 56		
15/12	----- 3 -----		
	COSTO DE VENTAS	350.000	
	MERCADERIAS		350.000
	Por el costo de las mercaderías vendidas.		
20/12	----- 4 -----		
	VENTAS	115.000	
	I.V.A. DEBITO FISCAL	20.700	
	CLIENTES		135.700
	Devoluciones de ventas efectuadas por L. Ulloa		
20/12	----- 5 -----		
	MERCADERIAS	57.500	
	COSTO DE VENTAS		57.500
	Por el costo de la devolución.		
30/12	----- 6 -----		
	PROVEEDORES	174.640	
	MERCADERIAS		148.000
	I.V.A. CREDITO FISCAL		26.640
	Por la devolución de compras efectuada a ALFA LTDA.		
	----- *		

3.3.3. PRESENTACION DE LAS CUENTAS EN EL LIBRO MAYOR

DEBE	MERCADERIAS		HABER
INV. INICIAL	\$ 805.000	\$ 350.000	COSTO VENTAS
COMPRAS	\$ 600.000	\$ 148.000	DEV. COMPRAS
DEV. DE VENTAS	\$ 57.500		
	<u>\$ 1.462.500</u>	<u>\$ 498.000</u>	
S.D. = E.F.	\$ 964.500		

DEBE	VENTAS		HABER
DEV. DE VENTAS	\$ 115.000	\$ 700.000	VENTAS
	<u>\$ 115.000</u>	<u>\$ 700.000</u>	
		\$ 585.000	S. ACREEDOR

DEBE	COSTO DE VENTAS		HABER
COSTO MERC.	\$ 350.000	\$ 57.500	COSTO DEV. VTAS
	<u>\$ 350.000</u>	<u>\$ 57.500</u>	
SALDO DEUDOR	\$ 292.500		

### 3.3.4. DETERMINACION DEL RESULTADO

Habíamos dicho anteriormente que una de las ventajas de este método estaba dado en la rapidez de obtener información, ya sea en los resultados como en la existencia final valorizada. De partida se sabe que el saldo deudor de la cuenta mercaderías entrega el valor de la existencia final que en este caso es de \$ 964.500.

Si se quiere conocer si hubo pérdidas o ganancias por las ventas de mercaderías hay que efectuar la siguiente operación:

	SALDO ACREEDOR CUENTA VENTAS	=	\$ 585.000
MENOS.	SALDO DEUDOR CTA. COSTO VTAS.	=	<u>\$ 292.500</u>
	UTILIDAD POR VENTAS	=	\$ 283.500

Como se puede apreciar la información es más expedita, ya que estamos en condiciones de saber oportunamente y en cualquier momento cual es el valor de las mercaderías existentes en la bodega; el monto de las ventas; el costo de las mercaderías vendidas y el resultado obtenido por las operaciones de compras y ventas de mercaderías.

Igual que en el método de dos cuentas, éste también debe usar los Mayores Auxiliares de Existencias, ya que a través de estos registros se determina el costo de las mercaderías vendidas y a su vez nos permite saber cuantas son las unidades por artículos que se encuentran en bodega o a lo menos debieran existir.

Generalmente las medianas y grandes empresas utilizan este método por las ventajas de información y control que entrega.

CAPITULO CUARTO

VALORIZACION DE EXISTENCIAS

#### 4.- VALORIZACION DE LAS MERCADERIAS O EXISTENCIA

Actualmente la ley tributaria permite utilizar dos métodos o criterios para valorizar las existencias. Uno de ellos es el F.I.F.O o P.E.P.S. que considera el uso de las salidas más antiguas para la valorización de los costos directos de las ventas de mercaderías y el otro corresponde al denominado Costo o Precio Promedio Ponderado.

Además de los exigidos legalmente, hay otro criterio que se le asigna el nombre de L.I.F.O. o U.E.P.S. Los tres criterios mencionados serán analizados detalladamente en las páginas siguientes.

La Ley que reglamenta lo expuesto se ubica en el inciso segundo del Artículo 300 de la "Ley de la Renta", que expresa textualmente lo que se indica: " Para los efectos de establecer el costo directo por las ventas de las mercaderías, materias primas y otros bienes del activo realizable o para determinar el costo directo de los mismos bienes cuando se apliquen a procesos productivos y/o artículos terminados o en proceso, deberán utilizarse los costos directos más antiguos, sin perjuicio que el contribuyente opte por utilizar el método denominado " Costo Promedio Ponderado. " El método de valorización adoptado respecto de un ejercicio determinará a su vez el valor de las existencias al término de éste, sin perjuicio del ajuste que ordena el Artículo 410. El método elegido deberá mantenerse consistentemente a lo menos durante cinco ejercicios comerciales consecutivos."

Cabe hacer notar que el "costo directo" que plantea el inciso primero del Artículo 300 de la "Ley de la Renta" es para las mercaderías compradas en el mercado nacional y que su valor se refleja en la respectiva factura de compra. Ahora si se trata de mercaderías importadas o extranjeras, el costo está formado por el valor C.I.F. señalado en la factura del proveedor extranjero, la cual se expresará en dólares u otra moneda utilizada en el país de origen del proveedor, la que podría ser: marcos alemanes, florines holandeses, pesetas, libras esterlinas, dólares, etc.

Como la contabilidad debe registrarse en moneda nacional, el valor de las facturas extranjeras deberán ser convertidas a pesos, utilizando el tipo de cambio de la moneda extranjera que esté vigente a la fecha de la factura, más los derechos aduaneros y gastos de desaduanamiento de la mencionada importación. Con respecto a los fletes y seguros pagados dentro del país se pueden incluir en el costo de las mercaderías o llevarse a gastos. Ello queda a criterio del contribuyente.

#### 4.1. CRITERIOS DE VALORIZACION DE LAS EXISTENCIAS

Los métodos más conocidos en el ámbito contable, y que han sido utilizados con mayor frecuencia, se destacan los que a continuación se señalan, los cuales se analizarán conceptualmente y también en forma práctica a través de ejercicios.

##### 4.1.1. METODO F.I.F.O o P.E.P.S.

Es uno de los métodos reconocidos por la Ley de la Renta y por lo tanto su aplicación es legal.

F.I.F.O. Significa " FIRST IN FIRST OUT ", que en español es igual a " PRIMERA ENTRADA PRIMERA SALIDA " o bien " P.E.P.S."

Este procedimiento para valorizar el costo de las mercaderías vendidas implica que las salidas de los artículos que están en bodega deben valorizarse al precio más antiguo que se encuentren registrados en las respectivas Tarjetas de Existencias o Mayores Auxiliares.

Como consecuencia de este criterio, las mercaderías que permanezcan en la Bodega, estarán valorizadas a los últimos precios de adquisición.

##### 4.1.2. METODO L.I.F.O. o U.E.P.S

Legalmente no está permitido su utilización, pero para los efectos del presente estudio es conveniente que se conozca, como una forma de ampliar los conocimientos.

L.I.F.O.: Representa a la sigla " LAST IN FIRSTS OUT " y en español significa, " ULTIMO ENTRA PRIMERO SALE ". o sea, " U.E.P.S." Según este criterio las mercaderías que salen de Bodega deben valorizarse al precio de las últimas compras o las más recientes. De esta manera el stock que queda

en el inventario estará valorizado a los precios más antiguos.

#### 4.1.3. METODO PRECIO PROMEDIO PONDERADO ( P.P.P.) O COSTO PROMEDIO.

Es uno de los criterios de valorización de existencias más utilizados en la generalidad de las empresas que aplican este medio de control. Su aplicación consiste en dar salida a los artículos extraídos de bodega, valorizándolo a un Precio Promedio que es calculado inmediatamente después de cualquier adquisición del mismo artículo, que se haya ingresado en las tarjetas de existencias.

Para implementar este método resulta imprescindible llevar un control estricto de las compras y ventas de cada producto que ingrese y salga de bodega.

Para determinar el valor del costo unitario de las mercaderías por medio del método Precio Promedio Ponderado, es necesario conocer y aplicar una fórmula que se presentará a continuación:

$$\text{PRECIO PROMEDIO PONDERADO} = \frac{\text{VALOR TOTAL DE LAS MERCADERIAS}}{\text{NO UNIDADES EN STOCK}}$$

Cabe destacar que para la aplicación de este método, es fundamental que se habiliten Mayores Auxiliares de Existencias que contengan la información de las unidades físicas y la valorización total de las mismas. Estas pueden habilitarse manualmente, en formatos especiales, o en forma computacional.

#### 4.2. APLICACIÓN DE EJERCICIOS

Con el propósito de que la materia se entienda mejor y a su vez efectuar una comparación de los métodos expuestos, se desarrollará un ejercicio que contemplará el registro en los respectivos Mayores o Tarjetas Auxiliares de Existencias, considerando el método F.I.F.O., L.I.F.O. y PRECIO PROMEDIO PONDERADO.

#### EJERCICIO.

Durante el mes de Noviembre del año en curso, se efectúan las siguientes operaciones de mercaderías, correspondientes al artículo " Z ".

- 02-11 Saldo del mes anterior 50 unidades a \$ 25. c/u (V.N.)
- 05-11 Compras de 100 unidades a \$ 30. c/u (V.N.)
- 10-11 Ventas de 120 unidades
- 15-11 El dueño retira 10 unidades
- 20-11 Compras de 150 unidades a \$ 35 c/u ( V. N. )
- 29-11 Venta de 80 unidades
- 30-11 Regala a sus trabajadores 25 unidades

En el ejercicio no se indican los precios de las salidas de las mercaderías, ya que éstos deben determinarse de acuerdo al método de valorización que se aplique.

MAYOR AUXILIAR DE EXISTENCIAS O TARJETAS DE EXISTENCIAS

4.2.1 VALORIZACION POR METODO F.I.F.O. O P.E.P.S.

NOMBRE DEL ARTICULO: ... "Z" .....		EXISTENCIA MAXIMA 500.....								
CODIGO: 00453 UBICACION ESTANTERIA 4		EXISTENCIA MINIMA 50.....								
METODO DE VALORIZACION: F.I.F.O.....		EXISTENCIA CRITICA 30.....								
FCHA	DETALLE	PRECIO UNID. COMP.	UNIDADES			VALORES			PRECIO COSTO	OBSERV. STOCK
			ENT.	SAL.	SALDO	DEBE	HABER	SALDO		
NOV. 2	I. INICIAL	25.			50			1.250		50 x 25
5	COMPRAS	30	100		150	3.000		4.250		50 x 25 100 x 30
10	VENTAS			50			1.250			100 x 30
"	"			70	30		2.100	900		30 x 30
15	RETIROS			10	20		300	600		20 x 30
20	COMPRAS	35	150		170	5.250		5.850		20 x 30 150 x 35
29	VENTAS			20			600			150 x 35
"	"			80	70		2.800	2.450		70 x 35
30	REGALIAS			25	45		875	1.575		45 x 35



MAYOR AUXILIAR DE EXISTENCIAS O TARJETAS DE EXISTENCIAS

4.2.3, VALORIZACION POR METODO PRECIO PROMEDIO PONDERADO

NOMBRE DEL ARTICULO:.....<sup>2</sup>..... EXISTENCIA MAXIMA ..500.....  
 CODIGO: 00453... UBICACION ESTANTERIA 4 EXISTENCIA MINIMA...50.....  
 METODO DE VALORIZACION: P.P.P..... EXISTENCIA CRITICA...30.....

FCHA	DETALLE	PCIO UNID COMP	UNIDADES			VALORES			PRECIO COSTO	OBSERV.
			ENT.	SAL.	SALDO	DEBE	HABER	SALDO		
NOV										
2	I. INICIAL	25			50			1.250	25,00	
5	COMPRAS	30	100		150	3.000		4.250	28,33	
10	VENTAS			120	30		3.400	850	28,33	
15	RETİROS			10	20		283	567	28,33	
20	COMPRAS	35	150		170	5.250		5.817	34,22	
29	VENTAS			100	70		3.422	2.395	34,22	
30	REGALIAS			25	45		856	1.539	34,22	

Además de los registros efectuados y otras situaciones que no se incluyeron, es necesario tener presente que al término del ejercicio contable hay que reajustar las existencias de acuerdo a lo estipulado en el artículo 41º de la Ley de la Renta, por consiguiente el valor unitario y total deberá aumentar según sea el monto por Corrección Monetario.

CAPITULO QUINTO

CORRECCION MONETARIA A LAS MERCADERIAS

5. CORRECCION MONETARIA A LAS MERCADERIAS.

5.1. DISPOSICIONES LEGALES SOBRE CORRECCION MONETARIA A LAS MERCADERIAS.

Al momento del Balance deben corregirse monetariamente todas las existencias. Así lo ordena la Ley de Impuesto a la Renta en su artículo 41º, Nº 3 que a continuación se transcribe. Lo importante es tener claro el concepto de Corrección Monetaria y su objetivo.

La Corrección Monetaria pretende corregir las distorsiones provocadas por la inflación en los activos y pasivos no monetarios de la empresa, reponiendo el detrimento sufrido por la desvalorización de nuestra moneda durante cada ejercicio comercial. El medidor estadístico de esta pérdida es el Índice de Precios al Consumidor, ( I.P.C. ) empleado en la forma fijada por la Ley.

5.1.1. ARTICULO 41º. Nº 3 DE LA LEY DE LA RENTA.

El artículo 41º en comento señala lo siguiente en los incisos respectivos:

Nº 3 " El valor de adquisición o de costo directo de los bienes físicos del activo realizable, existentes a la fecha del balance, se ajustará a su costo de reposición a dicha fecha. Para estos fines se entenderá por costo de reposición de un artículo o bien, al que resulte de aplicar las siguientes normas."

a) " Respecto de aquellos bienes en que exista factura, contrato o convención para los de su mismo género, calidad y características durante el segundo semestre del ejercicio comercial respectivo, su costo de reposición será el precio que figure en ellos, el cual no podrá ser inferior al precio más alto del citado ejercicio. "

b) " Respecto de aquellos bienes en que sólo exista factura, contrato o convención para los de su mismo género, calidad o características durante el primer semestre del ejercicio comercial respectivo, su costo de reposición será el precio más alto que figure en los citados documentos,

reajustados según el porcentaje de variación experimentada por el Índice de Precios al Consumidor entre el último día del segundo mes anterior al segundo semestre y el último día del mes anterior al del cierre del ejercicio correspondiente."

c) " Respecto de los bienes cuyas existencias se mantienen desde el ejercicio comercial anterior, y de los cuales no exista factura, contrato o convención durante el ejercicio comercial correspondiente, su costo de reposición se determinará reajustando su valor de libros de acuerdo con la variación experimentada por el Índice de Precios al Consumidor entre el último día del segundo mes anterior al de iniciación del ejercicio comercial y el último día del mes anterior al de cierre de dicho ejercicio."

d) " El costo de reposición de aquellos bienes adquiridos en el extranjero respecto de los cuales existaa internación de los de su mismo género, calidad y características durante el segundo semestre del ejercicio comercial respectivo, será equivalente al valor de la última importación. "

" Respecto de aquellos bienes adquiridos en el extranjero en que la última internación de los de su mismo género, calidad y características se haya realizado durante el primer semestre, su costo de reposición será equivalente al valor de la última importación, reajustado éste según el porcentaje de variación experimentada por el tipo de cambio de la respectiva moneda extranjera ocurrida durante el segundo semestre. "

" Tratándose de aquellos bienes adquiridos en el extranjero y de los cuales no exista importación para los de mismo género, calidad o características durante el ejercicio comercial correspondiente, su costo de reposición será equivalente al valor de libros reajustados según el porcentaje de variación experimentada por el tipo de cambio de la moneda respectiva durante el ejercicio. "

" Por el valor de importación se entenderá el valor C.I.F. según el tipo de cambio vigente a la fecha de la factura del proveedor extranjero, más los derechos de internación y gastos de desaduanamiento. "

" La internación del bien se entenderá realizada en la oportunidad en que se produzca su nacionalización. Con anterioridad los bienes se encontrarán en tránsito, debiendo valorizarse cada desembolso en base al porcentaje de variación experimentada por la respectiva moneda extranjera entre la fecha de su erogación y la del balance. "

" Para los efectos de esta letra, se considerará la moneda extranjera según su valor de cotización, tipo comprador en el mercado bancario. "

e) " Respecto de los productos terminados o en proceso, su costo de reposición se determinará considerando la materia prima de acuerdo con las normas de este número y la mano de obra por el valor que tenga en el último mes de producción, excluyendo las remuneraciones que no correspondan a dicho mes. "

" En los casos no previstos en este número, la Dirección Nacional determinará la forma de establecer el costo de reposición. "

" Con todo, el contribuyente que esté en condiciones de probar fehacientemente que el costo de reposición de sus existencias a la fecha del balance es inferior del que resulta de aplicar las normas anteriores, podrá asignarles el valor de reposición que se desprende de los documentos y antecedentes probatorios que invoque. "

#### 5.1,2. CONCEPTOS SOBRE MERCADERIAS IMPORTADAS.

A fin de tener claridad respecto a las existencias importadas, nos referiremos en primer lugar a la definición contenida en el inciso cuarto, letra d), párrafo tercero del artículo 41<sup>a</sup> en análisis.

VALOR DE IMPORTACION. Corresponde al valor C.I.F. según tipo de cambio vigente a la fecha de factura de proveedor extranjero, más los derechos de internación y gastos de desaduanamiento.

VALOR C.I.F. ( COSTO, SEGURO Y FLETES ). Es una cláusula generalizada en las importaciones que significa que el precio convenido incluye en el costo de las mercaderías, la prima de seguro y el valor del flete hasta el puerto de destino. Prácticamente todas las importaciones se efectúan a valor C.I.F.

Es conveniente especificar que se trata de existencias importadas directamente por la empresa, ya que aquellas importadas por otras empresas y adquiridas en el mercado nacional se tratan conforme a lo expuesto en la letra a) del N° 3 del artículo 41º, o sea, " existencias adquiridas en el mercado nacional.

FECHA DE INTERNACION. Es aquella en que se produzca la nacionalización de los bienes importados, es decir, el instante del pago de los derechos de internación que habilitan al importador para ingresar libremente al país los bienes respectivos.

BIENES EN TRANSITO. Son aquellos que cuentan con la aprobación del registro de importación y se hayan endosado los documentos de embarque hasta la fecha de su internación.

CREDITO EN MONEDA EXTRANJERA. Corresponden a los desembolsos que eventualmente hubieren ocurrido respecto de una importación hasta antes de ser considerados los bienes como en tránsito, se consideran como un crédito en moneda extranjera a favor del contribuyente.

COSTO DIRECTO. Para fines tributarios el costo directo de los bienes adquiridos directamente en el extranjero, estará formado exclusivamente por los siguientes elementos:

- a) Valor C.I.F., según el tipo de cambio vigente a la fecha de factura del proveedor extranjero.
- b) Derechos de internación.
- c) Gastos de desaduanamiento.
- d) Gastos de fletes y seguros incurridos por el traslado de las mercaderías entre el puerto de desembarque y

las bodegas del importador.

Corresponde hacer la salvedad que el punto indicado en la letra d) puede legalmente no ser considerado como parte del costo y ser incluido en los gastos del ejercicio, optativamente queda a criterio del contribuyente.

5.2. CORRECCION MONETARIA A MERCADERIAS NACIONALES.

5.2.1. CORRECCION MONETARIA A MERCADERIAS ADQUIRIDAS EN EL SEGUNDO SEMESTRE DEL EJERCICIO.

De acuerdo a la Ley, en este caso se actualiza considerando el precio unitario más alto del ejercicio y se multiplica por el número de unidades, al resultado obtenido se le rebaja el valor libro, la diferencia corresponde al monto de Corrección Monetaria a contabilizar. No se aplica porcentaje de Variación del Índice de Precios 'al Consumidor ( V.I.P.C.).

EJERCICIO.

<u>FECHA DE COMPRA</u>	<u>ARTICULO</u>	<u>CANTIDAD</u>	<u>VALOR UNITARIO LIBRO</u>	<u>TOTAL SEGUN</u>
10-05-92	" Z "	100	\$ 50.	\$ 5.000.-
25-10-92	" Z "	200	\$ 60.	\$12.000.-
TOTALES		300		\$17.000.-

En el ejercicio expuesto predomina la compra efectuada en el segundo semestre, ya que así lo determina la Ley.

Luego : Se multiplica 300 x \$ 60. = \$ 18.000

Por lo tanto:

	VALOR ACTUALIZADO :	\$ 18.000
MENOS:	VALOR SEGUN LIBRO :	\$ 17.000
	<u>VALOR DE LA CORRECCION MONET.</u> :	\$ 1.000

CONTABILIZACION DE LA CORRECCION MONETARIA

31-12-92	————— x —————	
	MERCADERIAS	\$ 1.000.
	CORRECCION MONETARIA	\$ 1.000.
	Por corrección monetaria a las mercaderías	

**5.2.2. CORRECCION MONETARIA A MERCADERIAS ADQUIRIDAS EN EL PRIMER SEMESTRE DEL EJERCICIO**

Según la letra b) del N° 3 del artículo 41º de la Ley de la Renta, las mercaderías adquiridas en el primer semestre se actualizan, considerando las unidades y multiplicadas por el precio más alto registrado durante ese período, más el porcentaje de V.I.P.C. producido entre el último día del mes anterior al del cierre del ejercicio correspondiente.

**EJERCICIO**

<u>FECHA DE COMPRA</u>	<u>ARTICULO</u>	<u>CANTIDAD</u>	<u>VALOR UNITARIO</u>	<u>TOTAL SEGUN LIBRO</u>
18-01-92	X	120	\$ 35	\$ 4.200
25-06-92	X	<u>130</u>	\$ 40	<u>\$ 5.200</u>
TOTALES		250		\$ 9.400

Suponiendo que la V.I.P.C. del segundo semestre del ejercicio entregado por el Servicio de Impuestos Internos corresponde a un 6 % la actualización es la siguiente:

Se multiplica 250 unidades x \$ 40. = \$ 10.000

Luego se aplica el 6 % de V.I.P.C.  
\$10.000 x 1,06 = \$ 10.600

Por lo tanto:

	VALOR ACTUALIZADO :	\$ 10.600
MENOS:	VALOR SEGUN LIBRO :	<u>\$ 9.400</u>
	<u>VALOR DE LA CORRECCION MONET.</u> :	\$ 1.200

**CONTABILIZACION DE LA CORRECCION MONETARIA**

31-12-92 ----- x -----  
MERCADERIAS \$ 1.200.  
CORRECCION MONETARIA \$ 1.200.  
Por corrección monetaria a las mercaderías

5.2.3. CORRECCION MONETARIA A LAS MERCADERIAS QUE PROVIENEN DEL EJERCICIO ANTERIOR

Para este caso hay que tomar como base el valor total según libros y a ese monto aplicarles el porcentaje anual de la V.I.P.C. que entrega el Servicio de Impuestos Internos para la utilización de los contribuyentes.

Vamos a suponer que el porcentaje de V.I.P.C. es del 10,9 %

EJERCICIO

<u>FECHA DE COMPRA</u>	<u>ARTICULO</u>	<u>CANTIDAD</u>	<u>VALOR UNITARIO</u>	<u>TOTAL SEGUN LIBRO</u>
10-10-91	"Y"	170	\$ 50	\$ 8.500

Luego: \$ 8.500 x 1,109 = \$ 9.426

Por lo tanto:

	VALOR ACTUALIZADO :	\$ 9.426
MENOS:	VALOR SEGUN LIBRO :	\$ <u>8.500</u>
	<u>VALOR DE LA CORRECCION MONET.</u> :	\$ 926

CONTABILIZACION DE LA CORRECCION MONETARIA

31-12-92 ----- x -----  
MERCADERIAS \$ 926.  
CORRECCION MONETARIA \$ 926.  
Por corrección monetaria a las mercaderías

**5.3. CORRECCION MONETARIA A MERCADERIAS ADQUIRIDAS EN EL  
EXTRANJERO**

**5.3.1. CORRECCION MONETARIA A MERCADERIAS EXTRANJERAS  
ADQUIRIDAS DURANTE EL SEGUNDO SEMESTRE DEL EJERCICIO**

Quando hay en existencias mercaderías extranjeras adquiridas en el segundo semestre, se debe considerar el precio de la última importación efectuada en dicho período.

<u>FECHA DE COMPRA</u>	<u>ARTICULO</u>	<u>CANTIDAD</u>	<u>VALOR UNITARIO</u>	<u>TOTAL SEGUN LIBRO</u>
20-10-92	ALFA	700	\$ 200	\$ 140.000
30-11-92	ALFA	<u>800</u>	\$ 230	<u>\$ 184.000</u>
		1.500		\$ 324.000

Luego se multiplica el total de unidades por el precio más alto

$$1.500 \text{ unidades} \times \$ 230 = \underline{\$ 345.000}$$

Por lo tanto:

	VALOR ACTUALIZADO :	\$ 345.000
MENOS:	VALOR SEGUN LIBRO :	<u>\$ 324.000</u>
	<u>VALOR DE LA CORRECCION MONET.</u> :	\$ 21.000

**CONTABILIZACION DE LA CORRECCION MONETARIA**

31-12-92 ----- x -----

MERCADERIAS IMPORTADAS	\$ 21.000.
CORRECCION MONETARIA	\$ 21.000.

Por corrección monetaria a las mercaderías extranjeras

**5.3.2. CORRECCION MONETARIA A MERCADERIAS EXTRANJERAS  
ADQUIRIDAS DURANTE EL PRIMER SEMESTRE DEL EJERCICIO**

Cuando se presenta esta situación, el costo de reposición será el precio de la última importación adquirida durante dicho período.

En consecuencia, se multiplica el número de unidades por el precio más alto y al resultado obtenido se le aplica el porcentaje de variación que haya experimentado el tipo de cambio de la respectiva moneda, durante el segundo semestre.

Suponiendo que el tipo de cambio ha experimentado una variación del 8 % en las fechas respectivas, procederemos a efectuar los cálculos para aplicar la corrección monetaria.

**EJERCICIO**

FECHA DE COMPRA	ARTICULO	CANTIDAD	VALOR UNITARIO	TOTAL SEGUN LIBRO
05-02-92	GAMMA	80	\$ 260	\$ 20.800
21-06-92	GAMMA	<u>270</u>	\$ 280	<u>\$ 75.600</u>
TOTALES		350		\$ 96.400

Luego se multiplican: 350 unidades x \$ 280 = \$ 98.000

A este monto se le aplica el porcentaje de variación del tipo de cambio. Por lo tanto: \$ 98.000 x 1,08 = \$ 105.840.

A continuación se procede a determinar el monto de la corrección monetaria:

	VALOR ACTUALIZADO :	\$ 105.840
MENOS:	VALOR SEGUN LIBRO :	<u>\$ 96.400</u>
	<u>VALOR DE LA CORRECCION MONET.</u> :	\$ 9.440

**CONTABILIZACION DE LA CORRECCION MONETARIA**

31-12-92	----- x -----	
	MERCADERIAS IMPORTADAS	\$ 9.440.
	CORRECCION MONETARIA	\$ 9.440.
	Por corrección monetaria a las mercaderías importadas	

**5.3.3. CORRECCION MONETARIA A MERCADERIAS EXTRANJERAS QUE  
PROVIENEN DEL EJERCICIO ANTERIOR**

Cuando existe esta situación se considera el total según libro y se le aplica la variación obtenida por el tipo de cambio entre el 31 de Diciembre del ejercicio anterior y el valor de la respectiva moneda al 31 de Diciembre del ejercicio actual.

Suponiendo que la variación del tipo de cambio de la moneda es de un 19 % se llega a la siguiente conclusión.

<u>FECHA DE COMPRA</u>	<u>ARTICULO</u>	<u>CANTIDAD</u>	<u>VALOR UNITARIO</u>	<u>TOTAL SEGUN LIBRO</u>
20-07-91	DELTA	80	\$ 500	\$ 40.000

Luego:           \$ 40.000 x 1,19       =       \$ 47.600

Por lo tanto:

	VALOR ACTUALIZADO :	\$ 47.600
MENOS:	VALOR SEGUN LIBRO :	<u>\$ 40.000</u>
	<u>VALOR DE LA CORRECCION MONET.</u> :	\$ 7.600

**CONTABILIZACION DE LA CORRECCION MONETARIA**

31-12-92 ----- x -----

MERCADERIAS IMPORTADAS                   \$ 7.600.

  CORRECCION MONETARIA                   \$ 7.600.

Por corrección monetaria a las mercaderías importadas

CONCLUSIONES

## CONCLUSIONES

Al finiquitar un trabajo queda un sabor de satisfacción, a pesar de que existe el convencimiento de que no ha sido abarcado todo lo que uno quisiera. El tema tratado permite obtener un conocimiento más amplio en lo relacionado a las mercaderías que, como se dijo al comienzo, es el elemento fundamental de los negocios.

Creemos que lo planteado en este texto será un aporte válido para aquellas personas que no tienen grandes conocimientos en la materia, puesto que se fue desarrollando desde lo más elemental, como es la parte conceptual, formación de precios, los tratamientos de las cuentas que se involucran en el tema y otros aspectos que no se presentan en ningún otro texto sobre la materia.

Además, se han presentado algunos temas que en la generalidad de los Organismos Educativos no son tratados y que se estudia con más profundidad en los Institutos Profesionales y en las Universidades. De allí, es que se espera que la materia tratada sea de utilidad para los alumnos y otras personas que tengan interés en obtener los conocimientos relacionados sobre las mercaderías.

Si una o más personas han sido beneficiadas en el logro de enriquecer sus conocimientos al estudiar este texto, es motivo de satisfacción cumpliendo con ello uno de los propósitos del presente trabajo.

## BIBLIOGRAFIA

<u>TITULO</u>	<u>AUTOR</u>
1.- MERCADERIAS	CLAUDIO ENGBER CASTRO
2.- LA CUENTA MERCADERIAS	HUGO CONTRERAS
3.- CONTABILIDAD	MEIGSS-JOHNSON-MEIGSS
4.- MANUAL DEL CONTADOR	W. A. PATON
5.- LA TECNICA CONTABLE	F. JADUE Y L. DIAZ
6.- CONTABILIDAD I	M. NICOLINI Y R. SOTO
7.- CONTABILIDAD I	J. BOSCH Y L. VARGAS
8.- FUNDAMENTOS TEORICOS DE LA CONTABILIDAD	REBECA OYANEDER Y OLGA PAINAMIL
9.- DICCIONARIO DE CONTABILIDAD	RAUL SEOANE
10.- DICCIONARIO DE CONTABILIDAD	FRANCISCO CHOLVIS
11.- INTRODUCCION A LA CONTABILIDAD	CLAUDIO ENGBER CASTRO
12.- CONTABILIDAD SUPERIOR	FINNEY MULLER
13.- CORRECCION MONETARIA	LUIS VARGAS
14.- LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA	SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS

|  
|  
|  
|

## Í N D I C E

### INTRODUCCIÓN

#### CAPÍTULO PRIMERO: GENERALIDADES

1.1.	DEFINICIONES . . . . .	1
1.2.	IMPORTANCIA DE LAS MERCADERÍAS . . . . .	4
1.3.	BIENES Y SU CLASIFICACIÓN . . . . .	5
1.3.1.	BIENES INTERMEDIOS . . . . .	6
1.3.2.	BIENES DE CAPITAL . . . . .	6
1.3.3.	BIENES DE CONSUMO . . . . .	6
1.3.4.	BIENES FÍSICOS O TANGIBLES . . . . .	6
1.3.4.1.	BIENES MUEBLES . . . . .	7
1.3.4.2.	BIENES INMUEBLES . . . . .	7
1.3.5.	BIENES INTANGIBLES O INMATERIALES . . . . .	7
1.4.	EL PROCESO PRODUCTIVO Y SUS ETAPAS . . . . .	8
1.5.	TIPOS DE INVENTARIO . . . . .	13
1.5.1.	INVENTARIO INICIAL . . . . .	14
1.5.2.	INVENTARIO PERIÓDICO . . . . .	14
1.5.3.	INVENTARIO PERMANENTE . . . . .	14
1.5.4.	INVENTARIO SELECTIVO . . . . .	14
1.5.5.	INVENTARIO PARCIAL . . . . .	15
1.5.6.	INVENTARIO GENERAL . . . . .	15
1.5.7.	INVENTARIO ANALÍTICO . . . . .	15
1.5.8.	INVENTARIO FINAL . . . . .	15

#### CAPÍTULO SEGUNDO: CUENTA MERCADERÍAS ÚNICA

2.1.	CONCEPTO . . . . .	16
2.2.	FASES PARA EL CÁLCULO DE LA FORMACIÓN DEL PRECIO DE VENTA . . . . .	17
2.3.	CUENTA MERCADERÍAS ÚNICA O MIXTA . . . . .	19
2.4.	TRATAMIENTO DE LA CUENTA MERCADERÍAS ÚNICA . . . . .	19
2.5.	ANÁLISIS DE LOS CARGOS Y ABONOS DE LA CUENTA . . . . .	21
2.5.1.	INVENTARIO INICIAL . . . . .	21
2.5.2.	COMPRAS . . . . .	21
2.5.3.	FLETES . . . . .	21
2.5.4.	EMBALAJES . . . . .	21
2.5.5.	SEGUROS . . . . .	21
2.5.6.	DEVOLUCIONES DE VENTAS . . . . .	21
2.5.7.	NOTAS DE CRÉDITOS ENVIADAS . . . . .	22
2.5.8.	NOTAS DE DÉBITOS RECIBIDAS . . . . .	22
2.5.9.	CORRECCIÓN MONETARIA . . . . .	22
2.5.10.	AJUSTES POR LA UTILIDAD PRODUCIDA POR LA CUENTA MERCADERÍAS . . . . .	22
2.5.11.	VENTAS . . . . .	23
2.5.12.	DEVOLUCIONES POR COMPRAS . . . . .	23
2.5.13.	RETIROS DEL DUEÑO O SOCIOS . . . . .	23
2.5.14.	MUESTRAS GRATIS DE PROMOCIÓN . . . . .	23
2.5.15.	CASTIGO Y MERMAS . . . . .	23
2.5.16.	DONACIONES . . . . .	24
2.5.17.	REGALÍAS A TRABAJADORES . . . . .	24
2.5.18.	NOTAS DE CRÉDITOS RECIBIDAS . . . . .	24
2.5.19.	NOTAS DE DÉBITOS ENVIADAS . . . . .	24
2.5.20.	AJUSTES POR LA PÉRDIDA QUE PRODUJO LA CUENTA . . . . .	24

2.6.	FÓRMULAS DE APLICACIÓN EN LA CUENTA MERCADERÍAS ÚNICA . . . . .	25
2.7.	EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO . . . . .	27
2.8.	EJERCICIOS CON APLICACIÓN DE FÓRMULAS . . . . .	30
2.9.	ANÁLISIS DE LA CUENTA MERCADERÍAS ÚNICA . . . . .	32
2.10.	PRESENTACIÓN DE LA CUENTA MERCADERÍAS ÚNICA EN EL BALANCE GENERAL . . . . .	34
2.11.	CIERRE DE LA CUENTA MERCADERÍAS ÚNICA . . . . .	35
CAPÍTULO TERCERO: DESDOBLAMIENTO DE LA CUENTA MERCADERÍAS EN DOS Y TRES CUENTAS		
3.1.	CONCEPTOS . . . . .	37
3.2.	DESDOBLAMIENTO EN DOS CUENTAS: MERCADERÍAS Y VENTAS . . . . .	37
3.2.1.	TRATAMIENTO DE LA CUENTA MERCADERÍAS . . . . .	38
3.2.2.	TRATAMIENTO DE LA CUENTA VENTAS . . . . .	38
3.2.3.	EJERCICIO PRÁCTICO DE APLICACIÓN . . . . .	39
3.2.4.	CONTABILIZACIONES EN EL LIBRO DIARIO . . . . .	40
3.2.5.	PRESENTACIÓN EN LA CUENTA EN EL LIBRO MAYOR . . . . .	42
3.3.	DESDOBLAMIENTO EN TRES CUENTAS: MERCADERÍAS - VENTAS - COSTO DE VENTAS. . . . .	43
3.3.1.	TRATAMIENTO DE LAS CUENTAS MERCADERÍAS, VENTAS Y COSTO DE VENTAS. . . . .	44
3.3.2.	EJERCICIO PRACTICO DE APLICACIÓN CON UN MÉTODO DE TRES CUENTAS . . . . .	45
3.3.3.	PRESENTACIÓN DE LAS CUENTAS EN EL LIBRO MAYOR . . . . .	47
3.3.4.	DETERMINACIÓN DEL RESULTADO . . . . .	48
CAPÍTULO CUARTO: VALORIZACIÓN DE EXISTENCIAS		
4.-	VALORIZACIÓN DE LAS MERCADERÍAS O EXISTENCIAS . . . . .	49
4.1.	CRITERIOS DE VALORIZACIÓN DE LAS EXISTENCIAS . . . . .	50
4.1.1.	MÉTODO F.I.F.O. O P.E.P.S. . . . .	50
4.1.2.	MÉTODO L.I.F.O. O U.E.P.S. . . . .	50
4.1.3.	MÉTODO PRECIO PROMEDIO PONDERADO (P.P.P.) O COSTO PROMEDIO . . . . .	51
4.2.	APLICACIÓN DE EJERCICIOS . . . . .	51
4.2.1.	VALORIZACIÓN MÉTODO F.I.F.O. O P.E.P.S. . . . .	52
4.2.2.	VALORIZACIÓN MÉTODO L.I.F.O. O U.E.P.S. . . . .	53
4.2.3.	VALORIZACIÓN MÉTODO PRECIO PROMEDIO PONDERADO . . . . .	54
CAPÍTULO QUINTO: CORRECCIÓN MONETARIA A LAS MERCADERÍAS		
5.1.	DISPOSICIONES LEGALES SOBRE CORRECCIÓN MONETARIA A LAS MERCADERÍAS . . . . .	56
5.1.1.	ARTÍCULO 419, Nº 3 DE LA LEY DE LA RENTA . . . . .	56
5.1.2.	CONCEPTOS SOBRE MERCADERÍAS IMPORTADAS. . . . .	58
5.2.	CORRECCIÓN MONETARIA A MERCADERÍAS NACIONALES . . . . .	61
5.2.1.	CORRECCIÓN MONETARIA A MERCADERÍAS ADQUIRIDAS EN EL SEGUNDO SEMESTRE DEL EJERCICIO . . . . .	61
5.2.2.	CORRECCIÓN MONETARIA A MERCADERÍAS ADQUIRIDAS EN EL PRIMER SEMESTRE DEL EJERCICIO . . . . .	62
5.2.3.	CORRECCIÓN MONETARIA A LAS MERCADERÍAS QUE PROVIENEN DEL EJERCICIO ANTERIOR . . . . .	63

5.3. CORRECCIÓN MONETARIA A MERCADERÍAS ADQUIRIDAS EN EL EXTRANJERO . . . . .	64
5.3.1. CORRECCIÓN MONETARIA A MERCADERÍAS EXTRANJERAS ADQUIRIDAS DURANTE EL SEGUNDO SEMESTRE DEL EJERCICIO . . . . .	64
5.3.2. CORRECCIÓN MONETARIA A MERCADERÍAS EXTRANJERAS ADQUIRIDAS DURANTE EL PRIMER SEMESTRE DEL EJERCICIO . . . . .	65
5.3.3. CORRECCIÓN MONETARIA A MERCADERÍAS EXTRANJERAS QUE PROVIENEN DEL EJERCICIO ANTERIOR . . . . .	66

CONCLUSIONES

BIBLIOGRAFÍA

ÍNDICE