

## INFORMACIÓN A INCORPORAR EN LA MEMORIA DE LAS CUENTAS ANUALES EN RELACIÓN CON EL PERÍODO MEDIO DE PAGO A PROVEEDORES EN OPERACIONES MERCANTILES

La Ley de Sociedades de Capital, estableció en su día la obligatoriedad de incluir en la memoria de las cuentas anuales la siguiente información:

*“Según Art. 4 de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales, el plazo de pago que debe cumplir el deudor será el que se hubiera pactado entre las partes dentro del marco legal aplicable.*

Para ello se debía cumplimentar la información requerida en el siguiente cuadro:

Concepto	Pagos realizados y pendientes de pago			
	Ejercicio N		Ejercicio N-1	
	Importe	% (a)	Importe	% (a)
Pagos realizados dentro del plazo máximo legal <b>(b)</b>	x.xxx,xx	50,00%	x.xxx,xx	50,00%
Resto de pagos	x.xxx,xx	50,00%	x.xxx,xx	50,00%
<b>Total pagos del ejercicio</b>	x.xxx,xx	100,00%	x.xxx,xx	100,00%
Plazo medio ponderado excedido de pagos (días) <b>(c)</b>	xx,xx		xx,xx	
Aplazamientos que a la fecha de cierre sobrepasan el plazo máximo legal	xxx,xx		xxx,xx	

Siendo:

- (a) *Porcentaje sobre el total.*
- (b) *El plazo máximo legal de pago será, en cada caso, el que corresponda en función de la naturaleza del bien o servicio recibido por la empresa de acuerdo con lo dispuesto en la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales, fijado en 30 días para los proveedores de productos agroalimentarios perecederos y 60 días para el resto de proveedores.*
- (c) *El plazo medio ponderado excedido (PMPE) de pagos se ha calculado como el importe resultante del cociente formado en el numerador por el sumatorio de los productos de cada uno de los pagos a proveedores realizados en el ejercicio con un aplazamiento superior al respectivo plazo legal de pago y el número de días de aplazamiento excedido del respectivo plazo, y en el denominador por el importe total de los pagos realizados en el ejercicio con un aplazamiento superior al plazo legal de pago, según se estipula en la norma segunda de la Resolución de 29 de diciembre de 2010, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, sobre la información a incorporar en la memoria de las cuentas anuales en relación con los aplazamientos de pago a proveedores en operaciones comerciales”.*

En el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprobó el Plan General de Contabilidad y las disposiciones legales en materia contable obligatoria, así como las modificaciones establecidas en el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre, se incluyó esta obligatoriedad informativa dentro de la memoria de las cuentas anuales de cada sociedad.

Con posterioridad, la disposición final segunda de la Ley 31/2014, de 3 de diciembre, por la que se modifica la Ley de Sociedades de Capital para la mejora del gobierno corporativo, modificó la Disposición adicional tercera de la Ley 15/2010, de 5 de julio, de modificación de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales, a los efectos de evitar retrasos inaceptables en los pagos a proveedores por parte de las sociedades, previendo que todas las sociedades incluirán de forma expresa en la memoria de sus cuentas anuales, su periodo medio de pago a proveedores. En el caso de las sociedades cotizadas dicha previsión se incluirá en su página Web y, para las sociedades no cotizadas que no presenten cuentas anuales abreviadas se incluirá el periodo medio de pago a proveedores en su página Web, si la tuvieren.

Además, se indicó en la norma que el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), mediante resolución, indicaría las adaptaciones que resultaran necesarias, de acuerdo con lo previsto en esta ley.

El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) publicó el pasado 17 de marzo de 2015 el Proyecto de Resolución del ICAC sobre la información a incorporar en la memoria de las cuentas anuales en relación con el periodo medio de pago a proveedores en operaciones comerciales, este proyecto de resolución ha permanecido como tal durante prácticamente un año y sobre el mismo se produjo un importante debate ya que, entre otras cosas, las fórmulas de cálculo que establecía presentaban periodos medios de pago negativos para las entidades que pagaran sus deudas antes del límite temporal legalmente establecido; también fue objeto de confusión el hecho de que fuera de aplicación para las memorias de los ejercicios que se iniciaran a partir del 1 de enero de 2015, máxime cuando ya se había sobrepasado ampliamente el final del citado ejercicio y, por lo tanto, algunas entidades ya habían formulado o estaban a punto de hacerlo, sus cuentas anuales de dicho ejercicio.

Finalmente el B.O.E. del pasado 4 de febrero de 2016, publicó la “Resolución de 29 de enero de 2016, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, sobre la información a incorporar en la memoria de las cuentas anuales en relación con el periodo medio de pago a proveedores en operaciones comerciales”.

A modo de resumen, las directrices básicas de esta resolución son las siguientes:

1. Objeto: aclarar y sistematizar la información que las sociedades mercantiles deben recoger en la memoria de sus cuentas anuales individuales y consolidadas, a efectos del deber de información previsto en la disposición adicional tercera de la Ley 15/2010, de 5 de julio, de modificación de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales.
2. Ámbito: Esta resolución será de aplicación obligatoria a todas las sociedades mercantiles españolas, salvo para las sociedades mercantiles encuadradas en el artículo 2.1 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril.

Las sociedades mercantiles que formulen cuentas consolidadas también se incluyen en el ámbito de aplicación de esta resolución, si bien exclusivamente respecto a las sociedades radicadas en España que se consolidan por el método de integración global o proporcional al margen del marco de información financiera en que se formulen las citadas cuentas.

3. En el cálculo del período medio de pago, se tendrán en cuenta las operaciones de entrega de bienes o prestaciones de servicios, quedando excluidas las que hayan sido objeto de retención por embargos, mandamientos de ejecución, procedimientos administrativos o actos análogos por órganos judiciales o administrativos.
4. Se entiende por:
  - Periodo medio de pago a proveedores: plazo que transcurre desde la entrega de los bienes o la prestación de los servicios a cargo del proveedor y el pago material de la operación.
  - Proveedores: acreedores comerciales incluidos en el pasivo corriente del balance por deudas con suministradores de bienes o servicios.
5. En las cuentas anuales del primer ejercicio de aplicación de esta resolución, no se presentará información comparativa, calificándose las cuentas anuales como iniciales a estos exclusivos efectos en lo que se refiere a la aplicación del principio de uniformidad y del requisito de comparabilidad.
6. Se deroga la Resolución de 29 de diciembre de 2010, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, sobre la información a incorporar en la memoria de las cuentas anuales en relación con los aplazamientos de pago a proveedores en operaciones comerciales.
7. La presente resolución entrará en vigor el 5 de febrero de 2016 y será de aplicación a las cuentas anuales de los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2015.
8. Por último, se establece como forma de cálculo del período medio de pago a proveedores, el detallado a continuación:

8.1. Para sociedades mercantiles que elaboren modelo normal de memoria, se calculará de acuerdo con la siguiente fórmula:

Período medio de pago a proveedores	=	$\frac{\text{Ratio operaciones pagadas} \times \text{importe total pagos realizados} + \text{ratio operaciones pendientes de pago} \times \text{importe total pagos pendientes}}{\text{Importe total de pagos realizados} + \text{importe total pagos pendientes}}$
-------------------------------------	---	---

a) El ratio de las operaciones pagadas, se calculará de acuerdo con la siguiente fórmula:

Ratio de las operaciones pagadas	=	$\frac{\sum (\text{número de días de pago} \times \text{importe de la operación pagada})}{\text{Importe total de pagos realizados}}$
----------------------------------	---	--

Se entenderá por número de días de pago, los días naturales que hayan transcurrido desde la fecha en que se inicie el cómputo del plazo hasta el pago material de la operación.

- b) El ratio de las operaciones pendientes de pago, se calculará de acuerdo con la siguiente fórmula:

Ratio de las operaciones pendientes de pago	=	$\frac{\sum (\text{número de días pendientes de pago} \times \text{importe de la operación pendiente de pago})}{\text{Importe total de pagos pendientes}}$
---	---	--

Se entenderá por número de días pendientes de pago, los días naturales que hayan transcurrido desde la fecha en que se inicie el cómputo del plazo hasta el último día del periodo al que se refieran las cuentas anuales.

- c) Para el cálculo tanto del número de días de pago como del número de días pendientes de pago, la sociedad comenzará a computar el plazo desde la fecha de recepción de las mercancías o prestación de los servicios. No obstante, a falta de información fiable sobre el momento en que se produce esta circunstancia, se podrá tomar la fecha de recepción de la factura.
- d) Las sociedades mercantiles que elaboren la memoria en el modelo abreviado del Plan General de Contabilidad, o que opten por la aplicación del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas, calcularán el periodo medio de pago a proveedores de acuerdo con la siguiente fórmula:

Periodo medio de pago	=	$\frac{\text{Saldo medio acreedores comerciales}}{\text{Compras netas y gastos por servicios exteriores}}$
-----------------------	---	--

A estos exclusivos efectos, el concepto de acreedores comerciales engloba las partidas de proveedores y acreedores varios por deudas con suministradores de bienes o servicios incluidos en el alcance de la regulación en materia de plazos legales de pago.

El concepto de compras netas y gastos por servicios exteriores engloba los importes contabilizados como tales en los subgrupos propuestos en la quinta parte del Plan General de Contabilidad y del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas.

## 9. Información a incluir en la memoria

- 9.1. Las sociedades mercantiles incluirán una nota en el modelo normal de la memoria de sus cuentas anuales individuales y en su caso, consolidadas, con la siguiente denominación y contenido:

"Información sobre el periodo medio de pago a proveedores. Disposición adicional tercera. "Deber de información" de la Ley 15/2010, de 5 de julio."

- Periodo medio de pago a proveedores
- Ratio de las operaciones pagadas
- Ratio de las operaciones pendientes de pago
- Total de pagos realizados
- Total pagos pendientes

Esta información deberá suministrarse en el siguiente cuadro:

	N (ejercicio actual)	N-1 (ejercicio anterior)
	Días	Días
Período medio de pago a proveedores		
Ratio de operaciones pagadas		
Ratio de operaciones pendientes de pago		
	Importe	Importe
Total pagos realizados		
Total pagos pendientes		

Asimismo, se suministrará cualquier información que la sociedad considere adecuada para aclarar aquellas circunstancias que, a juicio de la entidad, pudieran distorsionar el resultado obtenido en el cálculo del periodo medio de pago a proveedores.

9.2. La información de las cuentas consolidadas estará referida a los proveedores del grupo como entidad que informa, una vez eliminados los créditos y débitos recíprocos de las empresas dependientes y, en su caso, los de las empresas multigrupo de acuerdo con lo dispuesto en las normas de consolidación que resulten aplicables. El cuadro solo recogerá la información correspondiente a las entidades españolas incluidas en el conjunto consolidable.

9.3. Las sociedades mercantiles que elaboren la memoria en el modelo abreviado del Plan General de Contabilidad, o que opten por la aplicación del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas incluirán una nota con la siguiente denominación y contenido:

«Información sobre el periodo medio de pago a proveedores. Disposición adicional tercera. «Deber de información» de la Ley 15/2010, de 5 de julio.»

– Periodo medio de pago a proveedores.

Esta información deberá suministrarse en el siguiente cuadro:

	N (ejercicio actual)	N-1 (ejercicio anterior)
	Días	Días
Período medio de pago a proveedores		

Por último, facilitamos el link de la disposición definitiva del I.C.A.C., para facilitar su consulta.

<http://www.icac.meh.es/Temp/20160214201651.PDF>