



Proyecto de Resolución 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

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, señala:

“Se modifica 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, que queda redactada como sigue:

Disposición adicional tercera. Deber de información.

- 1. Todas las sociedades mercantiles incluirán de forma expresa en la memoria de sus cuentas anuales su período medio de pago a proveedores.*
- 2. Las sociedades mercantiles cotizadas publicarán en su página web su periodo medio de pago a proveedores.*
- 3. Las sociedades mercantiles que no sean cotizadas y no presenten cuentas anuales abreviadas publicarán su periodo medio de pago a proveedores en su página web, si la tienen.*
- 4. El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, mediante resolución, indicará las adaptaciones que resulten necesarias, de acuerdo con lo previsto en esta ley, para que las sociedades mercantiles no encuadradas en el artículo 2.1 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera apliquen adecuadamente la metodología de cálculo del periodo medio de pago a proveedores determinada por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas. Dicha resolución requerirá informe previo a su aprobación por parte del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.”*

Considerando lo anterior, la presente Resolución tiene como objetivo dar cumplimiento al mandato expreso contenido en la citada Ley 31/2014, de 3 de diciembre, y es conforme con la habilitación general contenida en la disposición final tercera del Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad, que faculta al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas a dictar normas de obligado cumplimiento en desarrollo del citado Plan, en particular, en relación con las normas de elaboración de las cuentas anuales.

Con esta Resolución se sustituye el antecedente inmediato en la materia, 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, que tenía su origen en la anterior redacción de la Disposición adicional tercera de la Ley 15/2010, de 5 de julio.



La metodología para el cálculo del periodo medio de pago a proveedores de las Administraciones Públicas ha sido desarrollada por el Real Decreto 635/2014, de 25 de julio. La presente Resolución constituye una adaptación de dicha metodología para que las sociedades mercantiles, no encuadradas en el artículo 2.1 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad y Sostenibilidad Financiera, cumplan con el deber de información recogido en la disposición adicional tercera de la Ley 15/2010, de 5 de julio.

El ámbito de aplicación de la Resolución se regula en la norma primera en sintonía con el alcance definido en la nueva redacción de la disposición adicional tercera de la Ley 15/2010, de 5 de julio.

Hay que advertir que las sociedades mercantiles que formulen cuentas consolidadas también se incluyen en el ámbito de aplicación de esta Norma, 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.

La Resolución exige que se informe sobre el periodo medio de pago a proveedores, concepto definido en la norma segunda, que mide el retraso en el pago de la deuda comercial en términos económicos, como indicador distinto respecto de los correspondientes plazos legales en función de la naturaleza del bien, servicio de que se trate o actividad desarrollada, que la sociedad mercantil pueda tener que cumplir. Esta medición con criterios estrictamente económicos puede tomar valor negativo si la sociedad mercantil que informa paga antes de que haya transcurrido el respectivo plazo legal de pago.

En la norma cuarta se establece la metodología para el cálculo del periodo medio de pago a proveedores, cuya fórmula incluye el ratio de las operaciones pagadas y el ratio de las operaciones pendientes de pago. Ambos ratios se calculan tomando como referencia el plazo legal en cada uno de los pagos, circunstancia que exige identificar el plazo legal de pago que, en cada caso, corresponda 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.

Es conveniente precisar que el "Deber de información" afecta a las operaciones comerciales de pago. Es decir, a los acreedores comerciales incluidos en el correspondiente epígrafe del pasivo corriente del modelo de balance, por tanto, la norma deja fuera de su ámbito objetivo de aplicación a los acreedores o proveedores que no cumplen tal condición para el sujeto deudor que informa, como son los proveedores de inmovilizado o los acreedores por arrendamiento financiero.

La norma quinta recoge la información que se considera oportuna para poder apreciar el grado de cumplimiento de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre. En particular las sociedades mercantiles deberán incluir en la memoria de las cuentas anuales una nota independiente con la siguiente información:

- Periodo medio de pago a proveedores.



- Ratio de las operaciones pagadas.
- Ratio de las operaciones pendientes de pago.

Por su parte, la disposición transitoria primera prevé que en las primeras cuentas anuales que se formulen aplicando esta Resolución no sea obligaría la presentación de cifras comparativas, al objeto de facilitar la aplicación de los nuevos requerimientos ante la previsión de que las sociedades mercantiles puedan verse en la necesidad de tener que adaptar sus sistemas informáticos.

Finalmente, hay que señalar que la presente Resolución resultará de aplicación obligatoria para los ejercicios que se inicien a partir del 1 de enero de 2015, y se tendrán en cuenta las operaciones comerciales que hayan tenido lugar desde la entrada en vigor de la Ley 31/2014, de 3 de diciembre.

No obstante, se permite su aplicación anticipada por lo que, en los ejercicios anteriores, las sociedades pueden optar por aplicar la presente Resolución, tomando para el cálculo del período medio de pago a proveedores las operaciones comerciales que hayan tenido lugar en el ejercicio al que se refieran las cuentas anuales, u optar por la aplicación de la anterior 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 su virtud, ----- con el Consejo de Estado, se dicta la presente Resolución:

Norma primera. Objeto y ámbito de aplicación.

1. La presente Resolución tiene por 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. Esta Resolución será de aplicación a todas las sociedades mercantiles españolas, en la formulación de las cuentas anuales individuales y consolidadas.

El ámbito de aplicación de la Resolución se corresponde con el de la Disposición adicional tercera de la ley 15/2010, de 5 de julio, con la redacción dada por la Disposición final segunda de la Ley 31/2014, de 3 de diciembre.

Norma segunda. Definiciones.

A los exclusivos efectos de lo previsto en esta Resolución se entenderá por:

a) Periodo medio de pago a proveedores: expresión del tiempo de pago o retraso en el pago de la deuda comercial que las sociedades mercantiles deberán calcular de acuerdo con la metodología económica que esta Resolución viene a concretar.



b) Proveedores: acreedores comerciales incluidos en el pasivo corriente del balance por deudas con suministradores de bienes o servicios.

Norma tercera. Operaciones seleccionadas para el cálculo del período medio de pago a proveedores.

1. Para el cálculo del período medio de pago a proveedores se tendrán en cuenta las operaciones comerciales correspondientes a la entrega de bienes o prestaciones de servicios devengadas desde la fecha de entrada en vigor de la Ley 31/2014, de 3 de diciembre.

2. Quedan excluidas las obligaciones de pago que hayan sido objeto de retención como consecuencia de embargos, mandamientos de ejecución, procedimientos administrativos de compensación o actos análogos dictados por órganos judiciales o administrativos.

Norma cuarta. Cálculo del período medio de pago a proveedores.

1. Las sociedades mercantiles calcularán el período medio de pago a proveedores de acuerdo con la siguiente fórmula:

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

2. El ratio de las operaciones pagadas se calculará de acuerdo con la siguiente fórmula:

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

Se entenderá por número de días de pago, la diferencia entre, los días naturales que hayan transcurrido desde el final del respectivo plazo legal de pago hasta el pago material de la operación. Esta diferencia tomará valor negativo cuando la sociedad pague antes de que haya transcurrido el correspondiente plazo legal de pago.

3. El ratio de las operaciones pendientes de pago se calculará de acuerdo con la siguiente fórmula:

$$\text{Ratio de las operaciones pendientes de pago} = \frac{\sum (\text{número de días pendientes de pago} * \text{importe de la operación pendiente de pago})}{4}$$



=

Importe total de pagos pendientes

Se entenderá por número de días pendientes de pago, la diferencia entre, los días naturales que hayan transcurrido desde el final del respectivo plazo legal de pago hasta el último día del periodo al que se refieran las cuentas anuales. Esta diferencia tomará valor negativo cuando las operaciones pendientes de pago se encuentren en un momento anterior al correspondiente plazo legal de pago.

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 legal de pago 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 la factura como momento a partir del cual la sociedad está obligada al pago.

Norma quinta. Información sobre el periodo medio de pago a proveedores durante el ejercicio.

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.

Esta información deberá suministrarse en el siguiente cuadro:

	N (Ejercicio actual)	N-1 (Ejercicio anterior)
	Días	Días
Periodo medio de pago a proveedores*		
Ratio de operaciones pagadas*		
Ratio de operaciones pendientes de pago*		

* Cuando el dato se refleja en paréntesis se refiere a un importe negativo, representativo bien de una mayor celeridad, en término medio, en el pago en relación al periodo máximo de pago previsto legalmente, o bien a que las operaciones pendientes de pago se encuentran, en término medio, en un momento anterior a dicho periodo máximo.



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.

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 misma denominación y contenido, señalados en el apartado 1 de esta norma.

Disposición transitoria primera. Información a incluir en la memoria de las cuentas anuales del primer ejercicio de aplicación de esta Resolución.

En las cuentas anuales del primer ejercicio de aplicación de esta Resolución, no se presentará información comparativa correspondiente a esta nueva obligación, 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.

Disposición derogatoria única. Derogación normativa.

Con efectos para los ejercicios que se inicien a partir del 1 de enero de 2015 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.

Disposición final única. Entrada en vigor.

1. La presente Resolución entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial del Estado, y será de aplicación para los ejercicios que se inicien a partir del 1 de enero de 2015.

2. No obstante, en el primer ejercicio cerrado con posterioridad a la entrada en vigor de la Ley 31/2014, de 3 de diciembre, las sociedad podrán optar entre aplicar la presente Resolución o 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.

Madrid, 17 de marzo de 2015