



## **BOICAC Nº 146/2026 Consulta 2**

Sobre el cálculo del periodo medio de pago a proveedores en operaciones comerciales.

### **Respuesta:**

Se plantean varias cuestiones relacionadas con el cálculo del periodo medio de pago a proveedores:

- 1) La fecha de inicio para el cómputo de los días.
- 2) El tratamiento adecuado en el caso de que tengan lugar pagos fraccionados: si el periodo medio de pago debe calcularse considerando el importe total de la factura o si el periodo medio de pago puede calcularse haciendo una ponderación individual de cada pago parcial.
- 3) Si en el caso de que se haya pactado un aplazamiento con el proveedor se puede considerar que si se paga dentro de ese plazo pactado no se ha incurrido en demora.
- 4) El tratamiento adecuado del pago de facturas de ejercicios anteriores satisfecho en el ejercicio actual.

El deber de información en las cuentas anuales sobre el periodo medio de pago a proveedores se regula 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, que posteriormente fue modificada por la disposición final segunda de la Ley 31/2014, de 3 de diciembre, y por el artículo 9 de la Ley 18/2022, de 28 de septiembre, de creación y crecimiento de empresas.

La propia disposición, en su apartado 4, en la redacción dada por la disposición final segunda de la Ley 31/2014 y que se ha mantenido por el artículo 9 de la Ley 18/2022, de 28 de septiembre, de creación y crecimiento de empresas, habilita al Instituto de Contabilidad y Auditoría de cuentas (ICAC) para que, mediante resolución, proceda a indicar las adaptaciones que resulten necesarias al efecto de 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.

De acuerdo con lo anterior, se dictó la Resolución de 29 de enero de 2016, 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.

El artículo 4 de la citada Resolución, define dicho periodo medio de pago (PMP) como *“el 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, que las sociedades mercantiles deberán calcular de acuerdo con la metodología que se describe en el artículo 5”*, que indica lo siguiente (énfasis añadido):

*“1. Las sociedades mercantiles que elaboren el modelo normal de memoria calcularán el periodo medio de pago a proveedores de acuerdo con la siguiente fórmula:*



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

2. La 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, los días naturales que hayan transcurrido desde la fecha en que se inicie el cómputo del plazo hasta el pago material de la operación.

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

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

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.

4. 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.

No obstante, el artículo 2 de la Ley 18/2022 modifica la disposición adicional octava. *Cálculo del periodo medio de pago a proveedores* del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, que queda redactada como sigue (énfasis añadido):

*“Disposición adicional octava. Cálculo del periodo medio de pago a proveedores.*

*Para el cálculo del periodo medio de pago a proveedores a que se refiere el artículo 262.1, serán aplicables los criterios pertinentes que hayan sido aprobados por el ministerio competente por razón de la materia, de conformidad con lo establecido en el apartado tercero de la disposición final segunda de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera. La fecha de recepción de la factura no podrá entenderse como fecha de inicio del plazo de pago salvo para los supuestos que señala expresamente la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales.”*



De acuerdo con lo anterior, en respuesta a la primera cuestión planteada, con carácter general, la fecha de inicio del cómputo, tanto del número de días de pago como del número de días pendientes de pago, será la fecha de recepción de las mercancías o de prestación de los servicios, y la fecha de recepción de la factura sólo podrá tomarse como fecha de inicio del cómputo en aquellos supuestos que señale expresamente la Ley 3/2004.

En relación con la segunda cuestión planteada, la metodología aprobada por la Resolución establece que el cómputo y ponderación se efectúa sobre importes efectivamente pagados. Así, para el cálculo de la ratio de operaciones pagadas (suma del número de días por importe del pago dividido entre el importe total de pagos realizados), cada pago parcial se deberá incorporar como operación en el cálculo ponderado. Por tanto, los pagos parciales deben medirse individualmente y ponderarse conforme al importe satisfecho en cada caso.

Por lo que respecta a la tercera cuestión, el artículo 4 de la Ley 3/2004 establece el plazo de pago que debe cumplir el deudor que, en ningún caso, podrá ser superior a 60 días naturales. Por tanto, si la empresa paga dentro del plazo pactado y legalmente permitido (60 días como máximo), no existe incumplimiento que implique mora. En caso contrario, el deudor estaría incumpliendo el plazo de pago establecido en la ley.

Asimismo, es preciso señalar que el artículo 9 de la Ley 18/2022 amplía la información que las sociedades mercantiles deben incluir en la memoria de sus cuentas anuales y que también deben publicar en su página web, si la tienen. En concreto, las entidades que elaboren la memoria en modelo normal deberán incluir, junto con su periodo medio de pago a proveedores que ya se exigía, el volumen monetario y número de facturas pagadas en un periodo inferior al máximo establecido en la normativa de morosidad y el porcentaje que suponen sobre el número total de facturas y sobre el total monetario de los pagos a sus proveedores.

En este sentido, cabe indicar que la expresión *“periodo inferior al máximo establecido en la normativa de morosidad”* ha de interpretarse en el sentido de que solamente habrá de incorporarse información relativa a las facturas pagadas en un período inferior al establecido en la normativa de morosidad. Es decir, habrá de incorporarse la información relativa a facturas cuyo periodo de pago sea inferior a 30 días naturales (plazo general del artículo 4 de la Ley 3/2004) o inferior al establecido por pacto entre las partes (con la limitación de 60 días).

En consecuencia, solamente debe incorporarse información relativa a facturación cuyo periodo de pago esté por debajo del máximo establecido en la Ley 3/2004.

Por último, en relación con la última cuestión planteada relativa al pago de facturas de ejercicios anteriores satisfecho en el ejercicio actual, hay que tener en cuenta que la metodología descrita en el artículo 5 de la Resolución indica que, para calcular el número de días de pago se computará desde la fecha de inicio del plazo hasta la fecha efectiva de pago material. Por tanto, aunque el pago corresponda a facturas de ejercicios anteriores, si se produce en el ejercicio actual, el cómputo irá desde la fecha de inicio hasta el pago material.

Finalmente, de acuerdo con el artículo 6 de la Resolución, la sociedad suministrará en la memoria de las cuentas anuales cualquier información que se considere adecuada para aclarar aquellas circunstancias que pudieran distorsionar el resultado obtenido en el cálculo del



periodo medio de pago a proveedores. La información en memoria complementa el resto de la exigida en la Resolución, pero en ningún caso supone su modificación.