BOICAC Nº 144/2025 Consulta 3

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

Respuesta:

La consulta plantea varias cuestiones a la hora de realizar el cálculo del periodo medio de pago a proveedores en operaciones comerciales:

1) Si se deben tener en cuenta como facturas pendientes de pago las recibidas de forma anticipada del proveedor en las que todavía no se ha obtenido el correspondiente servicio.

2) Si se deben tener en cuenta como facturas pagadas los importes pagados al proveedor de forma anticipada sin haber recibido el correspondiente servicio.

3) ¿Cuál es el importe que debe considerarse en el caso de recibir con posterioridad una factura rectificativa de una factura anterior? ¿El importe de la factura original o el importe rectificado?

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 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 (actualmente Ministerio de Hacienda).

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 9 de la Ley 18/2022, de 28 de septiembre, 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.

El artículo 3 de la citada Resolución establece el alcance objetivo de aplicación, en los siguientes términos (énfasis añadido):

C/ HUERTAS, 26
28014 MADRID
TEL.: 91 389 56 00
FAX: 91 429 94 86
www.icac,gob.es

"1. El ámbito objetivo de aplicación de la resolución es el definido en el artículo 3 de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre.

2. Para el cálculo del periodo 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.

(…)"

Asimismo, el artículo 4 de la Resolución indicada, define dicho período 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 formula:

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

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."

De acuerdo con lo anterior, para el cálculo del periodo medio de pago se tendrán en cuenta todas aquellas operaciones en las que la empresa haya recibido mercancías o la prestación de servicios. Asimismo, para el cálculo de la ratio de las operaciones pagadas se tendrán en cuenta

todas las operaciones cuyo pago material se haya producido durante el ejercicio sobre el que se informa, y para el cálculo de las operaciones pendientes de pago se tendrán en cuenta todas las operaciones que permanezcan pendientes de pago el último día del periodo al que refieren las cuentas anuales.

Por tanto, la respuesta a la primera cuestión planteada es negativa, ya que se deben considerar aquellas operaciones en las que se haya recibido el correspondiente servicio y será a partir de ese momento cuando comience a computarse el número de días de pago o el número de días pendientes de pago según corresponda.

La respuesta a la segunda cuestión planteada es afirmativa. La operación pagada de forma anticipada figurará en el cálculo del numerador de la ratio de las operaciones pagadas con signo negativo puesto que el número de días de pago en este caso será negativo, calculándose como el número de días que hayan trascurrido desde el pago material de la operación hasta la recepción de las mercancías o la prestación del correspondiente servicio.

En relación con la tercera cuestión planteada es preciso señalar que el importe de la operación que deberá tomarse para el cálculo del periodo medio de pago será el importe de la deuda efectiva con el proveedor que haya suministrado las mercancías o prestado los correspondientes servicios a la empresa, con independencia de cuál sea el importe que figure en factura.

Por último, cabe indicar que, 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.