

EJERCICIO

INFORMACION A

INCORPORAR EN LA

MEMORIA DE LAS CUENTAS

ANUALES NO ABREVIADAS

EN RELACION AL PERIODO

MEDIO DE PAGO A

PROVEEDORES EN

OPERACIONES

COMERCIALES

Francesc Gómez – Jordi Rizo - Xavier Sentís

Universitat Autònoma de Barcelona

EJERCICIO
MATERIA/OBSERVACIONES: Información y fórmula de cálculo del periodo medio de pago a proveedores a incorporar en las cuentas anuales no abreviadas.

Año 2016

Una empresa tiene la siguiente información al cierre de ejercicio 2016 respecto a los pagos realizados a proveedores y los pagos pendientes a proveedores al cierre del ejercicio (fecha 31.12.2016):

1. Importe total pagado a proveedores durante ejercicio 2016: 15.400.000 euros.

Con el siguiente detalle:

- 7.200.000 euros pagados a 70 días
- 8.200.000 euros pagados a 90 días

2. Importe total pendiente a final del ejercicio (31.12.2016): 3.200.000 euros.

Con el siguiente detalle:

- 1.200.000 a 60 días (desde inicio cómputo plazo hasta cierre cuentas 31.12.2016). La fecha prevista de pago es **12 de enero de 2017**.
- 2.000.000 a 40 días (desde inicio cómputo plazo hasta cierre cuentas anuales 31.12.2016). La fecha prevista de pago es **30 de enero de 2017**.

3. Importe total de los pagos realizados y de los pagos pendientes asciende a 18.600.000 euros.

Año 2017

La información sobre los pagos realizados a los proveedores y los pagos pendientes al cierre (fecha 31.12.2017) es la siguiente:

1. Se han pagado las facturas pendientes al cierre del ejercicio 2016:
 - 1.200.000 euros el 12 de enero de 2017 (a 72 días). Los 72 días se obtienen de la suma de los 60 días que van desde la fecha de emisión de recepción de factura hasta 31.12.2016 más los 12 días hasta el 12 de enero de 2017.
 - 2.000.000 euros el 30 de enero de 2017 (a 70 días). Los 70 días se obtienen de la suma de los 40 días que van desde la fecha de emisión

de recepción de factura hasta 31.12.2016 más los 30 días hasta la fecha de 30 de enero de 2017

2. A partir del mes de enero de 2017 todas las nuevas facturas recibidas se han pagado a 70 días. El importe total pagado a 70 días de las facturas recibidas durante 2017 asciende a 12.000.000 euros.
3. Por tanto el total de pagos realizados durante el ejercicio asciende a 3,2 M + 12 M = 15,2 millones euros.
4. Importe total pendiente de pago a final del ejercicio (31.12.2017): 2.500.000 euros. Con el siguiente detalle:
 - 200.000 euros a 60 días (desde inicio cómputo plazo hasta cierre cuentas 31.12.2017). La fecha prevista de pago es el 10 de enero de 2018. **(Son las facturas recibidas a 30 de octubre 2017)**
 - 300.000 euros a 30 días (desde inicio cómputo plazo hasta cierre cuentas 31.12.2017). La fecha prevista de pago es el 10 de febrero de 2018. **(Son las facturas recibidas a 30 noviembre de 2017)**
 - 2.000.000 euros a 1 día (desde inicio cómputo plazo hasta cierre cuentas anuales 31.12.2017). La fecha prevista de pago es el 10 de marzo de 2018. **(Son las facturas recibidas a 30 diciembre de 2017)**
5. Importe total de los pagos realizados y de los pagos pendientes asciende a 17.700.000 euros en 2017:
 - 3.200.000 euros pagados de facturas pendientes al cierre del ejercicio 2016.
 - 12.000.000 euros pagados de facturas recibidas durante el ejercicio 2017.
 - 2.500.000 euros pendientes de pago al cierre de 2017

SE PIDE:

Para los años 2016 y 2017

- a) Calcular el periodo medio de pago a proveedores.
- b) Información a suministrar en la memoria.

Solución:

Año 2016:

Para solucionar el ejercicio se utilizarán las fórmulas y ratios establecidos en la resolución del ICAC de 29-1-16 sobre la información a proporcionar en la memoria de las cuentas anuales en relación con el período medio de pago a proveedores en operaciones comerciales (caso memoria modelo normal). Estas son:

Cálculo del periodo medio de pago a proveedores en el caso de sociedades mercantiles a las que es de aplicación el modelo no abreviado de memoria:

$$\begin{array}{r} \text{Período Medio de Pago} \\ \text{a proveedores} \end{array} = \frac{\begin{array}{r} \text{RATIO OPERACIONES PAGADAS * IMPORTE TOTAL DE PAGOS} \\ \text{REALIZADOS} \\ + \\ \text{RATIO OPERACIONES PENDIENTES DE PAGO * IMPORTE TOTAL} \\ \text{DE PAGOS PENDIENTES} \end{array}}{\begin{array}{r} \text{IMPORTE TOTAL DE PAGOS REALIZADOS} \\ + \\ \text{IMPORTE TOTAL DE PAGOS PENDIENTES} \end{array}}$$

El ratio de las operaciones pagadas (ROP) se calcula de la siguiente forma:

$$\text{ROP} = \frac{\sum (\text{NUMERO DE DÍAS DE PAGO * IMPORTE DE LA OPERACIÓN PAGADA})}{\text{IMPORTE TOTAL DE PAGOS REALIZADOS}}$$

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

Y el ratio de las operaciones pendientes de pago (ROPP) se determina de la siguiente forma:

$$\text{ROPP} = \frac{\sum (\text{NUMERO DE DÍAS PENDIENTES DE PAGO * IMPORTE DE LA OPERACIÓN PENDIENTE DE PAGO})}{\text{IMPORTE TOTAL DE PAGOS PENDIENTES}}$$

Nota : Se entenderá como número de días pendientes de pago, los días naturales que hayan transcurrido desde la fecha en que se inicia el cómputo del plazo hasta el último día del período a que se refieren las cuentas anuales. (Habitualmente, las cuentas anuales se cierran el día 31 de diciembre).

Con los datos del ejercicio 2016 realizamos los cálculos siguientes:

- Ratio operaciones pagadas (ROP):

$$= (70 \text{ días} \times 7,2 \text{ M} + 90 \text{ días} \times 8,2 \text{ M}) / 15,4 \text{ M} = \mathbf{80,65 \text{ días}}$$
- Ratio operaciones pendientes de pago (ROPP)

$$= (60 \text{ días} \times 1,2 \text{ M} + 40 \text{ días} \times 2 \text{ M}) / 3,2 \text{ M} = \mathbf{47,5 \text{ días.}}$$
- Período medio pagos a proveedores

$$= (80,65 \text{ días} \times 15,4 \text{ M} + 47,5 \text{ días} \times 3,2 \text{ M}) / (15,4 \text{ M} + 3,2 \text{ M}) = \mathbf{74,95 \text{ días}}$$

Información a facilitar en el modelo normal (no abreviado) de memoria de las cuentas anuales (2016):

La información obtenida en los cálculos anteriores se debe suministrar en el cuadro siguiente:

	2016
	Días
Período medio de pagos a proveedores	74,95
Ratio de operaciones pagadas	80,65
Ratio de operaciones pendientes de pago	47,50
	Importe (euros)
Total pagos realizados	15.400.000
Total pagos pendientes	3.200.000

(*) Los datos del X0 corresponden a la misma fórmula de cálculo pero con los datos del ejercicio cerrado a X0 (datos que ya vienen dados)

Año 2017

Con los datos del ejercicio 2017 realizamos los cálculos de las fórmulas y ratios de la misma forma que en 2016

- Ratio operaciones pagadas (ROP)
= $(72 \text{ días} \times 1,2 \text{ M} + 70 \text{ días} \times 2\text{M} + 70 \text{ días} \times 12 \text{ M}) / 15,2 \text{ M} = \mathbf{70,16 \text{ días}}$
- Ratio operaciones pendientes de pago (ROPP)
= $(60 \text{ días} \times 0,2 \text{ M} + 30 \text{ días} \times 0,30 \text{ M} + 1 \text{ días} \times 2 \text{ M}) / 2,5 \text{ M} = \mathbf{9,2 \text{ días.}}$
- Período medio pagos a proveedores

= $(70,16 \text{ días} \times 15,2 \text{ M} + 9,2 \text{ días} \times 2,5 \text{ M}) / (15,2 \text{ M} + 2,5 \text{ M}) = \mathbf{61,54 \text{ días}}$

Información a facilitar en el modelo normal (no abreviado) de memoria de las cuentas anuales (2017):

La información obtenida en los cálculos anteriores se debe suministrar en el cuadro siguiente:

	2017	2016
	Días	Días
Período medio de pagos a proveedores	61,54	74,95
Ratio de operaciones pagadas	70,16	80,65
Ratio de operaciones pendientes de pago	9,2	47,50
	Importe (euros)	Importe (euros)
Total pagos realizados	15.200.000	15.400.000
Total pagos pendientes	2.500.000	3.200.000

Nótese que mientras el RATIO (ROP) es de 70,16 días el período medio de pago a proveedores se sitúa en 61,54 días.

- ESTO SUCEDE DEBIDO A QUE LAS FACTURAS PENDIENTES DE PAGO SE HAN RECIBIDO BASICAMENTE A FINALES DE AÑO (EN DICIEMBRE)
- La fórmula del ratio medio de pagos a proveedores supone que las facturas pendientes se HAN PAGADO a 31 de diciembre.
- **DISTORSION DEL PERIODO DE PAGOS A PROVEEDORES**

Justificación:

- 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, 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, para requerir que todas las sociedades mercantiles incluyan de forma expresa en la memoria de sus cuentas anuales su periodo medio de pago a proveedores.
- En la propia disposición final se habilita al ICAC para que, mediante resolución de proceda a indicar las adaptaciones que resulten necesarias al efecto de que as sociedades mercantiles apliquen adecuadamente la metodología de cálculo del periodo medio de pago a proveedores determinada por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.
- La metodología para el cálculo del período medio de pago a proveedores de las Administraciones Públicas ha sido desarrollada por el Real Decreto 635/2014, de 25 de Julio.
- En este sentido, el ICAC emitió Resolución del 29 de enero de 2016 (Publicada en el BOE en fecha 4 de febrero), sobre la información a incorporar en la memoria de las cuentas anuales en relación al periodo medio de pago a proveedores en operaciones comerciales. Su entrada en vigor es el día 1 de enero de 2015.
- La Resolución anterior, deroga la Resolución del 29 de diciembre de 2010 sobre la información a incorporar en la memoria de las cuentas anuales en relación con los aplazamientos de pagos 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.
- En resumen, origen la Ley 3/2014, y después de las modificaciones comentadas anteriormente, su aplicación práctica la encontramos en la Resolución ICAC, del 29 de enero de 2016.

Esta resolución establece que las sociedades que formulen memoria normal (no abreviada) deberán incluir en la memoria de sus cuentas individuales una nota donde se informe sobre el período medio de pago a proveedores durante el ejercicio indicando:

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