

**Guía de Actuación sobre el trabajo del auditor en relación con el certificado del auditor exigido por el nuevo apartado 3 bis del ar. 13 de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones.**

**Marzo de 2023**

## **Contenido.**

- 1. Antecedentes en relación con el certificado de auditor ROAC exigido por el nuevo apartado 3 bis del art. 13 de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones introducido por la Ley 18/2022.**
- 2. Pautas de actuación del auditor en relación con el certificado de auditor ROAC.**
  - Casos en los que de la información desglosada en la memoria no se derive un incumplimiento.
  - Casos en los que de la información desglosada en la memoria se deriva un incumplimiento.

**Anexo I: Informe especial a los efectos de la certificación del art. 13.3 bis de la Ley 38/2003 General de Subvenciones.**

**Anexo II: Contenido mínimo y modelo ilustrativo del Detalle de información sobre los pagos pendientes a proveedores y modelo ilustrativo de Informe de Procedimientos Acordados sobre dicha información.**

- A) Contenido Mínimo del Detalle de información sobre los pagos pendientes a proveedores.
- B) Modelo ilustrativo del Detalle de las facturas pendientes de pago a los proveedores a una fecha de referencia.
- C) Modelo ilustrativo del Informe de Procedimientos Acordados sobre la información recogida en el apartado B) anterior.

**Anexo III: Algunas disposiciones recogidas en la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales.**

**1. Antecedentes en relación con el certificado de auditor ROAC exigido por el nuevo apartado 3 bis del art. 13 de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones introducido por la Ley 18/2022.**

El pasado 29 de septiembre se publicó en el BOE la [Ley 18/2022, de 28 de septiembre, de creación y crecimiento de empresas \(la Ley 28/2022\)](#), por la que se introdujo un nuevo apartado 3 bis en el artículo 13 de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones (LGS) y que reproducimos a continuación:

*«3 bis. Para subvenciones de importe superior a 30.000 euros, cuando los solicitantes sean únicamente sujetos incluidos en el ámbito de aplicación de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales, no podrán obtener la condición de beneficiario o entidad colaboradora las empresas que incumplan los plazos de pago previstos en la citada ley.*

*Esta circunstancia se acreditará por parte de las sociedades que, de acuerdo con la normativa contable, puedan presentar cuenta de pérdidas y ganancias abreviada, de conformidad con lo previsto en el artículo 26 del Reglamento de esta ley. Para las sociedades que, de acuerdo con la normativa contable, no puedan presentar cuenta de pérdidas y ganancias abreviada se establece la necesidad de acreditar el cumplimiento de los plazos legales de pago mediante certificación, emitida por auditor inscrito en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, que atenderá al plazo efectivo de los pagos de la empresa cliente con independencia de cualquier financiación para el cobro anticipado de la empresa proveedora.»*

En el Anexo III se incluyen, con carácter no exhaustivo, algunos artículos que consideramos importante recordar en relación con la Ley 3/2004 (entre otros, su ámbito de aplicación y la determinación del plazo de pago, con carácter general y con carácter particular para determinados sectores de actividad).

Por otro lado, la citada Ley ha introducido otros requerimientos en la LGS para que un gasto concreto sea subvencionable y ha ampliado la normativa que regula la información sobre el período medio de pago a proveedores en las cuentas anuales introduciendo nuevos requerimientos de desglose. Todo ello ha sido considerado en la [Circular ES 2/2023](#), publicada el pasado 15 de febrero, que incluye la *Nota Técnica sobre la reciente modificación de la Ley General de Subvenciones y los nuevos requerimientos de información introducidos por la Ley 18/2022 de creación y crecimiento de empresas y pautas de actuación para el auditor en relación con todo ello.*

De acuerdo con la Disposición final octava de la Ley 18/2022 la citada modificación normativa entró en vigor a los veinte días de su publicación en el BOE, es decir, a partir del 19 de octubre del 2022 y desde entonces tenemos constancia que desde distintos órganos concedentes de subvenciones se está requiriendo a las empresas solicitantes el mencionado certificado de auditor ROAC.

Desde el momento de la publicación de la Ley 18/2022, el ICJCE inició contactos con la Administración con el fin de ir clarificando la finalidad y contenido de dicho certificado, la información objeto de análisis y el alcance del trabajo esperado.

En este contexto, el pasado 10 de febrero se publicó en la página web del Ministerio de Industria, Comercio y Turismo (Mincotur) ([LINK](#)) una nota informativa sobre la aplicación del artículo 13.3bis de la Ley General de Subvenciones en las convocatorias del mencionado ministerio. Hemos sido informados que el contenido de la citada nota se corresponde asimismo con la posición del Mº de Asuntos Económicos y Transformación Digital al respecto y, por tanto, recomendamos que se tenga en consideración mientras no se produzcan comunicaciones con consideraciones distintas procedentes de otros ministerios u órganos concedentes de subvenciones.

Ante la falta de un desarrollo normativo más detallado, y teniendo en cuenta lo indicado en la citada nota informativa, la Comisión Técnica del ICJCE consideró conveniente desarrollar unas pautas de actuación para los auditores que formaron parte del contenido de la Nota técnica mencionada anteriormente. No obstante y desde entonces, la Comisión ha seguido trabajando en el desarrollo de la presente guía de actuación que contiene, entre otras cuestiones, pautas de actuación del auditor en relación con el modelo de informe de procedimientos acordados a emitir (Ver apartado C) del Anexo II de esta guía) según las consideraciones recogidas en la Nota informativa del Mincotur, la documentación que debe elaborar la entidad y que se adjuntará a nuestro informe (Ver apartado B) del Anexo II de esta guía) y aquella otra información elaborada por la entidad y necesaria para poder llevar a cabo nuestro trabajo (Ver apartado A) del Anexo II de esta guía).

## **2. Pautas de actuación del auditor en relación con el certificado de auditor ROAC**

En términos generales el certificado de auditor ROAC al que hace referencia el nuevo apartado 3bis del artículo 13, confirmará nuestra participación como auditores de cuentas de la entidad y se remitirá al contenido de la nota de la memoria referida al período medio de pago incluida en las últimas cuentas anuales auditadas.

En este sentido, durante el proceso de auditoría se deberá prestar especial atención al desglose de toda la información requerida tanto por la modificación normativa introducida a través de la Ley 18/2022 (véase apartado 3 siguiente) como en relación con los períodos medios de pago en los términos establecidos en la *Resolución de 29 de enero de 2016, del ICAC, sobre información a incorporar en la memoria de las cuentas anuales en relación con el período medio de pago a proveedores en operaciones comerciales* (RICAC sobre el PMPP).

De acuerdo con lo indicado en la nota informativa publicada por Mincotur este esquema sería adecuado siempre que la nota de la memoria contenga el desglose solicitado por la RICAC sobre el PMPP considerando las nuevas obligaciones de información fijadas por la reforma efectuada.

Es decir, de acuerdo con este esquema, podremos encontrarnos ante dos situaciones: Casos en los que de la información desglosada en la memoria no se derive un incumplimiento del plazo máximo legal de pago (en relación con lo cual, cabe interpretar que de acuerdo con la nota informativa del Mincotur, el porcentaje de cumplimiento de plazos de pago a proveedores ha de ser igual al 100%) y casos en los que de la información desglosada sí se derive dicho incumplimiento o no contenga toda la información requerida tras la modificación.

- **Casos en los que de la información desglosada en la memoria no se derive un incumplimiento.**

Para estos casos la Comisión Técnica ha desarrollado un modelo de informe especial (Ver Anexo I) a través del cual el auditor de cuentas de la entidad (no siendo válido para un auditor distinto de aquel) manifiesta en relación con las últimas cuentas anuales auditadas que ha realizado dicha auditoría, así como el tipo de opinión emitida. Dicha manifestación se realiza con la finalidad de certificar que la memoria de las cuentas anuales incluye la nota con los nuevos requerimientos de información introducidos por la Ley 18/2022, cuya transcripción acompañará al informe. Por último, el informe especial incluirá un párrafo en el que se advertirá sobre el alcance de la auditoría y la restricción de uso del informe.

A la fecha de la presente guía se ha utilizado por parte de algunos censores este modelo de informe especial incluso referido a las cuentas anuales del ejercicio 2021 auditadas sin que nos conste rechazo al respecto por parte de los organismos concedentes de la subvención de que se trate en cada caso. Asimismo, el modelo ha sido compartido de manera informal con personal del Ministerio de Economía quien, siempre que la memoria incluya toda la información requerida actualmente, nos han manifestado su conformidad con el mismo, como también se desprende de la nota informativa del Mincotur, por lo que recomendamos que se siga utilizando y en caso de rechazo se informe al Departamento Técnico del ICJCE, pudiendo valorar la solución que se recoge en el punto siguiente (informe de procedimientos acordados).

Tal y como se indica en la nota informativa del Mincotur, este informe especial referido al contenido de las cuentas anuales auditadas del ejercicio resultará válido hasta que estén auditadas las cuentas anuales del ejercicio siguiente.

- **Casos en los que de la información desglosada en la memoria se deriva un incumplimiento.**<sup>1</sup>

Para estos casos y de acuerdo con la nota informativa del Mincotur, se podrá acreditar el cumplimiento de los plazos establecidos en la Ley 3/2004 mediante la presentación, antes de la fecha de solicitud de la subvención, de un Informe de Procedimientos Acordados (IPA) a realizar por un auditor ROAC.

El mencionado IPA se realizará sobre la documentación proporcionada por la entidad; en concreto, sobre el detalle de facturas pendientes de pago a proveedores (definidos de conformidad con la RICAC sobre el PMPP) a una fecha de corte, que se considerará fecha de referencia, anterior como máximo un mes a la emisión del IPA<sup>2</sup>. En el apartado A) del Anexo II se incluye un detalle del contenido mínimo de la información a facilitar por la entidad (parte de la cual, deberá adjuntarse al informe del auditor, ver apartado B) del Anexo II) que en opinión de la Comisión Técnica resultaría necesaria para que el trabajo se pueda realizar dando respuesta a lo contemplado en la nota informativa mencionada, así como un modelo de informe ilustrativo (Ver apartado C) del Anexo II) que incluye una relación de los procedimientos a realizar por el auditor, que, no obstante, habrán de adaptarse en función de las circunstancias y documentación específica proporcionada por la entidad en el caso concreto.

Con independencia del resultado de los procedimientos aplicados, en aquellos casos en los que de la información preparada por la entidad se desprenda la existencia de facturas pendientes de pago con una antigüedad a la fecha de referencia superior a la máxima establecida se incluirá un párrafo adicional en el informe en los términos indicados en el modelo ilustrativo.

La nota informativa emitida por Mincotur también indica que el citado IPA tendrá una validez de 6 meses a contar desde la fecha de corte o referencia.

En todo caso y considerando todo lo anterior, el alcance del trabajo solicitado por la entidad al auditor, cuyo destinatario es el órgano concedente, será el de un encargo de procedimientos acordados y, por tanto, serán de aplicación las pautas de actuación contenidas en nuestra [Guía de Actuación 19R sobre encargos de procedimientos acordados](#).

---

<sup>1</sup> Este supuesto podría ser también aplicable a aquellas situaciones en las que las cuentas anuales del ejercicio 2022 no estén auditadas todavía y el informe especial sobre las cuentas del 2021 haya sido rechazado por que dichas cuentas no contuvieran toda la información que los nuevos requerimientos establecen.

<sup>2</sup> Se recomienda que, a efectos de facilitar el cumplimiento de los procedimientos específicos, la fecha de referencia coincida con un cierre mensual.

**Anexo I:**

**Informe especial a los efectos de la certificación del art. 13.3 bis  
de la Ley 38/2003 General de Subvenciones**

**MODELO OPINIÓN SIN SALVEDADES<sup>3</sup>**

(Membrete del auditor o sociedad de auditoría de cuentas)

INFORME ESPECIAL A LOS EFECTOS DE LA CERTIFICACIÓN DEL ART. 13.3 BIS DE LA LEY 38/2003 GENERAL DE SUBVENCIONES

Muy señores nuestros:

Atendiendo a su petición y en el contexto de la solicitud de subvenciones sujetas a la Ley General de Subvenciones y con el objeto de cumplir con lo requerido en el artículo 13.3.bis de la citada Ley por parte de XXX (en adelante la Sociedad), certificamos que (*nombre del auditor o sociedad de auditoría*) ha sido el auditor de las cuentas anuales de la Sociedad correspondientes al ejercicio anual terminado el XX de XX de 20XX, sobre las que emitimos nuestro informe de auditoría con fecha XXX, en el que expresamos una opinión favorable.

En relación con el contenido de las citadas cuentas anuales, la memoria del ejercicio 20XX, que forma parte de las citadas cuentas anuales, en su nota XX, desglosa lo siguiente:

*Incluir información de la nota de periodo de pagos a proveedores de la memoria de las últimas cuentas anuales que hayan sido objeto de auditoría.*

Nuestra auditoría se ha realizado de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente en España con el objetivo de dar una opinión sobre si las citadas cuentas anuales, en su conjunto, están de acuerdo con el marco normativo de información financiera aplicable a la Sociedad. No hemos realizado procedimientos de auditoría relativos a las cuentas anuales mencionadas anteriormente con posterioridad a la fecha de nuestro informe de auditoría antes señalada, por lo que el contenido de este escrito ha de entenderse referido a la fecha de las cuentas anuales auditadas. La opinión del auditor se expresa sobre las cuentas anuales en su conjunto, lo que excluye una opinión o cualquier otro tipo de manifestación sobre saldos individuales de cuentas o sobre cualquier otra información financiera particular.

Este documento ha sido preparado a su solicitud, en relación con el certificado requerido en el artículo 13.3.bis de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones, modificada por la Ley 18/2022, de 28 de septiembre, de creación y crecimiento de empresas, por lo que no debe ser utilizado para ninguna otra finalidad.

Nombre del Auditor o de la Sociedad de Auditoría de Cuentas.

Firma del Auditor o del Socio responsable de este Informe especial.

Fecha

---

<sup>3</sup> Este modelo se contempla exclusivamente para el caso de coincidir el auditor firmante del informe especial con el auditor de las últimas cuentas anuales auditadas de la entidad y siempre que la opinión de auditoría de las mismas sea sin salvedades.

## Anexo II:

### **Contenido mínimo y modelo ilustrativo del Detalle de información sobre los pagos pendientes a proveedores y modelo ilustrativo de Informe de Procedimientos Acordados sobre dicha información.**

#### **A) Contenido Mínimo del Detalle de información sobre los pagos pendientes a proveedores.**

El auditor obtendrá de la entidad solicitante de la subvención un Detalle de las facturas pendientes de pago a los proveedores a una fecha de referencia, que incluya un resumen de la relación de facturas pendientes de pago a dicha fecha y sus criterios de elaboración.

Todo ello constituye la “documentación” que tendrá que ser firmada por la persona de la entidad responsable de su preparación y que se adjuntará al informe del auditor como objeto del encargo sobre la que se realizarán los procedimientos especificados. En el apartado B) de este Anexo II se incluye un modelo ilustrativo de dicha documentación.

Adicionalmente y para poder realizar los procedimientos acordados, el auditor obtendrá de la entidad la relación de las facturas pendientes de pago a la fecha de referencia (ver procedimiento b) del modelo ilustrativo de informe), a partir del cual se ha realizado el resumen que se adjunta a nuestro informe, y que incluya al menos:

- los datos del proveedor,
- la fecha de la entrega del bien o de la prestación del servicio (o, en su defecto, la fecha de la factura)<sup>4</sup>, que determine el cómputo del plazo de acuerdo con el criterio utilizado por la entidad,
- el objeto de la factura,
- su antigüedad en días a la fecha de referencia conforme al criterio utilizado,
- clasificación en cuanto al cumplimiento de los plazos legales establecidos en la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales,

La entidad habrá de elaborar la relación de facturas anteriormente mencionada a partir de sus registros contables y para aquellas facturas pendientes de pago a la fecha de referencia que se encuentran dentro del alcance de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales. Adicionalmente, la entidad tendrá que considerar las aclaraciones establecidas en 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.

Los criterios utilizados por la entidad para la determinación de la antigüedad y de los tramos utilizados para su clasificación habrán de ser los establecidos en la normativa de referencia mencionada anteriormente e incluirán, al menos, la descripción del alcance y criterios seguidos por la entidad que expliquen, en su caso:

- Qué grupo de proveedores o acreedores comerciales concretos no han sido incluidos en la relación de facturas pendientes de pago por entender la entidad que estarían fuera del alcance de la Ley de Morosidad y el motivo por el cual no han sido incluidos (p. ej. Proveedores de contratos suscritos que no se rijan por la legislación española, proveedores de inmovilizado, 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.).
- El cálculo de la antigüedad de las facturas.

---

<sup>4</sup> 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.

- La determinación de los tramos utilizados para su clasificación.
- Políticas sobre el tratamiento contable del afianzamiento del pago, por ejemplo, mediante “confirming” o “crédito bancario por confirmación” o mediante instrumentos cambiarios.<sup>5</sup>

En relación con su antigüedad, las facturas que conformen el detalle deberán estar clasificadas en dos tramos: aquellas facturas con una antigüedad igual o inferior a 60 días y facturas con una antigüedad superior a 60 días (tramos que habrán de adaptarse en función de las circunstancias del caso como pueda ser el sector de actividad en el que opere la entidad<sup>6</sup>).

Asimismo, la entidad dará acceso al auditor a los documentos originales acreditativos (o copia digitalizada) de la deuda y a su reflejo en el mayor contable, así como todos aquellos documentos que el auditor pueda requerir para la ejecución del trabajo.

A partir de la información facilitada, el auditor realizará los procedimientos concretos y emitirá su informe de procedimientos acordados considerando el modelo ilustrativo que se detalla a continuación (Ver apartado C) de este Anexo II) e informando, en su caso, de todos los aspectos que de la ejecución de los procedimientos realizados se hayan puesto de manifiesto. A dicho informe le acompañará el detalle de la “documentación” a la que se ha hecho referencia cuyo modelo ilustrativo se incluye en el apartado B) de este Anexo II a continuación.

---

<sup>5</sup> A estos efectos se recuerda que será necesario evaluar si dichos contratos de afianzamiento del pago son realmente una financiación de la empresa auditada para hacer frente a sus pagos comerciales (lo que supondría su clasificación de la deuda como financiera y la asunción de la entidad de los costes financieros de la operación) o una financiación al proveedor facilitada por la empresa auditada a través de la entidad financiera con la que trabaje (lo que supondría el mantenimiento de la deuda como comercial y por tanto los anticipos realizados por las entidades financieras en virtud del contrato no podrían considerarse como pagos efectivos a proveedores con independencia de que estos hubieran recibido un cobro anticipado por la entidad financiera).

<sup>6</sup> Ver Disposición final segunda de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales

## B) Modelo ilustrativo del Detalle de las facturas pendientes de pago a los proveedores a una fecha de referencia

### Detalle de las facturas pendientes de pago a los proveedores al XX de XX de 20XX

El Consejo de Administración y la Dirección de XYZ, S.A. somos responsables del cumplimiento con la legislación aplicable por parte de la Sociedad y, en particular con la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones, con las Bases Reguladoras que rigen las subvenciones que pueda solicitar la entidad, así como con el contenido de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales (en adelante, Ley de Morosidad). En este contexto, La Dirección de [XYZ, S.A.] es asimismo responsable de la preparación y contenido del Detalle de las facturas pendientes al XX de XX de 20XX adjunto que incluye un resumen de la relación de facturas pendientes de pago a la fecha de referencia y los criterios de elaboración que hemos aplicado en su elaboración.

### A) Resumen de la relación de facturas pendientes de pago al XX de XX de 20XX<sup>7</sup>

	XX de XX de 20XX
<b>(Miles de euros)</b>	
Volumen monetario de facturas pendientes de pago a proveedores al xx de xx de 20xx sujetas a la Ley de Morosidad	200
<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Volumen monetario de facturas pendientes de pago a proveedores al xx de xx de 20xx con una antigüedad a la fecha de referencia igual o menor a la máxima establecido en la normativa de morosidad (60 días*)</li> </ul>	200
<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Volumen monetario de facturas pendientes de pago a proveedores al xx de xx de 20xx con una antigüedad a la fecha de referencia superior a la máxima establecido en la normativa de morosidad (60 días*)</li> </ul>	0
Porcentaje que representa el Volumen monetario de facturas pendientes de pago a proveedores al xx de xx de 20xx con una antigüedad a la fecha de referencia igual o menor a la máxima establecido en la normativa de morosidad (60 días*) sobre el total de Volumen monetario de facturas pendientes de pago a proveedores al xx de xx de 20xx sujetas a la Ley de Morosidad	100%

#### **(Número de facturas)**

Facturas pendientes de pago a proveedores al xx de xx de 20xx con una antigüedad a la mencionada fecha igual o menor a la máxima establecido en la normativa de morosidad (60 días*)	50
Porcentaje sobre el total de facturas pendientes de pago a proveedores al xx de xx de 20xx	100%

(\*) Clasificación, por antigüedad de las facturas a la fecha de referencia, en cuanto al cumplimiento de los plazos legales establecidos en la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales. La clasificación por los tramos que se recogen en la tabla superior es de carácter ilustrativo y el plazo de antigüedad máxima habrá de adaptarse en función de las circunstancias del caso como pueda ser el sector de actividad en el que opere la entidad.

<sup>7</sup> Para poder realizar los procedimientos acordados, el auditor obtendrá de la entidad la relación de las facturas pendientes de pago la fecha de referencia (ver procedimiento b) del modelo ilustrativo de informe) que integran el resumen del apartado A) arriba referenciado y que incluya al menos:

- los datos del proveedor,
- la fecha de la factura (o la fecha de la entrega del bien o de la prestación del servicio en caso de que la fecha de la factura no sea la que determine el cómputo del plazo de acuerdo con el criterio utilizado por la entidad),
- el objeto de la factura,
- su antigüedad a la fecha de referencia conforme al criterio utilizado,
- clasificación en cuanto al cumplimiento de los plazos legales establecidos en la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales.

**B) Criterios de elaboración del Resumen de la relación de facturas pendientes de pago al XX de XX de 20XX**

A partir de nuestros registros contables a XX de XXX de XXX hemos obtenido la relación de facturas pendientes de pago a dicha fecha que se encuentran dentro del alcance de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales. Adicionalmente hemos considerado las aclaraciones establecidas en 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.

Los criterios utilizados para la determinación de su antigüedad y de los tramos utilizados para su clasificación son los establecidos en la normativa de referencia mencionada anteriormente.

En particular y por lo relevante de la cuestión, resaltar que:

*(Detallar los criterios utilizados por la entidad para la elaboración del Resumen de facturas pendientes de pago a proveedores en el que se explique, al menos, el alcance y criterios seguidos para:*

- *Explicar, en su caso, que grupo de proveedores o acreedores comerciales concretos no han sido incluidos en la relación de facturas pendientes de pago por entender la entidad que estarían fuera del alcance de la Ley de Morosidad y el motivo por el cual no han sido incluidos.*
- *El cálculo de la antigüedad de las facturas y;*
- *La determinación de los tramos utilizados para su clasificación).*

[Fecha]

*Dirección (cargo que se responsabiliza de la solicitud de la subvención o de las cuentas justificativas posteriores).*

**C) Modelo ilustrativo del Informe de Procedimientos Acordados sobre la información recogida en el apartado B) anterior**

**Informe de Procedimientos Acordados sobre el Detalle de las Facturas Pendientes de Pago a Proveedores al XX de XX de 20XX**

A [la Dirección de XYZ, S.A.] (parte contratante):

**Finalidad de este informe de procedimientos acordados y restricciones a su utilización y distribución** \_\_\_\_\_

Nuestro informe de procedimientos acordados sobre el Detalle de las facturas pendientes de pago a los proveedores al XX de XX de 20XX (en adelante, fecha de referencia), que incluye un resumen de la relación de facturas pendientes de pago a la fecha de referencia y sus criterios de elaboración (en adelante el Detalle de las facturas pendientes), de XYZ, S.A. (la Sociedad) adjunto, se emite únicamente para permitirles cumplir con lo requerido en el artículo 13.3.bis de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones, modificada por la Ley 18/2022, de 28 de septiembre, de creación y crecimiento de empresas y en el contexto del proceso de solicitud de subvenciones sujetas a la citada Ley General de Subvenciones y puede no ser adecuado para otra finalidad. En consecuencia, no puede ser usado para ningún otro fin o ser distribuido a terceros, distintos de los órganos a los que se solicitan ayudas en sus competencias de control financiero de las mismas, sin nuestro consentimiento previo escrito.

En ningún caso, asumimos responsabilidad alguna frente a terceros distintos de los destinatarios de este informe que puedan acceder al mismo sin nuestro consentimiento escrito previo.

**Responsabilidad de la parte contratante** \_\_\_\_\_

El Consejo de Administración y la Dirección de XYZ, S.A. son responsables del cumplimiento con la legislación aplicable por parte de la Sociedad y, en particular con la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones, con las Bases Reguladoras que rigen las subvenciones que pueda solicitar la entidad, así como con el contenido de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales. En este contexto, La Dirección de [XYZ, S.A.] es asimismo responsable de la preparación y contenido del Detalle de las facturas pendientes al XX de XX de 20XX adjunto a este informe, sobre el que se aplican los procedimientos acordados. La Dirección de [XYZ, S.A.] ha confirmado que los procedimientos acordados son adecuados para la finalidad del encargo y es responsable de la suficiencia de los procedimientos llevados a cabo para los propósitos perseguidos.

**Responsabilidad del auditor** \_\_\_\_\_

Nuestro trabajo se ha realizado siguiendo normas profesionales de general aceptación en España aplicables a los encargos de procedimientos acordados basadas en la norma internacional ISRS 4400R que regula la actuación del auditor en este tipo de encargos y considerando el contenido de la guía de actuación emitida por el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España a este respecto. En un trabajo de procedimientos acordados es el lector del informe quien obtiene sus propias conclusiones a la luz de los hallazgos objetivos sobre los que se le informa, derivados de la aplicación de los procedimientos concretos definidos con el mencionado propósito. En ningún caso asumimos responsabilidad alguna sobre la suficiencia de los procedimientos aplicados.

Debido a que los procedimientos descritos no constituyen una auditoría, ni una revisión, ni un encargo de aseguramiento, no expresamos una opinión o conclusión sobre la información contenida en el Detalle de las facturas pendientes al **XX de XX de 20XX** adjunto a este informe, tomada en su conjunto. Si se hubieran aplicado procedimientos adicionales, se podrían haber puesto de manifiesto otros asuntos sobre los cuales les habríamos informado.

#### *Ética profesional y gestión de la calidad*

Hemos cumplido los requerimientos de ética del Código de Ética emitido por el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Profesionales de la Contabilidad (IESBA). Para los fines de este encargo, no existen requerimientos de independencia que estemos obligados a cumplir.

Nuestra Firma aplica la Norma Internacional de Gestión de Calidad (NIGC) 1 que requiere el diseño, implementación y operación de un sistema de gestión de la calidad que incluya políticas o procedimientos relativos al cumplimiento de los requerimientos de ética, las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables.

#### **Procedimientos y hallazgos**

---

Los procedimientos aplicados y hallazgos obtenidos han sido los siguientes:

- a) Obtención del Detalle de las facturas pendientes firmado por el responsable de su preparación. Esta información se incluye como documento adjunto a nuestro informe.
- b) Obtención de la relación de facturas pendientes de pago a proveedores a la fecha de referencia a partir del cual se ha realizado el detalle obtenido en el procedimiento a) anterior y cuadre con dicho detalle.
- c) Comprobación de la exactitud aritmética de la información obtenida en los procedimientos a) y b) anteriores.
- d) Obtención del mayor contable de proveedores (y, en su caso, de otros epígrafes aplicables) a la fecha de referencia y
  - i. Cuadre de los citados mayores con los importes que se muestran en el balance no auditado a la fecha de referencia.
  - ii. Cotejo con el importe del total del detalle obtenido en el procedimiento a) anterior solicitando a la Dirección de la Sociedad, en su caso, la correspondiente conciliación junto con las explicaciones oportunas y comprobación de que las mismas son conceptualmente congruentes con los criterios utilizados.
- e) A los efectos de comprobar la integridad del resumen de la relación de facturas incluida en el Detalle de las facturas pendientes:

*(Escoger el procedimiento que resulte más adecuado a las circunstancias del encargo de los tres que se indican a continuación):*

#### *(Procedimiento 1)*

Obtención del detalle de los pagos (a través de los extractos bancarios o alternativamente a través del mayor contable de proveedores) realizados con posterioridad en el periodo comprendido entre a la fecha de referencia y la fecha de emisión del informe.

- i. Del detalle de pagos obtenido seleccionar una muestra de **XX** pagos, considerando un grado de confianza del 90% y un error tolerable del 5%, con un máximo de 150 pagos.
- ii. Comprobación de que la factura asociada a dicho pago se encuentra incluida en la relación de las facturas pendientes obtenida en el punto b) anterior o en su defecto se corresponde con una factura que por su naturaleza o fecha no tiene que estar en el mismo.

*(Procedimiento 2)*

Obtención del detalle a la fecha de referencia de facturas de proveedores del Libro Registro de IVA soportado correspondiente a los últimos 90 días anteriores a la fecha de referencia.

- i. Del detalle obtenido en el procedimiento anterior, selección de una muestra de **XX** facturas, considerando un grado de confianza del 90% y un error tolerable del 5%, con un máximo de 50 facturas.
- ii. Para cada una de las facturas de la muestra seleccionada en el procedimiento anterior, obtención del correspondiente justificante de pago y en caso de encontrarse pendiente de pago, comprobación de que se encuentra incluida en la relación de las facturas pendientes obtenida en el procedimiento b) anterior o en su defecto se corresponde con una factura que por su naturaleza no tiene que estar en el mismo.

*(Procedimiento 3)*

Obtención del mayor contable de proveedores a la fecha de referencia y del mismo, selección de una muestra de **XX** proveedores, considerando un grado de confianza del 90% y un error tolerable del 5%, con un máximo de 50 proveedores:

- i. Envío de una carta de confirmación del saldo mantenido con la Sociedad a la fecha de referencia a los proveedores seleccionados en el procedimiento anterior.
  - ii. Para las respuestas recibidas, cotejo de las facturas que componen el saldo confirmado por el proveedor con las que figuran en la relación de las facturas pendientes obtenida en el procedimiento b) anterior o en su defecto comprobación de que se corresponden con una factura que por su naturaleza o fecha no tiene que estar en el mismo.
- f) A partir de la relación de las facturas obtenido en el procedimiento b) anterior:
- i. Selección de una muestra de **XX** facturas pendientes de pago a la fecha de referencia, considerando un grado de confianza del 90% y un error tolerable del 5%, con un máximo de 150 facturas.
  - ii. Para la muestra de facturas seleccionada, obtención de los correspondientes documentos originales acreditativos (o copia digitalizada) de los mismos y comprobación de su concordancia con la información contenida en la relación de las facturas pendientes obtenida en el procedimiento b) anterior, incluyendo su antigüedad a la fecha de referencia.
- g) Obtención de la carta de manifestaciones de la Dirección de la Sociedad.

**ESCENARIO A [En el caso de que en la aplicación de los procedimientos indicados anteriormente se hubiesen detectado excepciones, detallar todas las excepciones, teniendo en cuenta que no hay umbral de materialidad a la hora de reportar incidencias e incumplimientos detectados y que es el usuario quien debe obtener sus propias conclusiones.]**

Como resultado de la aplicación de los procedimientos acordados indicados anteriormente a continuación les informamos de las excepciones que hemos encontrado:

**(Descripción de los errores u otras excepciones que se hayan podido encontrar)**

**ESCENARIO B: [En el caso de que en la aplicación de los procedimientos indicados anteriormente no se hubiese detectado ninguna excepción.]**

Como resultado de la aplicación de los procedimientos acordados indicados anteriormente no hemos encontrado excepciones.

**[EN AMBOS ESCENARIOS en el caso en el que resulte de aplicación se incluirá el siguiente párrafo.]**

Por último, llamamos la atención sobre el hecho de que, en el Detalle de las facturas pendientes de pago a los proveedores al XX de XX de 20XX, el porcentaje que representa el volumen monetario de facturas pendientes de pago con una antigüedad a la fecha de referencia igual o menor a la máxima establecida en la normativa de morosidad, es inferior al 100%.]

Firma del auditor

Fecha del informe del auditor

Dirección del auditor

---

## **Anexo III:**

### **Algunas disposiciones recogidas en la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales.**

#### **Artículo 1. Objeto.**

Esta Ley tiene por objeto combatir la morosidad en el pago de deudas dinerarias y el abuso, en perjuicio del acreedor, en la fijación de los plazos de pago en las operaciones comerciales que den lugar a la entrega de bienes o a la prestación de servicios realizadas entre empresas o entre empresas y la Administración.

#### **Artículo 2. Definiciones.**

A los efectos regulados en esta Ley, se considerará como:

- a) Empresa, a cualquier persona física o jurídica que actúe en el ejercicio de su actividad independiente económica o profesional.
- b) Administración, a los entes, organismos y entidades que forman parte del sector público, de acuerdo con el artículo 3.3 de la Ley 30/2007, de 30 de octubre, de Contratos del Sector Público.
- c) Morosidad, el incumplimiento de los plazos contractuales o legales de pago.
- d) Plazo de pago, se referirá a todos los días naturales del año, y serán nulos y se tendrán por no puestos los pactos que excluyan del cómputo los periodos considerados vacacionales.

#### **Artículo 3. Ámbito de aplicación.**

1. Esta Ley será de aplicación a todos los pagos efectuados como contraprestación en las operaciones comerciales realizadas entre empresas, o entre empresas y la Administración, de conformidad con lo dispuesto en la Ley 30/2007, de 30 de octubre, de Contratos del Sector Público, así como las realizadas entre los contratistas principales y sus proveedores y subcontratistas.
2. Quedan fuera del ámbito de aplicación de esta Ley:
  - a) Los pagos efectuados en las operaciones comerciales en las que intervengan consumidores.
  - b) Los intereses relacionados con la legislación en materia de cheques, pagarés y letras de cambio y los pagos de indemnizaciones por daños, incluidos los pagos por entidades aseguradoras.
  - c) Las deudas sometidas a procedimientos concursales incoados contra el deudor, que se regirán por lo establecido en su legislación especial.

#### **Artículo 4. Determinación del plazo de pago.**

1. El plazo de pago que debe cumplir el deudor, si no hubiera fijado fecha o plazo de pago en el contrato, será de treinta días naturales después de la fecha de recepción de las mercancías o prestación de los servicios, incluso cuando hubiera recibido la factura o solicitud de pago equivalente con anterioridad.

Los proveedores deberán hacer llegar la factura o solicitud de pago equivalente a sus clientes antes de que se cumplan quince días naturales a contar desde la fecha de recepción efectiva de las mercancías o de la prestación de los servicios.

Cuando en el contrato se hubiera fijado un plazo de pago, la recepción de la factura por medios electrónicos producirá los efectos de inicio del cómputo de plazo de pago, siempre que se encuentre garantizada la identidad y autenticidad del firmante, la integridad de la factura, y la recepción por el interesado.

2. Si legalmente o en el contrato se ha dispuesto un procedimiento de aceptación o de comprobación mediante el cual deba verificarse la conformidad de los bienes o los servicios con lo dispuesto en el contrato, su duración no podrá exceder de treinta días naturales a contar desde la fecha de recepción de los bienes o de la prestación de los servicios. En este caso, el plazo de pago será de treinta días después de la fecha en que tiene lugar la aceptación o verificación de los bienes o servicios, incluso aunque la factura o solicitud de pago se hubiera recibido con anterioridad a la aceptación o verificación.
3. Los plazos de pago indicados en los apartados anteriores podrán ser ampliados mediante pacto de las partes sin que, en ningún caso, se pueda acordar un plazo superior a 60 días naturales.
4. Podrán agruparse facturas a lo largo de un período determinado no superior a quince días, mediante una factura comprensiva de todas las entregas realizadas en dicho período, factura resumen periódica, o agrupándolas en un único documento a efectos de facilitar la gestión de su pago, agrupación periódica de facturas, y siempre que se tome como fecha de inicio del cómputo del plazo la fecha correspondiente a la mitad del período de la factura resumen periódica o de la agrupación periódica de facturas de que se trate, según el caso, y el plazo de pago no supere los sesenta días naturales desde esa fecha.

### **Disposición final segunda. Modificación de la Ley 7/1996, de 15 de enero, de Ordenación del Comercio Minorista.**

La Ley 7/1996, de 15 de enero, de Ordenación del Comercio Minorista, se modifica en los siguientes términos:

**Uno.** Los apartados 1, 3, 4 y 5 del artículo 17 quedan redactados como sigue:

«1. A falta de plazo expreso, se entenderá que los comerciantes deben efectuar el pago del precio de las mercancías que compren antes de treinta días a partir de la fecha de su entrega.

3. Los aplazamientos de pago de productos de alimentación frescos y de los perecederos no excederán en ningún caso de treinta días. Los aplazamientos de pago para los demás productos de alimentación y gran consumo no excederán del plazo de sesenta días, salvo pacto expreso en el que se prevean compensaciones económicas equivalentes al mayor aplazamiento y de las que el proveedor sea beneficiario, sin que en ningún caso pueda exceder el plazo de noventa días.

Se entenderá por productos de alimentación frescos y perecederos aquellos que por sus características naturales conservan sus cualidades aptas para comercialización y consumo durante un plazo inferior a treinta días o que precisan condiciones de temperatura regulada de comercialización y transporte. Son productos de gran consumo aquellos fungibles de compra habitual y repetitiva por los consumidores y que presenten alta rotación.

El Gobierno determinará reglamentariamente en el plazo de tres meses la definición de los productos a los que se refiere el apartado anterior.

4. Con relación a los productos que no sean frescos o perecederos ni de alimentación y gran consumo, cuando los comerciantes acuerden con sus proveedores aplazamientos de pago que excedan de los sesenta días desde la fecha de entrega y recepción de las mercancías, el pago deberá quedar instrumentado en documento que lleve aparejada acción cambiaria, con mención expresa de la fecha de pago indicada en la factura. En el caso de aplazamientos superiores a noventa días, este documento será endosable a la orden. En todo caso, el documento se deberá emitir o aceptar por los comerciantes dentro del plazo de treinta días, a contar desde la fecha de recepción de la mercancía, siempre que la factura haya sido enviada. Para la concesión de aplazamientos de pago superiores a ciento veinte días, el vendedor podrá exigir que queden garantizados mediante aval bancario o seguro de crédito o caución.

5. En cualquier caso, se producirá el devengo de intereses moratorios en forma automática a partir del día siguiente al señalado para el pago o, en defecto de pacto, a aquel en el cual debiera efectuarse de acuerdo con lo establecido en el apartado 1. En esos supuestos, el tipo aplicable para determinar la cuantía de los intereses será el previsto en el artículo 7 de la Ley por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales, salvo que las partes hubieren acordado en el contrato un tipo distinto, que en ningún caso será inferior al señalado para el interés legal incrementado en un 50 por ciento.»

**Dos.** Se añade una disposición transitoria segunda con la siguiente redacción:

«Disposición transitoria segunda. Régimen de aplazamientos de pagos a los proveedores del comercio minorista.

El plazo fijado para los productos frescos y perecederos seguirá siendo el ya exigible de 30 días. La limitación máxima de 60 días a la que se refiere el artículo 17.3 de esta Ley se aplicará a partir del 1 de julio de 2006. Entre tanto, los aplazamientos de pago de los productos de alimentación que no tengan carácter de frescos ni perecederos y los productos de gran consumo no excederán de noventa días desde la entrega de la mercancía.»

Los proveedores deberán hacer llegar la factura o solicitud de pago equivalente a sus clientes antes de que se cumplan quince días naturales a contar desde la fecha de recepción efectiva de las mercancías o de la prestación de los servicios.

Cuando en el contrato se hubiera fijado un plazo de pago, la recepción de la factura por medios electrónicos producirá los efectos de inicio del cómputo de plazo de pago, siempre que se encuentre garantizada la identidad y autenticidad del firmante, la integridad de la factura, y la recepción por el interesado.

2. Si legalmente o en el contrato se ha dispuesto un procedimiento de aceptación o de comprobación mediante el cual deba verificarse la conformidad de los bienes o los servicios con lo dispuesto en el contrato, su duración no podrá exceder de treinta días naturales a contar desde la fecha de recepción de los bienes o de la prestación de los servicios. En este caso, el plazo de pago será de treinta días después de la fecha en que tiene lugar la aceptación o verificación de los bienes o servicios, incluso aunque la factura o solicitud de pago se hubiera recibido con anterioridad a la aceptación o verificación.

3. Los plazos de pago indicados en los apartados anteriores podrán ser ampliados mediante pacto de las partes sin que, en ningún caso, se pueda acordar un plazo superior a 60 días naturales.

4. Podrán agruparse facturas a lo largo de un período determinado no superior a quince días, mediante una factura comprensiva de todas las entregas realizadas en dicho período, factura resumen periódica, o agrupándolas en un único documento a efectos de facilitar la gestión de su pago, agrupación periódica de facturas, y siempre que se tome como fecha de inicio del cómputo del plazo la fecha correspondiente a la mitad del período de la factura resumen periódica o de la agrupación periódica de facturas de que se trate, según el caso, y el plazo de pago no supere los sesenta días naturales desde esa fecha.