



**CIRCULAR ABRIL 2021**

***LA CONFECCIÓN DE LA MEMORIA DE  
LAS CUENTAS ANUALES  
CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO  
INICIADO DURANTE 2020***



La confección de la Memoria de las Cuentas Anuales correspondiente al ejercicio iniciado durante 2020 tendrá características especiales debido a los efectos económicos causados por el Covid-19.

1. Incidirá en la cuantificación de las cifras del activo, de la cifra anual de negocios y del nº de trabajadores que determinan el modelo de memoria a utilizar

¿Qué empresas deben utilizar el modelo normal de memoria para la presentación de sus cuentas anuales?

Este modelo puede ser utilizado por cualquier empresario o empresa que lo desee, si bien existen limitaciones legales que imponen su utilización por empresas de gran tamaño.

Deben utilizar el modelo Normal de Memoria las sociedades que superan los límites del art. 257 LSC:

1. Podrán formular balance y estado de cambios en el patrimonio neto abreviados las sociedades que durante dos ejercicios consecutivos reúnan, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos dos de las circunstancias siguientes:
  - a) Que el total de las partidas del **activo** no supere los **4 millones de euros**.
  - b) Que el importe neto de **su cifra anual de negocios** no supere los 8 millones de euros.
  - c) Que el **nº medio de trabajadores empleados** durante el ejercicio no sea superior a 50.
  - d) Las sociedades perderán esta facultad si dejan de reunir, durante dos ejercicios consecutivos, dos de las circunstancias a que se refiere el párrafo anterior.
2. En el primer ejercicio social desde su constitución, transformación o fusión, las sociedades podrán formular balance y estado de cambios en el patrimonio neto abreviados si reúnen, al cierre de dicho ejercicio, al menos dos de las tres circunstancias expresadas en el apartado anterior.
3. Cuando pueda formularse balance en modelo abreviado, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo no serán obligatorios.

**Para la determinación del nº medio de trabajadores: ¿cómo deben computarse los trabajadores en ERTES derivados del Covid-19?**

[Consulta 1 del BOICAC 124 – enero 2021](#)

**i/c/a/c/** Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas

Los Expedientes de Regulación Temporal de Empleo (ERTE) no dan lugar a la extinción de la relación laboral, sino a una suspensión de los contratos de trabajo de los trabajadores afectados por el expediente, por lo que este Instituto entiende que deberán computarse a efectos del cálculo del nº medio de trabajadores, promediados según el tiempo durante el cual hayan prestado sus servicios en la empresa durante el ejercicio. Por lo tanto, **si en una empresa de 20 trabajadores se ha incluido en un ERTE al 50% de la plantilla durante un periodo de 6 meses, el nº medio de trabajadores del ejercicio será de 15.**





## ¿Las ayudas y subvenciones recibidas forman parte de la cifra de negocios?

Consulta 3 del BOICAC 122 – junio 2020

**i/c/a/c/** Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas

Las "Subvenciones" no integran el importe de la cifra anual de negocios. No obstante, lo anterior, para aquellos casos en que la subvención se otorga en función de unidades de producto vendidas y que forma parte del precio de venta de los bienes y servicios, su importe estará integrado en la "cifra de ventas" o "prestaciones de servicios" a las que afecta, por lo que se computará en el importe neto de la cifra anual de negocios (...)." Por tanto, **las subvenciones no integran el importe de la cifra anual de negocios, salvo cuando la subvención se otorga en función de unidades de producto vendidas y forma parte del precio de venta de los bienes y servicios.**

## ¿Qué naturaleza tienen las bonificaciones en las cotizaciones a la Seguridad Social a cargo de la empresa correspondientes a los trabajadores incluidos en los ERTES?

Consulta 1 del BOICAC 122- junio 2020

**i/c/a/c/** Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas

Se puede deducir que el fondo económico de la exoneración de la obligación de pago por parte de la empresa es el de la percepción de una subvención, devengándose al mismo tiempo, y de la forma en la que venía haciéndose anteriormente, el gasto en concepto de Seguridad Social a cargo de la empresa. Es decir, pese a que la entidad no va a realizar tales pagos durante el tiempo que duren las medidas excepcionales, los efectos que se desprenden de esta bonificación, desde un punto de vista económico, son equivalentes a su pago efectivo, quedando siempre condicionada al cumplimiento de los requisitos establecidos, como son el mantenimiento del contrato con los trabajadores por un periodo mínimo de 6 meses desde la reanudación de la actividad. En caso contrario, la empresa contraería una obligación de devolución de las citadas bonificaciones.

### **2. Es posible que la empresa deba incluir notas específicas en algunos apartados de la memoria**

**En particular deberían ser objeto de valoración para su inclusión o no en la Memoria, las siguientes circunstancias:**

- 1. Actividad de la empresa**
- 2. Bases de presentación de las cuentas anuales**

En este apartado se debe informar sobre los supuestos clave acerca del futuro, así como de otros datos relevantes sobre la estimación de la incertidumbre en la fecha de cierre del ejercicio.

La dirección deberá valorar la existencia de incertidumbres importantes, relativas a eventos o condiciones que puedan aportar dudas significativas sobre la posibilidad de que la empresa siga funcionando normalmente, procederá a revelarlas en este apartado. En el caso de que las cuentas anuales no se elaboren bajo el principio de empresa en funcionamiento, tal hecho será objeto de revelación explícita, junto con las hipótesis alternativas sobre las que hayan sido elaboradas, así como las razones por las que la empresa no pueda ser considerada como una empresa en funcionamiento





### 3. Aplicación de resultados

En el supuesto de haberse acogido durante el ejercicio a un ERTE por causas de fuerza mayor en el ejercicio 2020, el propio [RD-Ley 18/2020, de 12 de mayo](#) (art. 5), las sociedades mercantiles y otras personas jurídicas no podrán repartir los dividendos correspondientes a este ejercicio, salvo que se proceda con anterioridad al abono del importe de las cuotas de la Seguridad Social bonificadas.

No obstante, la limitación al reparto de dividendos no se aplicará a las empresas que a 20/02/20 tuvieran menos de 50 personas trabajadoras, o asimiladas a las mismas, e situación de alta en la Seguridad Social.

### 4. Normas de registro y valoración

Si la entidad ha modificado los coeficientes de amortización, para adecuar su importe al de la depreciación efectiva del inmovilizado, deberá hacerse mención en este apartado [Informa 134562].

### 5. Inmovilizado material

### 6. Inversiones inmobiliarias

### 7. Inmovilizado intangible

### 8. Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar

- Los arrendadores deberán informar, en particular, de la corrección de valor por deterioro que cubra las insolvencias por cantidades derivadas del arrendamiento pendientes de cobro.
- Los arrendatarios deberán informar, en particular, de la existencia y, en su caso, los plazos de renovación de los contratos, así como de las opciones de compra y las cláusulas de actualización o escalonamiento de precios.

El ICAC ha publicado recientemente un [consulta sobre el tratamiento contable de las reducciones de rentas acordadas en un contrato de arrendamiento operativo de local de negocio por causa de las medidas extraordinarias adoptadas por el Gobierno para hacer frente a los efectos de la crisis sanitaria del Covid-19](#), en la que concluye que, en los supuestos en los que el contrato incluyese una cláusula sobre la posibilidad de reducir las cuotas en casos de caídas o cierre de la actividad impuesta por una disposición legal o reglamentaria, la reducción en el pago y el cobro en el arrendatario y arrendador, respectivamente, es claro que deberá tratarse como una renta contingente.

En ausencia de tal previsión, el ICAC opina que, en el contexto excepcional producido por la Covid-19, cuando el arrendatario y el arrendador hayan llegado a un acuerdo para reducir las rentas, cabría optar por considerar que el hecho económico desencadenante de la disminución en el precio de la cesión del derecho de uso no guarda relación con los ejercicios posteriores, sino con la situación económica actual, circunstancia que llevaría a no calificar dicho pacto como un incentivo al arrendamiento sino como un ajuste temporal de la renta a la situación económica sobrevenida y otorgarle, en consecuencia, el tratamiento previsto para las rentas contingentes.





## 9. Instrumentos financieros

**Activos financieros**, en particular, deberá hacerse mención de:

- Las correcciones por deterioro del valor originadas por el riesgo de crédito.
- En relación con los préstamos recibidos y pendientes de pago al cierre del ejercicio, se informará de:
  - Los detalles de cualquier impago del principal o intereses que se haya producido durante el ejercicio.
  - El valor en libros en la fecha de cierre del ejercicio de aquellos préstamos en los que se hubiese producido un incumplimiento por impago.
  - Si el impago ha sido subsanado o se han renegociado las condiciones del préstamo, antes de la fecha de formulación de las cuentas anuales.
  - Si durante el ejercicio se hubiese producido un incumplimiento contractual distinto del impago y siempre que este hecho otorgase al prestamista el derecho a reclamar el pago anticipado, se suministrará una información similar a la descrita, excepto si el incumplimiento se hubiese subsanado o las condiciones se hubiesen renegociado antes de la fecha de cierre del ejercicio.

**Pasivos financieros**, deberán ser objeto de especial valoración:

- El registro de los préstamos recibidos otorgados con avales del Estado o por otras garantías [\[RD-Ley, de 17 de marzo\]](#).
- La moratoria en los créditos hipotecarios [\[RD-Ley 2/2021, de 26 de enero\]](#).
  - Fondos propios.

La [Ley 3/2020, de 18 de septiembre \(art. 13\)](#) establece que, a los efectos de determinar la concurrencia de la causa de disolución prevista en el art. 363.1.e) del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, no se tomarán en consideración las pérdidas del ejercicio 2020.

## 10. Existencias

En su caso, la cuantificación del importe de los costes de subactividad que se han imputado al resultado del ejercicio ya que no han podido ser incorporados a Existencias en aplicación de lo dispuesto en la [Resolución de 14 de abril de 2015](#), del ICAC por la que se establecen criterios para la determinación del coste de producción.

## 11. Moneda extranjera

## 12. Situación fiscal

## 13. Ingresos y Gastos

## 14. Provisiones y contingencias

## 15. Información sobre medio ambiente





- 16. Retribuciones a LP al personal**
- 17. Transacciones con pagos basados en instrumentos de patrimonio**
- 18. Subvenciones, donaciones y legados**
- 19. Combinaciones de negocios**
- 20. Negocios conjuntos**
- 21. Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones interrumpidas**
- 22. Hechos posteriores al cierre**

De encontrarse en situación de concurso, la [Ley 3/2020, de 18 de septiembre](#) (art. 6) establece que, hasta el 14 marzo de 2021, inclusive, el deudor que se encuentre en estado de insolvencia no tendrá el deber de solicitar la declaración de concurso, haya o no comunicado al juzgado competente la apertura de negociaciones con los acreedores para alcanzar un acuerdo de refinanciación, un acuerdo extrajudicial de pagos o adhesiones a una propuesta anticipada de convenio.

- 23. Operaciones con partes vinculadas**
- 24. Otra información**
- 25. Información segmentada**

