

## Sección III. Otras disposiciones y actos administrativos

### ADMINISTRACIÓN DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA CONSEJERÍA DE MODELO ECONÓMICO, TURISMO Y TRABAJO

**4723**

*Instrucción 1/2022, de 26 de mayo de 2022, del consejero de Modelo Económico, Turismo y Trabajo, por la cual se establecen los criterios para la determinación de los costes fijos no cubiertos de la convocatoria extraordinaria de la Línea Covid-19 de ayudas directas a empresarios y profesionales a la que se refiere el título I del Real Decreto-ley 5/2021, de 12 de marzo, de medidas extraordinarias de apoyo a la solvencia empresarial, en respuesta a la pandemia de la COVID-19*

La pandemia de la COVID-19 ha tenido un impacto enorme sobre la economía de las Illes Balears. Con el fin de proteger el tejido productivo se han desplegado diferentes paquetes de medidas para apoyar a empresas y autónomos. El último de estos, proveniente del Gobierno de España, es el que establece el Real Decreto-ley 5/2021, de 12 de marzo, de medidas extraordinarias de apoyo a la solvencia empresarial en respuesta a la pandemia de la COVID-19.

Este Real Decreto-ley crea una nueva Línea Covid de ayudas directas a autónomos y empresas. La línea cuenta con una dotación total de 7.000 millones de euros para el conjunto de las comunidades autónomas.

El Real Decreto-ley 5/2021 facultaba a la comunidad autónoma de las Illes Balears a establecer los parámetros de dos casos particulares: los autónomos de temporada y el caso de aquellas entidades creadas entre el 1 de enero de 2019 y el 31 de marzo de 2020. Esta orden define estos parámetros con el ánimo que puedan ser beneficiarios, en el primer caso, en igualdad de condiciones que el resto de personas físicas que declaran por el sistema de declaración objetiva en el impuesto sobre la renta de las personas físicas y, en el segundo caso, incluso cuando no cumplen la condición de caída del volumen de operaciones general que se especifica más adelante.

De acuerdo con lo anterior, se aprobó la Orden conjunta de la consejera de Hacienda y Relaciones Exteriores y del consejero de Modelo Económico, Turismo y Trabajo de 28 de mayo de 2021, por la que se aprueban las bases reguladoras y la convocatoria extraordinaria de la Línea COVID de ayudas directas a empresarios y profesionales a que se refiere el título I del Real Decreto-ley 5/2021, de 12 de marzo, de medidas extraordinarias de apoyo a la solvencia empresarial, en respuesta a la pandemia de la COVID-19, publicada al Boletín Oficial de las Illes Balears núm. 70 de fecha 29 de mayo de 2021.

Desde la Dirección General de Promoción Económica, Emprendimiento y Economía Social y Circular, se tramitan las justificaciones de estas ayudas tal como se establece en el artículo 9 «Justificación y pago» en el que se establecen los criterios aplicables, a pesar de que estos han resultado insuficientes para abordar todos los supuestos de hecho que han surgido. Por este motivo esta Instrucción pretende establecer los criterios para determinar los costes fijos no cubiertos.

En primer lugar, en cuanto a los gastos elegibles, de acuerdo con el artículo 4 «Gastos elegibles»:

« 1. Las ayudas tendrán carácter finalista y se tendrán que destinar a satisfacer la deuda y los pagos con proveedores y otros acreedores, financieros y no financieros, y también los costes fijos vinculados con la empresa, siempre que se hayan meritado entre el 1 de marzo de 2020 y el 31 de mayo de 2021, a pesar de que se hayan facturado con posterioridad, y procedan de contratos anteriores al día 13 de marzo de 2021.

De acuerdo con lo que dispone el párrafo anterior, las ayudas directas se tienen que destinar, entre otros, al pago de deudas provenientes de prestaciones de servicios o de suministros, así como de tributos, excepto los impuestos indirectos cuando sean susceptibles de recuperación o compensación y los impuestos personales sobre la renta, que no son elegibles, de salarios y de arrendamientos, o a la reducción de la deuda financiera, incluidas las deudas con un socio o administrador y, en general, a cualquier otra deuda con un acreedor, de acuerdo con el criterio de devengo fijado en el párrafo anterior. Sin embargo, en el caso de grupos de sociedades, las ayudas no se pueden destinar al pago de las deudas entre las sociedades que forman parte del grupo.

Así mismo, las ayudas se pueden imputar a la satisfacción o recuperación de costes fijos vinculados con la empresa, determinantes de pérdidas contables propias de la explotación o actividad empresarial, siempre que se verifiquen los requisitos a que se refiere el último párrafo del apartado 4 del artículo 8 de esta Orden y siempre que no se trate de costes o gastos determinantes de deudas o pagos que ya se hayan imputado a la ayuda de acuerdo con los párrafos anteriores»



Si acudimos al apartado 4 del artículo 8 este determina los costes fijos no cubiertos, como « los costes soportados por las empresas que se generen con independencia del nivel de producción durante el periodo elegible (entre el 1 de marzo de 2020 y el 31 de mayo de 2021) que no estén cubiertos por la contribución a los beneficios (es decir, los ingresos menos los costes variables) durante el mismo periodo y que no estén cubiertos por otros fondos, como por ejemplo seguros o medidas de ayudas temporales. La intensidad de la ayuda no puede superar el 70% de los costes fijos no cubiertos, excepto en el caso de microempresas y de pequeñas empresas (en el sentido del anexo I del Reglamento UE n.º 651/2014 de la Comisión, de 17 de junio de 2014, por el cual se declaran determinadas categorías de ayudas compatibles con el mercado interior en aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado), respecto de las cuales la intensidad de la ayuda no puede superar el 90% de los costes fijos no cubiertos. A estos efectos, las pérdidas de las empresas en sus cuentas de pérdidas y ganancias (excluidas las pérdidas por deterioro del valor puntuales) durante el mencionado periodo elegible se considerarán costes fijos no cubiertos. Así mismo, el importe bruto máximo en concepto de estos costes fijos no cubiertos, antes de impuestos y otras retenciones, no puede superar en ningún caso los 10.000.000 de euros por empresa».

En segundo lugar, en cuanto a la justificación de los costes fijos no cubiertos es de aplicación el régimen específico aplicable a la elegibilidad de los costes fijos a que se refieren el artículo 4 y el apartado 4 del artículo 8 de esta Orden, establecido en el artículo 9.5.4, en cuanto a los beneficiarios de la línea 1: «Los beneficiarios de la línea 1, que pretendan imputar a la subvención los costes fijos a los que se refieren el artículo 4 y el último párrafo del apartado 4 del artículo 8 de esta Orden, tendrán que presentar un informe emitido por un auditor de cuentas, inscrito como ejerciente en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, que acredite la imputabilidad de la ayuda, en todo o en parte, a la satisfacción o cobertura de estos costes fijos. En este sentido, el informe del auditor habrá de acreditar los siguientes extremos en relación con los costes fijos no cubiertos, o pérdidas equivalentes:

- a) Que se han meritado entre el 1 de marzo de 2020 y el 31 de mayo de 2021.
- b) Que proceden de contratos anteriores al día 13 de marzo de 2021.
- c) Que cumplen con el orden de prelación establecido en el apartado 2 del artículo 4.
- d) Que no incluyen costes o gastos determinantes de deudas o pagos elegibles que ya se hayan imputado a la ayuda.
- e) Que no incluyen pérdidas por deterioro de valor puntuales.
- f) En el supuesto de que las pérdidas incluyan dotaciones en provisiones diferentes de las causadas por deterioro de valor puntuales, el informe se tendrá que manifestar sobre la corrección de estas de acuerdo con la normativa contable de aplicación.

A tal efecto, son aplicables las mismas reglas establecidas en el punto 5.3 anterior respecto de la emisión del informe y la designación del auditor de cuentas.

Así mismo, el beneficiario estará obligado a poner a disposición del auditor de cuentas todos los libros, registros y documentos que le sean exigibles en aplicación de lo que dispone el apartado f) del artículo 14.1 de la Ley general de subvenciones. Así como a conservar a fin de las actuaciones de comprobación y control previstas en la Ley».

En cuanto a los beneficiarios de la línea 2, es de aplicación lo establecido en el apartado 5.5 del mismo artículo: «Los beneficiarios de la línea 2, que pretendan imputar a la subvención los costes fijos a los que se refieren el artículo 4 y el último párrafo del apartado 4 del artículo 8 de esta Orden, con independencia de la cuantía de la subvención a la que se refieren los puntos 5.1, 5.2 y 5.3 anteriores y de la documentación que tenga que presentarse de acuerdo con los puntos mencionados, tendrán que presentar un informe emitido por un auditor de cuentas inscrito como ejerciente en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas. El informe será realizado de acuerdo con los procedimientos específicos que se detallan en el Anexo VII de esta Orden conjunta sobre la información que tiene que ser preparada por el solicitante de la ayuda de acuerdo con el Anexo VIII, IX y X de esta Orden conjunta. En base a estos procedimientos el informe concluirá sobre si existen o no excepciones a la elegibilidad de la ayuda percibida de acuerdo con los requerimientos de la convocatoria.

A tal efecto, son aplicables las mismas reglas establecidas en el punto 5.3 anterior respecto de la emisión del informe y la designación del auditor de cuentas.

Así mismo, el beneficiario estará obligado a poner a disposición del auditor de cuentas todos los libros, registros y documentos que le sean exigibles en aplicación del que dispone el apartado f) del artículo 14.1 de la Ley general de subvenciones. Así como a conservar a fin de las actuaciones de comprobación y control previstas en la Ley».

En tercer lugar, en cuanto a los beneficiarios de la Línea 1, tal como se establece en el artículo 2. A su vez los siguientes: «a) Línea 1 de la convocatoria: los empresarios o profesionales que apliquen el régimen de estimación objetiva en el impuesto sobre la renta de las personas físicas que cumplan los requisitos establecidos en el apartado B de este artículo.

Se tienen que entender también incluidos en esta Línea 1 los empresarios o profesionales del párrafo anterior que se hayan dado de alta entre el 1 de enero de 2019 y el 31 de marzo de 2020, y los empresarios o profesionales que hayan estado de alta durante un periodo inferior en un año para los ejercicios 2019 o 2020».





La aplicación de este régimen fiscal implica que, la determinación de los rendimientos de su actividad empresarial o profesional se calculan en función de datos objetivos, como por ejemplo, entre otros: personal, superficie del local, carga del vehículo, que varían según la actividad desarrollada sin tener en cuenta el flujo real de los ingresos y los gastos.

Como consecuencia, estos empresarios o profesionales no tienen la obligación de llevar una contabilidad, regulada en el artículo 25.1 del Código de Comercio, sino que se estima suficiente tener un libro de registro de las inversiones y los gastos, exclusivamente en cuanto a la determinación del impuesto sobre el valor añadido (IVA).

Por otro lado, estos empresarios o profesionales se encuentran obligados a cotizar en el Régimen Especial por Trabajadores Autónomos de la Seguridad Social. Este régimen se aplica a todas aquellas personas que realizan de forma habitual, personal y directa, una actividad económica no sujeta a contrato de trabajo. Por estos motivos, no resulta obligatoria la emisión de un documento formal de retribución (recibido de nómina), dado que este concepto equivale al lucro obtenido producto de su actividad.

En conclusión, estas circunstancias dificultan la obtención de una cuenta de pérdidas y ganancias en cuanto al periodo 01/03/2020 a 31/05/2021 y, por lo tanto, resulta dificultosa la aplicación de los procedimientos aplicables por el auditor de acuerdo con el artículo 9.5.4 de la mencionada Orden.

En último lugar, en cuanto a los beneficiarios de la Línea 2, tal como se establece en el artículo 2. B, son los siguientes: *«los empresarios y profesionales que apliquen el régimen de estimación directa en el impuesto sobre la renta de las personas físicas y las entidades y establecimientos permanentes que determinen el resultado de sus actividades de acuerdo con las normas del impuesto sobre sociedades o el impuesto sobre la renta de no residentes, siempre que su volumen de operaciones anuales declarado o comprobado por la Administración, en el impuesto sobre el valor añadido o tributo indirecto equivalente en 2020 haya caído más de un 30% respecto a 2019 y que cumplan los requisitos establecidos en el apartado B de este artículo»*. Sin perjuicio de todos los establecidos en sus puntos b.1 a b.7 y lo establecido para los grupos consolidados.

Entre los beneficiarios incluidos en la línea 2 se encuentran los empresarios o profesionales que cotizan en el régimen Especial de Trabajadores Autónomos de la Seguridad Social y fiscalmente pueden aplicar el régimen de estimación directa o estimación directa simplificada. Estos empresarios o profesionales se encuentran obligados a cotizar en el Régimen Especial por Trabajadores Autónomos de la Seguridad Social. Este régimen se aplica a todas aquellas personas que realizan de forma habitual, personal y directa, una actividad económica no sujeta a contrato de trabajo. Por estos motivos, no resulta obligatoria la emisión de un documento formal de retribución (recibo de nómina), dado que este concepto equivale al lucro obtenido producto de su actividad.

En consecuencia estos empresarios o profesionales no pueden computar en sus registros contables un gasto de personal por el concepto *«retribuciones de personal»*, motivo que supone un agravio comparativo en relación con aquellos beneficiarios de la línea 2 que ejercen su actividad como persona jurídica.

En general, se tiene que indicar que el objeto y finalidad de la Orden conjunta de la consejera de Hacienda y Relaciones Exteriores y del consejero de Modelo Económico, Turismo y Trabajo de 28 de mayo de 2021 por la que se aprueban las bases reguladoras y la convocatoria extraordinaria de la Línea COVID de ayudas directas a empresarios y profesionales a que se refiere el título I del Real Decreto ley 5/2021, de 12 de marzo, de medidas extraordinarias de apoyo a la solvencia empresarial, en respuesta a la pandemia de la COVID-19, publicada al Boletín Oficial de las Illes Balears n.º 70 de fecha 29 de mayo de 2021, tal como se indica en su preámbulo, es proteger el tejido productivo y evitar un impacto estructural sobre la economía, con diferentes paquetes de medidas para apoyar a empresas y autónomos. El último de estos, proveniente del Gobierno de España, es el que establece el Real Decreto-ley 5/2021, de 12 de marzo, de medidas extraordinarias de apoyo a la solvencia empresarial en respuesta a la pandemia de la COVID-19.

Por todo esto, y para garantizar que no se vulnere el espíritu y la finalidad de la Orden conjunta de la consejera de Hacienda y Relaciones Exteriores y del consejero de Modelo Económico, Turismo y Trabajo de 28 de mayo de 2021 y que no se produzcan diferencias de trato discriminatorias entre los administrados y en virtud de los principios mencionados anteriormente, y de acuerdo con el artículo 21 de la Ley 3/2003, de 26 de marzo, de régimen jurídico de la Administración de la comunidad autónoma de las Illes Balears, dicto la siguiente:

## INSTRUCCIÓN

**1. En cuanto a la determinación de los criterios aplicables para la determinación del importe de los costes fijos no cubiertos de los beneficiarios establecidos en la línea 1 de ayudas que apliquen el régimen de estimación objetiva en el impuesto sobre la renta de las personas físicas, que puedan determinar su volumen de negocios.**

A) Se considera que los empresarios o profesionales que aplican el régimen de estimación objetiva en el impuesto sobre la renta de las personas físicas podrán determinar su volumen de negocios si pueden acreditar criterios de cálculos fundamentados, razonables y relacionados con los módulos que les son de aplicación. A estos efectos, se admitirán que los criterios de cálculo emanen de un certificado o informe emitido por una asociación o federación representativa de su sector económico.



**B)** Para la determinación de los costes fijos no cubiertos se confeccionará una cuenta de pérdidas y ganancias Covid, de acuerdo con lo que establece el Anexo IX y la Anexo X previstos en el artículo 9.5.5 de la mencionada Orden, con los criterios siguientes:

1. A pesar de no disponer de una contabilidad, se realizará de acuerdo con su naturaleza las correspondencias de ingresos y gastos correspondientes a las actividades elegibles de acuerdo con las cuentas contables y partidas previstas en el Anexo IX y el Anexo X.

2. Dado que los empresarios o profesionales que aplican el régimen de estimación objetiva del impuesto sobre la renta de las personas físicas deben darse de alta y cotizar en el Régimen Especial de Trabajadores Autónomos:

- Las actividades empresariales sujetas a una tarifa, la aprobación de la cual dependa de la Administración (por ejemplo: transporte discrecional de viajeros en vehículos de turismo): Se considera que el coste de Seguridad Social y Salarios incluidos en el cálculo de las tarifas aplicado por la Administración (en los términos establecidos en la cuenta de pérdidas y ganancias), equivalen al coste de personal establecidos en el epígrafe 2 «*gastos de personal*».

- En caso de no poderse aplicar lo anterior: Se considerará que las cuotas de Autónomos liquidadas equivalen (en los términos establecidos en la cuenta de pérdidas y ganancias) al coste de la Seguridad Social y que las bases de cotización de las cuotas equivalen al coste de personal, establecidos ambos importes en el epígrafe 2 «*gastos de personal*».

3. En su caso la cuenta de pérdidas y ganancias Covid, debe contener:

- Los ingresos previstos de seguros, Mutuas colaboradoras de la Seguridad Social y otras.
- Ayudas comprometidas.

Siempre que estén dentro del periodo elegible de las ayudas y se encuentren relacionados con la actividad subvencionada.

**2. En cuanto a la determinación de los criterios aplicables para la determinación del importe de los costes fijos no cubiertos de los beneficiarios establecidos en la línea 1 de ayudas que apliquen el régimen de estimación objetiva en el impuesto sobre la renta de las personas físicas que no puedan determinar su volumen de negocios:**

En el caso de los empresarios o profesionales que aplican el régimen de estimación objetiva en el impuesto sobre la renta de las personas físicas y no puedan determinar su volumen de negocios, el cálculo del importe de los costes fijos no cubiertos se realizará de la manera siguiente:

**A)** Se considera rendimiento neto derivado de la aplicación del régimen de estimación objetiva en el impuesto sobre la renta de las personas físicas, de acuerdo con la última declaración presentada para el periodo del 01/03/2020 al 31/05/2021.

**B)** Al rendimiento neto derivado, se deducirán los gastos no incluidos en el cálculo del rendimiento neto del módulo aplicable:

- Los gastos de personal.
- Otros gastos vinculados con la actividad, como por ejemplo: primas de seguros, cuotas de asociaciones profesionales o empresariales y los intereses financieros de préstamos.
- Cualquier otro gasto vinculado a la actividad y que pueda acreditarse que no está incluido en el cálculo del rendimiento neto del módulo aplicable.

**C)** En su caso, al rendimiento anterior, deben añadirse:

- Los ingresos previstos de seguros, Mutuas colaboradoras con la Seguridad Social y otras.
- Ayudas comprometidas.

Siempre que estén dentro del periodo elegible de las ayudas y se encuentren relacionados con la actividad subvencionada.

**3. En cuanto a la determinación de los criterios aplicables para la determinación del importe de los costes fijos no cubiertos de los beneficiarios establecidos en la línea 2 de ayudas que cotizan a la Seguridad Social en el Régimen Especial de trabajadores autónomos:**

Para aquellos empresarios o profesionales autónomos que aplican el régimen de estimación directa simplificada y se encuentran dados de alta y cotizan en el Régimen Especial de Trabajadores Autónomos:

**A)** Para las actividades sujetas a tarifa, que son aprobadas por la Administración:

1. Se considera que los costes de Seguridad Social y de gastos de personal incluidos en el cálculo de las tarifas aplicadas por la administración competente equivalen (en cuanto a la cuenta de pérdidas y ganancias Covid) a los gastos de personal establecidos ambos importes en el epígrafe 2 «*gastos de personal*».



2. De no resultar de aplicación lo establecido en el apartado anterior, se considera que las cuotas de autónomos liquidadas equivalen (en cuanto a la cuenta de pérdidas y ganancias Covid) a los gastos de Seguridad Social y, que las bases de cotización de las cuotas equivalen a los gastos de personal, establecidos ambos importes en el epígrafe 2 «gastos de personal».

**B)** En su caso, en la cuenta de pérdidas y ganancias Covid, deben incluir:

- Los ingresos previstos de seguros, Mutuas colaboradoras de la Seguridad Social y otras.
- Ayudas comprometidas.

Siempre que estén dentro del periodo elegible de las ayudas y se encuentren relacionados con la actividad subvencionada.

Palma, 30 de mayo de 2022

**El consejero de Modelo Económico, Turismo y Trabajo**  
Iago Negueruela Vázquez

