



Andalucía Emprende te
informa de la fiscalidad
de las subvenciones y
ayudas recibidas por
las PYMES en 2021

Guía de tributación para autónomos y PYMES en relación a subvenciones, ayudas y prestaciones recibidas en 2021

1 de abril de 2022

ÍNDICE

PREÁMBULO

1. Prestación Extraordinaria por Cese de Actividad	6
2. Exoneración de Cuotas por Cese de Actividad	9
3. Subvenciones Corrientes o de Explotación	10
4. Subvenciones Solvencia y Endeudamiento Financiero	16
5. Préstamos ICO y Avalos	17
6. Subvenciones de Capital	18
7. Capitalización del Desempleo o Pago Único	23
8. Esquema IRPF	24

PREÁMBULO

Las subvenciones, ayudas y prestaciones son fórmulas que tienen las distintas Administraciones Públicas de ayudar a colectivos desfavorecidos, primar determinadas situaciones o incentivar actividades empresariales. Pero al recibir una ayuda, es de importancia saber cuáles son sus implicaciones fiscales, ya que estos ingresos también tributan en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) y en el Impuesto de Sociedades, en el caso de sociedades mercantiles. Si bien algunas de estas subvenciones podrían estar exentas, aspecto que se recogería en el acuerdo o normativa de la misma, en su amplia mayoría, sobre todo para las empresas, tienen que tributar, aunque cómo y cuánto depende de la subvención.

A la hora de solicitar una ayuda o subvención para autónomos y PYMES, es importante que se valore como tendrá que declararse una vez se reciba. Esto permitiría barajar distintas opciones si existiesen, elegir la que mejor convenga en cada caso y hacer provisión de fondos para afrontar posibles pagos a la hora de realizar la correspondiente declaración de impuesto.

El objetivo principal de esta guía es informar y orientar al beneficiario, respecto a subvenciones o prestaciones, de las posibles implicaciones fiscales que conllevan la recepción y cobro de las mismas. En cuanto a los ejemplos expuestos, señalar que la guía se limita, en cuanto a la elaboración de los correspondientes modelos tributarios, de orientar en cuanto a su cumplimentación, aunque por supuesto, los mismos, y su completa elaboración, dependerá de muchos otros factores y/o circunstancias particulares de la PYME.

Las subvenciones o prestaciones cobradas por el **trabajador autónomo** en el ejercicio 2021, tienen que tributar y declararse en la correspondiente declaración de renta anual Modelo 100, a realizar en los meses de abril a junio de este 2022 (**IRPF Renta 2021**), incluyéndose en la guía diferentes ejemplos que tienen como objetivo hacer ver su afección dentro del esquema general del IRPF. Igualmente, se incluyen determinados ejemplos y menciones de la implicación de dichas subvenciones a sociedades mercantiles y el correspondiente Impuesto de Sociedades a presentar (Modelo 200).

El **IRPF** es un impuesto que grava la renta de las personas físicas de acuerdo con su naturaleza y sus circunstancias personales y familiares, con independencia del lugar donde se hubiese producido y cualquiera que sea la residencia del pagador. En cuanto a las rentas que deben declararse en el IRPF:

- Rendimientos del trabajo.
- Rendimientos del capital.
- Rendimientos de actividades económicas.
- Ganancias y pérdidas patrimoniales.
- Imputaciones de renta.

Dichas rentas se desglosan, según su tipología, en Renta General y Renta del Ahorro:

FUENTE DE INGRESOS GENERALES BASE GENERAL	FUENTE DE INGRESOS DEL AHORRO BASE DEL AHORRO
- Rendimientos y Rentas Imputadas: · Rendimientos de trabajo, capital inmobiliario y actividad económica. · Rendimiento capital mobiliario NO considerado renta ahorro. · Rentas imputadas en transparencia fiscal internacional. · Rentas imputadas derechos de imagen. · Rentas inmobiliarias imputadas. · Rentas imp. IIC paraísos fiscales. · Rentas imp. AIE y UTEs. - Ganancias y pérdidas patrimoniales. NO derivadas de transmisiones.	- Rendimientos capital mobiliario: · Participación en fondos propios. · Cesión a terceros de capitales propios. · Capitalización seguros e invalidez. - Ganancias y pérdidas derivadas de transmisiones patrimoniales.

Los distintos tipos de subvenciones o prestaciones se declaran en el IRPF según se califique el ingreso, formando parte las mismas de la **Base General del IRPF**, clasificándose, según veremos en los distintos apartados de esta guía, en:

- Rendimientos del trabajo.
- Rendimiento de actividades económicas.
- Ganancia o pérdida patrimonial.

En esta guía se distinguen dos tipos de subvenciones, las subvenciones corrientes o de explotación y las subvenciones de capital, ambas de carácter no reintegrables.

Las **subvenciones corrientes o de explotación** tienen como principal objetivo asegurar a los perceptores de las mismas, en este caso PYMES, una rentabilidad mínima en su actividad empresarial o compensar posibles déficits de explotación. Tal y como se expone en los distintos apartados, las subvenciones de explotación recibidas se imputarán al resultado del ejercicio en que hayan sido recibidas.

Las **subvenciones de capital** son aquellas destinadas al establecimiento de una estructura fija en la empresa. Financian activos fijos de la empresa tales como naves industriales, locales comerciales, oficinas, maquinaria, instalaciones, ordenadores, elementos de transporte, mobiliario, etc. Normalmente, la subvención recibida, constituye un porcentaje del precio de adquisición del elemento subvencionable. Estas subvenciones se imputarán al resultado del ejercicio en proporción a la amortización experimentada durante el período por los elementos subvencionados.

Tal y como se menciona anteriormente, el IRPF es un impuesto que grava la renta de las personas físicas de acuerdo con su naturaleza, circunstancias personales y familiares, por lo que el posible impacto fiscal de una subvención no afecta a todos los trabajadores autónomos por igual en cuanto a la cuota resultante a pagar en el IRPF, ya que, como es lógico, las circunstancias personales y familiares son muy heterogéneas entre el colectivo, así como, a su vez, por la progresividad del impuesto y el tipo impositivo a aplicar.

1. PRESTACIÓN EXTRAORDINARIA POR CESE DE ACTIVIDAD.

El colectivo de autónomos ha sido uno de los más afectados por la crisis económica provocada por el COVID-19. Dentro del amplio paquete de ayudas y subvenciones lanzadas por las distintas Administraciones Públicas, más de la mitad de los trabajadores autónomos han recibido alguna de las modalidades de prestación por cese de actividad.

Atendiendo al objetivo de esta guía, la cual es la de determinar qué ingresos o prestaciones son los que se incluyen en la declaración de renta anual a realizar entre los meses de abril a junio de este 2022 (IRPF RENTA 2021), en la misma se incluirán las prestaciones recibidas entre enero y diciembre de 2021, correspondientes a un total de cuatro prórrogas de cese de actividad, a las cuales han podido acogerse el colectivo de trabajadores autónomos. Destacar que estas ayudas, normalmente, se han cobrado a mes vencido, es por ello, que únicamente hay que declarar las efectivamente cobradas en el ejercicio 2021, por lo que si el trabajador autónomo es beneficiario de la prestación de cese de actividad en el pasado mes de diciembre de 2021 y la misma es cobrada en enero de 2022, no tendría que declarar dicho ingreso en la declaración de renta anual a realizar este año, será un ingreso a declarar en la declaración de renta anual a realizar en el año 2023, aunque siempre ***es aconsejable contrastar las prestaciones o subvenciones recibidas, y a incluir en la correspondiente declaración tributaria, con los datos fiscales que posee la Agencia Tributaria del contribuyente respecto al ejercicio 2021***, ya que una discrepancia en los mismos podría originar requerimientos futuros por parte de la Agencia Tributaria.

En cuanto a la tributación de la prestación extraordinaria por cese de actividad, concedida por la Seguridad Social, se trata de una prestación cuya naturaleza es análoga a la prestación económica por cese total, temporal o definitivo de la actividad, en consecuencia, la calificación de esta prestación sería de la de **"Rendimientos del Trabajo"**, de conformidad con el art. 17.1.b) de la Ley 35/2006 (Ley IRPF), que incluye entre los rendimientos íntegros del trabajo las prestaciones por desempleo, entendiendo éste de una forma amplia y no sólo comprensivo de la situación de cese de actividad correspondiente a los trabajadores autónomos. Es decir, las cuantías recibidas formarían parte de la Base General del IRPF.

Similar a lo ocurrido con los trabajadores por cuenta ajena a través de sus correspondientes empresas, el trabajador autónomo deberá recibir, en este caso, por sus entidades pagadoras (la mutua), un certificado de retenciones informativo de la totalidad de ingresos recibidos durante el ejercicio 2021, los cuales deberán incluirse en la correspondiente declaración de renta anual a realizar en este 2022 (IRPF Renta 2021).

Ejemplo Modelo 100 IRPF: Mecanización en el Modelo 100 los datos relativos a un trabajador autónomo que recibe prestaciones por cese de actividad por importe de 3.500 euros en el año 2021, no recibiendo otro tipo de ingreso calificado como rendimiento del trabajo.



GOBIERNO DE ESPAÑA MINISTERIO DE HACIENDA Y FUNCIÓN PÚBLICA Agencia Tributaria Sede electrónica

ÁREA PERSONAL ES

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. -Modelo 100 NIF: GUIA FISCAL, EMPRENDE Modalidad DECLARANTE

Apartados Validar Guardar 4 / 54 Resumen de declaraciones Presentar declaración

Declaración complementaria del ejercicio 2020. Solicitud de rectificación de autoliquidación en 2020

Datos Económicos

Rendimientos del trabajo (sueldos, nóminas, pensiones, etc.)

Rendimientos del capital mobiliario (intereses, dividendos, seguros de vida, etc.)

Bienes inmuebles y rentas derivadas de los inmuebles a disposición de sus titulares, arrendados o cedidos a terceros, o afectos a actividades económicas.

Rendimientos de actividades económicas

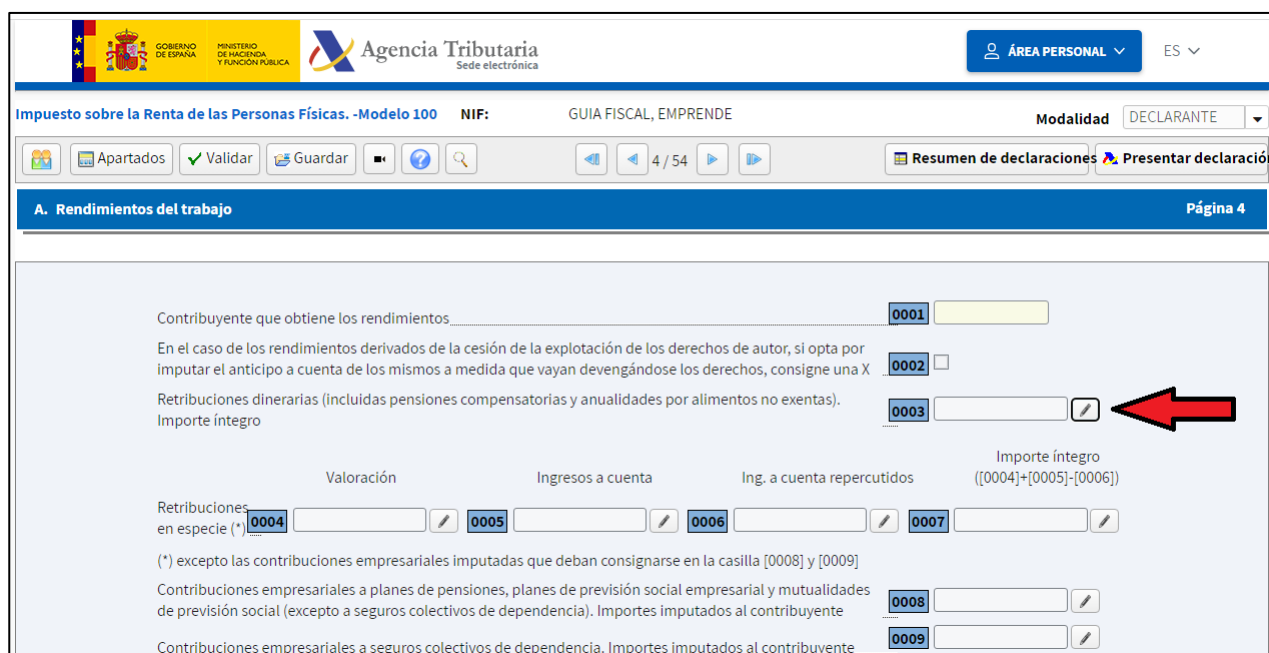
Actividades económicas en estimación directa

Actividades económicas en estimación objetiva (excepto agrícolas, ganaderas y forestales)

Actividades agrícolas, ganaderas y forestales en estimación objetiva

Regímenes especiales

A. Rendimientos del trabajo Página 4



GOBIERNO DE ESPAÑA MINISTERIO DE HACIENDA Y FUNCIÓN PÚBLICA Agencia Tributaria Sede electrónica

ÁREA PERSONAL ES

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. -Modelo 100 NIF: GUIA FISCAL, EMPRENDE Modalidad DECLARANTE

Apartados Validar Guardar 4 / 54 Resumen de declaraciones Presentar declaración

A. Rendimientos del trabajo Página 4

Contribuyente que obtiene los rendimientos 0001

En el caso de los rendimientos derivados de la cesión de la explotación de los derechos de autor, si opta por imputar el anticipo a cuenta de los mismos a medida que vayan devengándose los derechos, consigne una X 0002

Retribuciones dinerarias (incluidas pensiones compensatorias y anualidades por alimentos no exentas). Importe íntegro 0003

Valoración Ingresos a cuenta Ing. a cuenta repercutidos Importe íntegro ((0004)+([0005]-[0006]))

Retribuciones en especie (*) 0004 0005 0006 0007

(*) excepto las contribuciones empresariales imputadas que deban consignarse en la casilla [0008] y [0009]

Contribuciones empresariales a planes de pensiones, planes de previsión social empresarial y mutualidades de previsión social (excepto a seguros colectivos de dependencia). Importes imputados al contribuyente 0008

Contribuciones empresariales a seguros colectivos de dependencia. Importes imputados al contribuyente 0009

Nota. – El ejemplo sólo contempla la mecanización del importe de prestación recibida en 2021, no considerando ningún tipo de ingreso adicional, circunstancias personales ni familiares, así como posibles retenciones, deducciones y/o bonificaciones.

Según normativa IRPF, dentro de los posibles diferentes gastos deducibles para el cálculo del Rendimiento Neto del Trabajo, **“se podrán deducir en concepto de otros gastos y con carácter general, 2.000 euros anuales.”** Por lo tanto, para aquellos empresarios autónomos que hayan cobrado la prestación por cese de actividad, y no dispongan de otros rendimientos de trabajo, los primeros 2.000,00 euros de prestación quedarán exentos del pago del impuesto.

Las prestaciones extraordinarias por cese de actividad han sido cobradas igualmente por autónomos societarios, los cuales, al igual que los empresarios autónomos personas físicas, deben tributar por las prestaciones recibidas como rendimientos de trabajo, según lo expuesto en este apartado. Otro asunto diferente serían las ayudas / subvenciones recibidas por sociedades para la actividad económica, tales y como las que se exponen en los puntos siguientes, las cuales, pues tributarían en el correspondiente impuesto de sociedades a realizar.

2. EXONERACIÓN DE CUOTAS POR CESE DE ACTIVIDAD.

La exoneración de cuotas de la Seguridad Social, en cuanto a la cotización como trabajador autónomo, ha sido una medida complementaria o paralela a la prestación por cese de actividad, pero en este caso, el tratamiento fiscal es diferente.

La exoneración de cuotas supone una medida, en cierto modo, neutra desde el punto de vista fiscal, ya que es un importe económico que ni se paga por parte del trabajador autónomo, ni se ingresa, es decir, se trata de una cantidad que no ha circulado de manera efectiva. La exclusión total o parcial del pago de las cuotas del RETA, al no corresponder a ninguno de los supuestos de obtención de renta establecidos en la Ley IRPF, no tienen la naturaleza de rendimiento íntegro ni correlativamente la de gasto deducible para la determinación de los rendimientos.

Las cuotas de cotización por trabajador autónomo es un gasto deducible en el IRPF, concretamente a la hora de calcular el Rendimiento de la Actividad Económica para los trabajadores autónomos en estimación directa, es por ello, que la exoneración de cuotas supondría tanto la no imputación como ingreso, al no haber recibido importe alguno, pero a su vez, la no deducibilidad de las mismas al no haberlas pagado.

Otro asunto diferente sería, a tener en cuenta en su caso, la posible devolución de las cuotas que previamente hayan podido deducirse fiscalmente, es decir, el autónomo que paga las cuotas y se las deduce en la correspondiente declaración trimestral de IRPF, pues en este caso, tendría que imputarse el ingreso de las mismas si hay devolución.

3. SUBVENCIONES CORRIENTES O DE EXPLOTACIÓN.

Desde el inicio del estado de alarma en marzo de 2020 se han convocado gran cantidad de ayudas COVID-19 para autónomos y PYMES en España, tanto por el Gobierno Central, la Junta de Andalucía como por Diputaciones Provinciales y Ayuntamientos. En el caso de la Junta de Andalucía, podríamos destacar, entre otras, las siguientes:

- Ayudas para el mantenimiento de la actividad de los sectores del comercio minorista y de la hostelería como consecuencia de la situación ocasionada por el coronavirus (Covid-19).
- Ayudas extraordinarias al sector turístico por consecuencia del COVID-19.
- Ayudas para el mantenimiento del empleo asalariado en empresas afectadas por ERTE en Andalucía.
- Medidas de apoyo a las PYMES Agroalimentarias de los sectores especialmente afectados por la situación generada por el COVID-19.
- Medidas de apoyo a los agricultores y ganaderos de los sectores especialmente afectados por la situación generada por el COVID-19.
- Etc.

Las Diputaciones Provinciales y Ayuntamientos también han convocado diferentes ayudas y subvenciones por motivo de la pandemia, bien para sectores específicos o abiertas a todo el colectivo de autónomos y PYMES.

Además de las mencionadas, periódicamente se convocan otro tipo de ayudas, no vinculadas a la pandemia, tanto desde la Junta de Andalucía como Diputaciones Provinciales y/o Gobierno Central, tales como las ayudas a autónomos por emprendimiento, modernización digital para empresas, marketing, etc. cuyo tratamiento fiscal, generalmente, es igual que las convocadas con motivo de la pandemia.

Este tipo de ayudas mencionadas, las cuales se denominan a efectos fiscales y contables “subvenciones corrientes o de explotación”, que habitualmente han ido dirigidas a paliar la caída de facturación o bien el mantenimiento de los ingresos, suelen tributar por **“Rendimientos de Actividad Económica”**. Por lo tanto, en el caso de empresarios autónomos personas físicas, tributarán como rendimiento de actividad económica, en la próxima declaración IRPF RENTA 2021, por las ayudas que se percibieron a lo largo de 2021 vinculadas a su actividad económica.

En el caso de **sociedades mercantiles** que hayan obtenido ayudas vinculadas a la

actividad económica durante el ejercicio 2021, igualmente tendrán que tributar por las mismas, a través del Impuesto de Sociedades. La sociedad tendrá que contabilizar la subvención corriente recibida, formando parte, por lo tanto, como un ingreso adicional a declarar en el correspondiente Impuesto de Sociedades 2021 a realizar en el año 2022.

El empresario autónomo, como persona física, ha podido obtener otro tipo de ayudas y/o subvenciones **no vinculadas a su actividad económica**, en este caso, las mismas tienen la consideración de **"Ganancias Patrimoniales"**, que si bien también tienen que tributar por ellas, tienen otra consideración distinta a las expuestas anteriormente. Igualmente, las ayudas recibidas por personas que no desarrollan actividad económica, tendrían la consideración de ganancias patrimoniales. A modo de ejemplo, en cuanto a las ayudas consideradas como ganancias patrimoniales, podemos destacar las siguientes:

- Subvenciones por adquisición o rehabilitación de viviendas.
- Programa de incentivos al vehículo eficiente (Plan PIVE).
- Plan RENOVE.
- Ayudas públicas para el pago del IBI.
- Ayudas para la instalación de rampas y ascensores.
- Ayudas para compensar gastos escolares.
- Ayudas para compensar determinados gastos relacionados con la protección de la salud.
- Etc.

Ejemplo Modelo 100 IRPF: Mecanización en el Modelo 100 los datos relativos a un trabajador autónomo que recibe una ayuda vinculada a su actividad económica, con motivo de la pandemia COVID-19, por importe de 3.500 euros, en el año 2021.

Empresario Autónomo en Estimación Directa:

Agencia Tributaria Sede electrónica

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. -Modelo 100 NIF: GUIA FISCAL, EMPRENDE Modalidad DECLARANTE

Apartados Validar Guardar

Resumen de declaraciones Presentar declaración

▼ Apartados de la declaración

► Datos generales: Asignación tributaria, declaración complementaria, etc.

▼ Datos Económicos

Rendimientos del trabajo (sueldos, nóminas, pensiones, etc.)

Rendimientos del capital mobiliario (intereses, dividendos, seguros de vida, etc.)

Bienes inmuebles y rentas derivadas de los inmuebles a disposición de sus titulares, arrendados o cedidos a terceros, o afectos a actividades económicas.

▼ Rendimientos de actividades económicas

Actividades económicas en estimación directa

Actividades económicas en estimación objetiva (excepto agrícolas, ganaderas y forestales)

Actividades agrícolas, ganaderas y forestales en estimación objetiva

D1. Rendimientos de actividades económicas en estimación directa Página 8 / 9 (I)

Actividades económicas realizadas y rendimientos obtenidos

Importar Libros Registro (XLSX)

Actividad 1 de 1 Alta Actividad

Actividad 1 de 1 Alta Actividad

Actividades realizadas

Contribuyente que realiza la/s actividad/es... 0165 DECLARANTE

Tipo de actividad/es realizada/s: clave indicativa... 0166 1

Modalidad aplicable del método de estimación directa (consigne N:normal S:simplificada)... 0168 N

Grupo o epígrafe I.A.E. (de la actividad principal en caso de realizar varias actividades del mismo tipo)... 0167

Si para la imputación temporal de los rendimientos opta por la aplicación del criterio de cobros y pagos, consigne una "X" 0169 ☐

Atención: la opción se referirá necesariamente a todas las actividades del mismo titular

En el caso de los rendimientos derivados de la cesión de la explotación de los derechos de autor, si opta por imputar el anticipo a cuenta de los mismos a medida que vayan devengándose los derechos, consigne una "X" 0170 ☐

Ingresos íntegros

Ingresos de explotación... 0171

Ingresos financieros derivados del aplazamiento o fraccionamiento de operaciones realizadas en desarrollo de la actividad 0172

Ingresos por subvenciones corrientes... 0173

Imputación de ingresos por subvenciones de capital... 0174

Ingresos íntegros	Modalidad Declarante
Si alguno de los rendimientos derivan de la cesión de la explotación de los derechos de autor, marque la casilla si opta por imputar el anticipo a cuenta de los mismos a medida que se vayan devengando los derechos ☐	
Ingresos de explotación.....	
Ingresos financieros derivados del aplazamiento o fraccionamiento de operaciones realizadas en desarrollo de la actividad.....	
Ingresos por subvenciones corrientes.....	3.500,00
Imputación de ingresos por subvenciones de capital.....	
Autoconsumo de bienes y servicios.....	
IVA devengado (recargo de equivalencia y/o recargo de agricultura, ganadería y pesca).....	
Variación de existencias (incremento de existencias finales).....	
Otros ingresos.....	
Transmisión elementos patrimoniales que hayan gozado libertad amortización: exceso amortización deducida respecto amortización deducible (DA trigésima Ley Impuesto).....	
Retenciones a cuenta del impuesto relativas a la actividad.....	
NOTA: Los pagos fraccionados deben reflejarse en la Página 22 (II)	

Nota. – El ejemplo sólo contempla la mecanización del importe de la subvención recibida en 2021.

Empresario Autónomo en Estimación Objetiva (Módulos):

GOBIERNO DE ESPAÑA
MINISTERIO DE HACIENDA Y FUNCIÓN PÚBLICA

Agencia Tributaria
Sede electrónica

ÁREA PERSONAL

ES

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. -Modelo 100 NIF: GUIA FISCAL, EMPRENDE Modalidad: DECLARANTE

Apartados de la declaración
 ▶ Datos generales: Asignación tributaria, declaración complementaria, etc.
 ▼ Datos Económicos
 Rendimientos del trabajo (sueldos, nóminas, pensiones, etc.)
 Rendimientos del capital mobiliario (intereses, dividendos, seguros de vida, etc.)
 Bienes inmuebles y rentas derivadas de los inmuebles a disposición de sus titulares, arrendados o cedidos a terceros, o afectos a actividades económicas.
 ▼ Rendimientos de actividades económicas
 Actividades económicas en estimación directa
Actividades económicas en estimación objetiva (excepto agrícolas, ganaderas y forestales)
 Actividades agrícolas, ganaderas y forestales en estimación objetiva

D2. Rendimientos de actividades económicas (excepto agrícolas, ganaderas y forestales) en estimación objetiva Página 9 (II)

Actividades económicas realizadas y rendimientos obtenidos

Actividad 1 de 1

Contribuyente titular de la actividad 1441 DECLARANTE

Rendimiento neto previo (suma)	1465	
Minoraciones:		
Minoración por incentivo al empleo.....	1466	
Minoración por incentivos a la inversión.....	1467	
Rendimiento neto minorado ([1465] - [1466] - [1467])	1468	
Índices correctores:		
1. Índice corrector especial.....	1469	
2. Índice corrector para empresas de pequeña dimensión.....	1470	
3. Índice corrector de temporada.....	1471	
4. Índice corrector de exceso.....	1472	
5. Índice corrector por inicio de nueva actividad.....	1473	
Rendimiento neto de módulos	1474	
Reducción de carácter general (20% o 35% del importe de la casilla [1474], si esta es mayor que 0)	1475	
Reducción para actividades económicas desarrolladas en el término municipal de Lorca (Murcia)	1476	
Gastos extraordinarios por circunstancias excepcionales.....	1477	
Otras percepciones empresariales.....	1478	3.500,00

Nota. – El ejemplo sólo contempla la mecanización del importe de la subvención recibida en 2021.

Ejemplo Modelo 200 Impuesto Sociedades: Mecanización en el Modelo 200 los datos relativos a una subvención vinculada a la actividad empresarial (subvención corriente), por importe de 3.500 euros, en el año 2021.

Modelo	NIF	Apellidos y nombre o razón social	2021
200		GUÍA FISCAL, EMPRENDE	Página 7
Cuenta de pérdidas y ganancias (I)			
Operaciones continuadas			
Importe neto de la cifra de negocios (N, A, P)	00255		
Ventas (N)	00256		
Prestaciones de servicios (N)	00257		
Ingresos de carácter financiero de las entidades concesionarias de infraestructuras públicas (N)	00711		
Ingresos de carácter financiero de las sociedades <i>holding</i> (N)	00705		
De participaciones en instrumentos de patrimonio (N)	00706		
De valores negociables y otros instrumentos financieros (N)	00707		
Resto (N)	00708		
Variación de existencias de productos terminados y en curso de fabricación (N, A, P)	00258		
Trabajos realizados por la empresa para su activo (N, A, P)	00259		
Aprovisionamientos (N, A, P)	00260		
Consumo de mercaderías (N, A, P)	00261		
Compras de mercaderías (N, A, P)	00760		
Variación de existencias (N, A, P)	00761		
Consumo de materias primas y otras materias consumibles (N, A, P)	00262		
Compras de materias primas y otras materias consumibles (N, A, P)	00762		
Variación de materias primas y otras materias consumibles (N, A, P)	00763		
Trabajos realizados por otras empresas (N, A, P)	00263		
Deterioro de mercaderías, materias primas y otros aprovisionamientos (N, A, P)	00264		
Otros ingresos de explotación (N, A, P)	00265		
Ingresos accesorios y otros de gestión corriente (N, A, P)	00266		
Ingresos por arrendamientos (N, A, P)	00267		
Resto (N, A, P)	00268		
Subvenciones de explotación incorporadas al resultado del ejercicio (N, A, P)	00269	3.500,00	
Gastos de personal (N, A, P)	00270		
Sueldos, salarios y asimilados (N, A, P)	00271		
Indemnizaciones (N, A, P)	00273		
Seguridad Social a cargo de la empresa (N, A, P)	00274		
Retribuciones a largo plazo mediante sistemas de aportación o prestación definida (N, A, P)	00275		
Retribuciones mediante instrumentos de patrimonio (N, A, P)	00276		
Otros gastos sociales (N, A, P)	00277		
Provisiones (N, A, P)	00278		
Otros gastos de explotación (N, A, P)	00279		
Servicios exteriores (N, A, P)	00280		
Servicios profesionales independientes (N, A, P)	00253		
Resto (N, A, P)	00254		
Tributos (N, A, P)	00281		
Pérdidas, deterioro y variación de provisiones por operaciones comerciales (N, A, P)	00282		
Otros gastos de gestión corriente (N, A, P)	00283		
Gastos por emisión de gases de efecto invernadero (N, A, P)	00709		
Amortización del inmovilizado (N, A, P)	00284		
Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras (N, A, P)	00285		
Excesos de provisiones (N, A, P)	00286		
Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado (N, A, P)	00287		
Deterioro y pérdidas (N, A, P)	00288		
Deterioros (N, A, P)	00289		
Reversión de deterioros (N, A, P)	00290		
Resultados por enajenaciones y otras (N, A, P)	00291		
Beneficios (N, A, P)	00292		
Pérdidas (N, A, P)	00293		
Deterioro y resultados por enajenaciones del inmovilizado de las sociedades <i>holding</i> (N, A, P)	00710		
Diferencia negativa de combinaciones de negocio (N, A)	00294		
Otros resultados (N, A, P)	00295		
RESULTADO DE EXPLOTACIÓN (N, A, P)	00296		

(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (P) Modelo PYMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

4. SUBVENCIONES SOLVENCIA Y ENDEUDAMIENTO FINANCIERO.

Otra de las ayudas de destacada importancia que han podido solicitar tanto empresarios autónomos como sociedades mercantiles, han sido las ayudas directas a la solvencia, que aprobó a finales de marzo de 2021 el Gobierno Central, a través del Real Decreto Ley 5/2021, con convocatoria específica de la Junta de Andalucía según Decreto-ley 10/2021, de 1 de junio.

Estas ayudas, de entre 3.000 y 200.000 euros, han permitido hacer frente a gastos fijos ya pagados, deudas y facturas generadas durante la pandemia, con fecha hasta el 30 de septiembre de 2021.

Si bien se destaca en apartado independiente esta línea de ayudas, principalmente por la repercusión que han tenido, así como por la dotación presupuestaria de la misma, 1.109 millones de euros, las mismas tienen el mismo tratamiento fiscal que las subvenciones señaladas en el punto anterior, es decir, en el caso de empresarios autónomos, declararán la correspondiente subvención recibida en el año 2021 como **“Rendimiento de Actividad Económica”** en la correspondiente declaración anual IRPF Renta 2021. En el caso de sociedades, pues las mismas, deberán contabilizar como subvención corriente los importes recibidos, los cuales se incluirán en la correspondiente declaración del **Impuesto de Sociedades**.

5. PRÉSTAMOS ICO Y AVALES.

Al margen de las subvenciones señaladas en apartados anteriores, también ha habido otro tipo de ayudas en forma de préstamos y avales, establecidos tanto por el Gobierno Central como por la Junta de Andalucía, entre las cuales se destacan:

- ICO Línea de Avales COVID 19.
- Líneas de financiación ICO.
- Líneas de Avales GARANTIA.

En este caso, a diferencia de las mencionadas subvenciones y ayudas, el importe de los préstamos recibidos por autónomos y sociedades mercantiles no tributan, con independencia de que sea o no préstamo ICO. Los préstamos recibidos, desde un punto de vista tributario, no incrementa el capital de contribuyente, ya que se tiene que devolver, por lo que no se considera un ingreso. Por supuesto, al margen de su implicación fiscal del préstamo, los intereses pagados por el mismo, se consideran gastos deducibles.

En relación a los avales, su afección fiscal es muy similar a la de los préstamos, por lo tanto, la concesión de los mismos no supone tributación alguna por ellos, pero como los mismos han sido destinados a cubrir las diferentes necesidades de liquidez e inversión de la actividad empresarial, se consideran gastos deducibles tanto los gastos de apertura, constitución e intereses de los mismos.

Todos los gastos mencionados objeto de deducción, en el caso del empresario autónomo, se aplicarían en el correspondiente cálculo de **"Rendimiento de Actividad Económica"**, como gasto deducible, así como, para las sociedades mercantiles, en su correspondiente cálculo de **"Impuesto de Sociedades"**.

Mención aparte a lo expuesto sería un hipotético caso de subvención de intereses de préstamos, en este caso tendríamos que imputar a resultados la subvención recibida vía intereses, conllevando, por lo tanto, la correspondiente tributación fiscal.

6. SUBVENCIONES DE CAPITAL.

La relación de ayudas y subvenciones del apartado 3 y 4 son consideradas subvenciones corrientes o de explotación, pero las empresas pueden obtener otro tipo de ayudas que serían las vinculadas a la inversión en activos fijos, de carácter no reintegrables, es decir, subvenciones de capital para financiar elementos tales como construcciones, mobiliario, equipamiento informático, etc.

Ha habido tradicionalmente una amplia variedad de convocatorias de subvenciones destinadas a la financiación de activos fijos de las empresas, tanto de la Administración Central como de la Junta de Andalucía (Subvenciones de la Agencia IDEA, Subvenciones de los Grupos de Desarrollo Rural, Ayudas para PYMES COMERCIALES y Artesanales, etc.), así como se prevé la continuidad o apertura de nuevas líneas de ayudas para ello.

La subvención concedida por parte de un empresario autónomo, en la medida en que tenga por objeto financiar el inmovilizado afecto a la actividad económica, constituirá a efectos del IRPF un **rendimiento de la actividad económica**, en cuanto tiene su origen en el ejercicio de tal actividad. Al tratarse de una subvención de capital, pues tiene por objeto financiar la adquisición del inmovilizado, debe hacerse remisión al tratamiento general de las subvenciones de capital en el desarrollo de actividades económicas en el ámbito del IRPF.

Por lo que respecta a la imputación a resultados, una vez reconocida la subvención como no reintegrable, la norma establece ***"La imputación a resultados de las subvenciones, donaciones y legados que tengan el carácter de no reintegrables se efectuará atendiendo a su finalidad"***, añadiendo que cuando las subvenciones no reintegrables se concedan para la adquisición de activos del inmovilizado intangible, material e inversiones inmobiliarias, ***"...se imputarán como ingresos del ejercicio en proporción a la dotación a la amortización efectuada en ese periodo para los citados elementos o, en su caso, cuando se produzca su enajenación, corrección valorativa por deterioro o baja en balance."***

En definitiva, ***la subvención de capital se imputará como ingresos del ejercicio en la misma medida en que se amorticen las inversiones financiadas con dicha subvención***. No obstante, cuando los bienes no sean susceptibles de amortización, la subvención se imputará íntegramente en el ejercicio en que se produzca su enajenación o su baja en el inventario. Esta misma regla que se expone se aplicaría para las sociedades mercantiles, realizando esa imputación a ingresos del ejercicio en el correspondiente Impuesto de Sociedades.

Ejemplo imputación a resultados subvención de capital:

Subvención recibida por una PYME, por importe de 15.000,00 euros, para financiar una máquina industrial cuya amortización se realiza en 10 años. Imputación a resultados / ingresos del ejercicio en la misma medida que se amortiza el bien subvencionado, es decir, 1.500,00 € anuales.

Se realizan las correspondientes anotaciones en el Modelo 100 IRPF para empresarios autónomos (Estimación directa y objetiva), así como, en el caso de que la PYME sea una sociedad mercantil, su anotación en el Modelo 200 Impuesto de Sociedades.

Empresario Autónomo en Estimación Directa. Modelo 100 IRPF:

GOBIERNO DE ESPAÑA
MINISTERIO DE HACIENDA Y FUNCIÓN PÚBLICA

Agencia Tributaria
Sede electrónica

ÁREA PERSONAL ES

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. -Modelo 100 NIF: GUIA FISCAL, EMPRENDE Modalidad DECLARANTE

Apartados Validar Guardar 7 / 54 Resumen de declaraciones Presentar declaración

Declaración complementaria del ejercicio 2020. Solicitud de rectificación de autoliquidación en 2020

- ▼ Datos Económicos
 - Rendimientos del trabajo (sueldos, nóminas, pensiones, etc.)
 - Rendimientos del capital mobiliario (intereses, dividendos, seguros de vida, etc.)
 - Bienes inmuebles y rentas derivadas de los inmuebles a disposición de sus titulares, arrendados o cedidos a terceros, o afectos a actividades económicas.
- ▼ Rendimientos de actividades económicas
 - Actividades económicas en estimación directa**
 - Actividades económicas en estimación objetiva (excepto agrícolas, ganaderas y forestales)
 - Actividades agrícolas, ganaderas y forestales en estimación objetiva
- ▼ Regímenes especiales

D1. Rendimientos de actividades económicas en estimación directa Página 8 / 9

Actividades económicas realizadas y rendimientos obtenidos

Actividades realizadas	
Contribuyente que realiza la/s actividad/es.....	0165 DECLARANTE
Tipo de actividad/es realizada/s: clave indicativa.....	0166 1 ▾
Modalidad aplicable del método de estimación directa (consigne N:normal S:simplificada).....	0168 N ▾
Grupo o epígrafe I.A.E. (de la actividad principal en caso de realizar varias actividades del mismo tipo).....	0167
Si para la imputación temporal de los rendimientos opta por la aplicación del criterio de cobros y pagos, consigne una "X".....	0169 ☐
Atención: la opción se referirá necesariamente a todas las actividades del mismo titular	
En el caso de los rendimientos derivados de la cesión de la explotación de los derechos de autor, si opta por imputar el anticipo a cuenta de los mismos a medida que vayan devengándose los derechos, consigne una "X".....	0170 ☐
Ingresos íntegros	
Ingresos de explotación.....	0171
Ingresos financieros derivados del aplazamiento o fraccionamiento de operaciones realizadas en desarrollo de la actividad.....	0172
Ingresos por subvenciones corrientes.....	0173
Imputación de ingresos por subvenciones de capital.....	0174
Autoconsumo de bienes y servicios.....	0175

Ingresos íntegros	Modalidad Declarante
Si alguno de los rendimientos derivan de la cesión de la explotación de los derechos de autor, marque la casilla si opta por imputar el anticipo a cuenta de los mismos a medida que se vayan devengando los derechos.....	☐
Ingresos de explotación.....	
Ingresos financieros derivados del aplazamiento o fraccionamiento de operaciones realizadas en desarrollo de la actividad.....	
Ingresos por subvenciones corrientes.....	
Imputación de ingresos por subvenciones de capital.....	1.500,00
Autoconsumo de bienes y servicios.....	
IVA devengado (recargo de equivalencia y/o recargo de agricultura, ganadería y pesca).....	
Variación de existencias (incremento de existencias finales).....	
Otros ingresos.....	
Transmisión elementos patrimoniales que hayan gozado libertad amortización: exceso amortización deducida respecto amortización deducible (DA trigésima Ley Impuesto).....	
Retenciones a cuenta del impuesto relativas a la actividad.....	
NOTA: Los pagos fraccionados deben reflejarse en la Página 22 (II)	
Aceptar Cancelar	

Empresario Autónomo en Estimación Objetiva. Modelo 100 IRPF:

GOBIERNO DE ESPAÑA MINISTERIO DE HACIENDA Y FUNCIÓN PÚBLICA Agencia Tributaria Sede electrónica

ÁREA PERSONAL ES

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. -Modelo 100 NIF:30210714F GUIA FISCAL, EMPRENDE Modalidad DECLARANTE

Apartados Validar Guardar 8 / 54 Resumen de declaraciones Presentar declaración

Datos Económicos

- Rendimientos del trabajo (sueldos, nóminas, pensiones, etc.)
- Rendimientos del capital mobiliario (intereses, dividendos, seguros de vida, etc.)
- Bienes inmuebles y rentas derivadas de los inmuebles a disposición de sus titulares, arrendados o cedidos a terceros, o afectos a actividades económicas.
- Rendimientos de actividades económicas
 - Actividades económicas en estimación directa
 - Actividades económicas en estimación objetiva (excepto agrícolas, ganaderas y forestales)
 - Actividades agrícolas, ganaderas y forestales en estimación objetiva
- Regímenes especiales
 - Régimen de atribución de rentas (Comunidades de bienes, herencias yacentes, sociedades civiles no sujetas al I. Sociedades, etc.)

D2. Rendimientos de actividades económicas (excepto agrícolas, ganaderas y forestales) en estimación objetiva Página 9 (II)

Actividades económicas realizadas y rendimientos obtenidos

Actividad 1 de 1 Alta Actividad

Rendimiento neto previo (suma)	1465	
Minoraciones:		
Minoración por incentivo al empleo	1466	
Minoración por incentivos a la inversión	1467	
Rendimiento neto minorado ([1465] - [1466] - [1467])	1468	
Índices correctores:		
1. Índice corrector especial	1469	
2. Índice corrector para empresas de pequeña dimensión	1470	
3. Índice corrector de temporada	1471	
4. Índice corrector de exceso	1472	
5. Índice corrector por inicio de nueva actividad	1473	
Rendimiento neto de módulos	1474	
Reducción de carácter general (20% o 35% del importe de la casilla [1474], si esta es mayor que 0)	1475	
Reducción para actividades económicas desarrolladas en el término municipal de Lorca (Murcia)	1476	
Gastos extraordinarios por circunstancias excepcionales	1477	
Otras percepciones empresariales	1478	1.500,00
Rendimiento neto de la actividad ([1474] - [1475] - [1476] - [1477] + [1478])	1479	

Sociedad Mercantil. Modelo 200 Impuesto Sociedades:

Modelo	NIF	Apellidos y nombre o razón social	2021
200		GUÍA FISCAL, EMPRENDE	Página 7
Cuenta de pérdidas y ganancias (I)			
Operaciones continuadas			
Importe neto de la cifra de negocios (N, A, P)		00255	
Ventas (N)	00256		
Prestaciones de servicios (N)	00257		
Ingresos de carácter financiero de las entidades concesionarias de infraestructuras públicas (N)	00711		
Ingresos de carácter financiero de las sociedades holding (N)	00705		
De participaciones en instrumentos de patrimonio (N)	00706		
De valores negociables y otros instrumentos financieros (N)	00707		
Resto (N)	00708		
Variación de existencias de productos terminados y en curso de fabricación (N, A, P)		00258	
Trabajos realizados por la empresa para su activo (N, A, P)		00259	
Aprovisionamientos (N, A, P)		00260	
Consumo de mercaderías (N, A, P)	00261		
Compras de mercaderías (N, A, P)	00760		
Variación de existencias (N, A, P)	00761		
Consumo de materias primas y otras materias consumibles (N, A, P)	00262		
Compras de materias primas y otras materias consumibles (N, A, P)	00762		
Variación de materias primas y otras materias consumibles (N, A, P)	00763		
Trabajos realizados por otras empresas (N, A, P)	00263		
Deterioro de mercaderías, materias primas y otros aprovisionamientos (N, A, P)	00264		
Otros ingresos de explotación (N, A, P)		00265	
Ingresos accesorios y otros de gestión corriente (N, A, P)	00266		
Ingresos por arrendamientos (N, A, P)	00267		
Resto (N, A, P)	00268		
Subvenciones de explotación incorporadas al resultado del ejercicio (N, A, P)	00269		
Gastos de personal (N, A, P)		00270	
Sueldos, salarios y asimilados (N, A, P)	00271		
Indemnizaciones (N, A, P)	00273		
Seguridad Social a cargo de la empresa (N, A, P)	00274		
Retribuciones a largo plazo mediante sistemas de aportación o prestación definida (N, A, P)	00275		
Retribuciones mediante instrumentos de patrimonio (N, A, P)	00276		
Otros gastos sociales (N, A, P)	00277		
Provisiones (N, A, P)	00278		
Otros gastos de explotación (N, A, P)		00279	
Servicios exteriores (N, A, P)	00280		
Servicios profesionales independientes (N, A, P)	00253		
Resto (N, A, P)	00254		
Tributos (N, A, P)	00281		
Pérdidas, deterioro y variación de provisiones por operaciones comerciales (N, A, P)	00282		
Otros gastos de gestión corriente (N, A, P)	00283		
Gastos por emisión de gases de efecto invernadero (N, A, P)	00709		
Amortización del inmovilizado (N, A, P)		00284	
Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras (N, A, P)	00285	1.500,00	
Excesos de provisiones (N, A, P)		00286	
Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado (N, A, P)		00287	
Deterioro y pérdidas (N, A, P)	00288		
Deterioros (N, A, P)	00289		
Reversión de deterioros (N, A, P)	00290		
Resultados por enajenaciones y otras (N, A, P)	00291		
Beneficios (N, A, P)	00292		
Pérdidas (N, A, P)	00293		
Deterioro y resultados por enajenaciones del inmovilizado de las sociedades holding (N, A, P)	00710		
Diferencia negativa de combinaciones de negocio (N, A)		00294	
Otros resultados (N, A, P)		00295	
RESULTADO DE EXPLOTACIÓN (N, A, P)		00296	

(N) Modelo normal de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (A) Modelo abreviado de depósito de cuentas en el Registro Mercantil; (P) Modelo PYMES de depósito de cuentas en el Registro Mercantil.

7. CAPITALIZACIÓN DEL DESEMPLEO O PAGO ÚNICO.

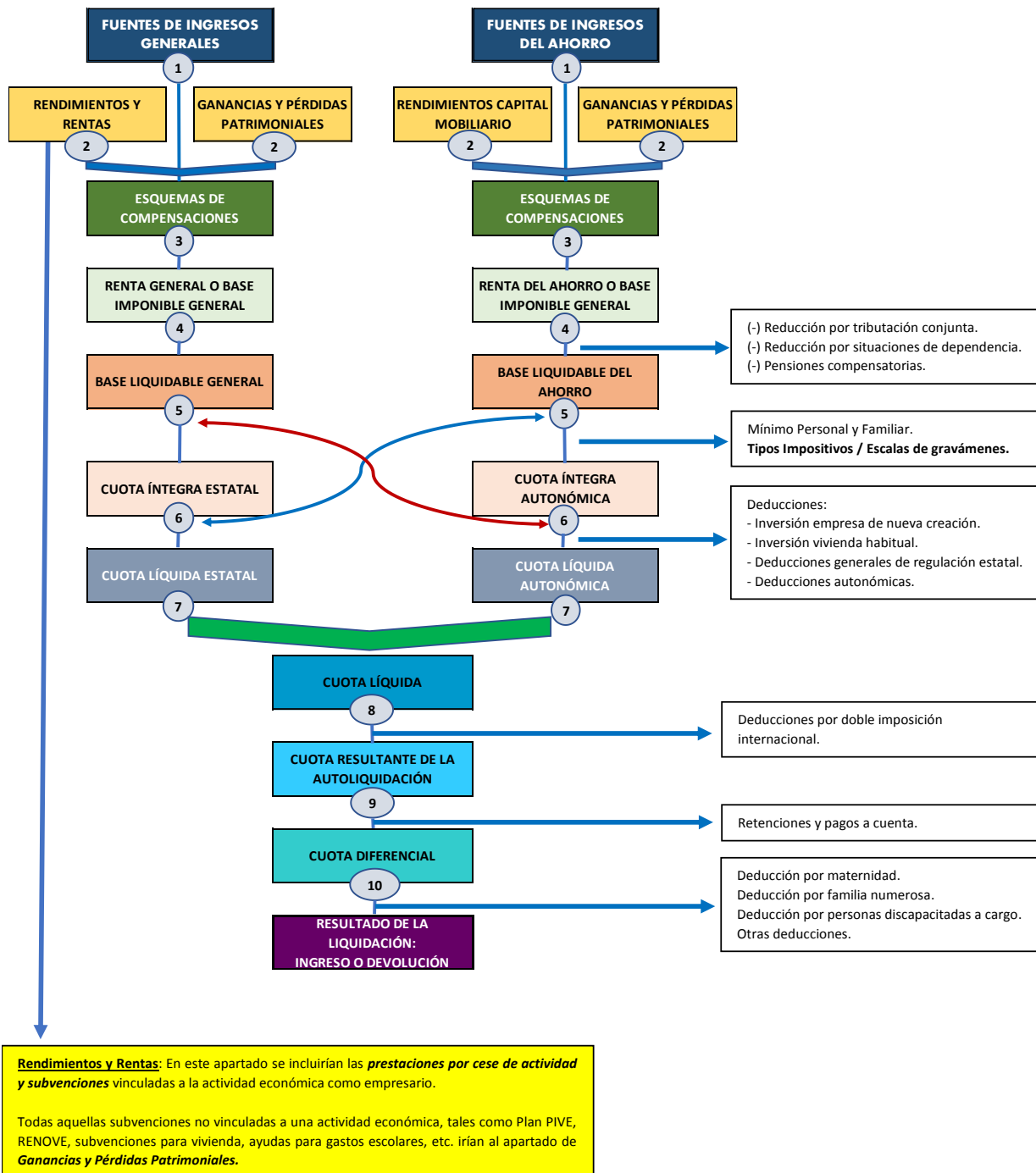
Si bien la prestación por desempleo en forma de pago único para emprender una actividad empresarial, como trabajador autónomo persona física o miembro de una sociedad, no es una subvención, se hace mención a la misma como fórmula de financiación y su posible implicación fiscal.

La capitalización de la prestación por desempleo se encuentra **exenta de IRPF** cuando la cantidad percibida se destine a la finalidad establecida por la normativa. Ahora bien, la actividad empresarial financiada **debe mantenerse durante al menos un plazo de cinco años**. En el supuesto de que el contribuyente se hubiera integrado en sociedades laborales o cooperativas de trabajo asociado o hubiera realizado una aportación al capital social de una entidad mercantil, estaría obligado al mantenimiento, durante idéntico plazo, de la actividad, que en el caso del trabajador autónomo.

Al estar condicionada la exención al mantenimiento de la actividad durante el plazo de cinco años desde su inicio, la posible baja en la actividad empresarial conlleva para el emprendedor la pérdida del derecho a la aplicación de la exención. Esta potencial pérdida del derecho de exención supondría la calificación de la prestación como rendimiento del trabajo, no exenta, y por lo tanto la obligatoriedad de realizar las correspondientes autoliquidaciones fiscales complementarias por los importes recibidos.

8. ESQUEMA IRPF.

Como conclusión a esta guía, y a modo únicamente informativo, desde un punto de vista de realizar una visión genérica de la implicación de las distintas subvenciones o prestaciones señaladas en el empresario autónomo persona física, se muestra su inclusión dentro de un esquema resumen de liquidación del IRPF.



NOTA IMPORTANTE:

Este documento tiene carácter meramente informativo y no exhaustivo, debiéndose comprobar siempre la vigencia y exactitud de los datos aportados, normativa, fuentes legales y administrativas oficiales correspondientes, principalmente la derivada de la Agencia Tributaria – Ministerio de Hacienda y Función Pública.



Junta de Andalucía