



Tratamiento de las subvenciones por inicio de actividad de trabajo autónomo, ¿Cómo debemos calificar la citada subvención, corriente o de capital?.

NÚM.-CONSULTA: V2442-10

ÓRGANO: SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas

FECHA-SALIDA: 15/11/2010

NORMATIVA: LIRPF 35/2006, Arts. 14-1-b), 27-1 RIRPF RD 439/2007, Art. 7.2

DESCRIPCIÓN-HECHOS: El consultante ha obtenido, en 2009, de la Consejería de Industria y Empleo del Gobierno del Principado de Asturias una subvención por inicio de actividad de trabajo autónomo

CUESTIÓN-PLANTEADA: Si la citada subvención debe calificarse como corriente o de capital.

CONTESTACIÓN-COMPLETA: La subvención percibida, en la medida en que tiene por objeto fomentar el empleo a través del autoempleo individual mediante el inicio de actividad, tiene en el ámbito del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la calificación de rendimientos de actividades económicas, conforme lo dispuesto en el artículo 27.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio que dice:

“Se considerarán rendimientos íntegros de actividades económicas aquéllos que, procediendo del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno solo de estos factores, supongan por parte del contribuyente la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios“.

Ahora bien, las distintas modalidades que pueden adoptar estas ayudas y sus diferentes aplicaciones dan lugar a un distinto tratamiento tributario según la calificación que proceda otorgar a las ayudas: subvenciones corrientes o de capital.

Si las ayudas se aplican a compensar gastos del ejercicio o la pérdida de ingresos, tendrán el tratamiento de subvenciones corrientes: ingresos del ejercicio.

Por el contrario, las destinadas a favorecer inversiones en inmovilizado o gastos de proyección plurianual se tratarán como subvenciones de capital: imputación en la misma medida en que se amorticen las inversiones o los gastos realizados con cargo a las mismas. No obstante, cuando los bienes no sean susceptibles de amortización, la subvención se imputará íntegramente en el ejercicio en que se produzca la enajenación o la baja en el inventario del activo financiado con dicha subvención.

Por tanto, la subvención percibida por la consultante tendrá el carácter de subvención de capital siempre que tenga como finalidad la financiación de inmovilizado o capital fijo del empresario o profesional. No obstante, si su objeto es garantizar, durante el



Asociación Profesional de Expertos Contables y Tributarios de España

inicio de la actividad, unos ingresos mínimos, deberá tratarse como una subvención corriente.

De acuerdo con lo dispuesto en la normativa que regula la mencionada subvención, la finalidad de la misma es fomentar el empleo a través del autoempleo individual mediante el inicio de actividad, es decir, la de asegurar unos ingresos durante el inicio de la actividad y puesta en marcha de la iniciativa empresarial o profesional, por lo que estamos ante una subvención corriente.

En cuanto a la imputación temporal de la subvención, el artículo 14.1.b) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del IRPF (BOE de 29 de noviembre) dispone que “los rendimientos de actividades económicas se imputarán conforme a lo dispuesto en la normativa reguladora del Impuesto sobre Sociedades, sin perjuicio de las especialidades que reglamentariamente puedan establecerse”.

La remisión anterior nos lleva al artículo 19.1 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo (BOE de 11 de marzo): “Los ingresos y los gastos se imputarán en el período impositivo en que se devenguen, atendiendo a la corriente real de bienes y servicios que los mismos representan, con independencia del momento en que se produzca la corriente monetaria o financiera, respetando la debida correlación entre unos y otros”.

Por tanto, **la subvención deberá imputarse en el período impositivo en que se devengue. Esta circunstancia se producirá en el período impositivo que comprenda la fecha de la resolución concesionaria** definitiva de la misma, es decir, cuando se reconozca en firme la concesión de la subvención y se cuantifique la misma.

No obstante, si el consultante hubiese optado por el criterio de cobros y pagos, en los términos previstos en el artículo 7.2 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, que establece la opción de utilizar el criterio de cobros y pagos para imputar temporalmente los ingresos y gastos derivados de rendimientos de actividades económicas, la subvención deberá imputarse en el período impositivo en que se produzca el correspondiente cobro de la misma.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.