

## Imputación en el IRPF de la subvención “Kit Digital”.

Dado que estas subvenciones guardan relación con el desarrollo de una actividad económica, entendemos que aquellas tendrán la consideración de rendimientos de la actividad económica.

El artículo 28.1 de la Ley 35/2006 (LIRPF) viene a establecer que *el rendimiento neto de las actividades económicas se determinará según las normas del Impuesto sobre Sociedades, sin perjuicio de las reglas especiales contenidas en este artículo, en el artículo 30 de esta Ley para la estimación directa, y en el artículo 31 de esta Ley para la estimación objetiva.*

En este sentido, el artículo 10.3 de la Ley 27/2014 (LIS) dispone que *la base imponible se determinará por el método de estimación directa, por el de estimación objetiva cuando esta Ley determine su aplicación y, subsidiariamente, por el de estimación indirecta, de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.*

En relación con el tratamiento contable de las subvenciones, hay que acudir a lo establecido en la Norma de Registro y Valoración 18º del Del Real Decreto 1514/2007:

### “1.1. Reconocimiento

*Las subvenciones, donaciones y legados no reintegrables **se contabilizarán inicialmente, con carácter general, como ingresos directamente imputados al patrimonio neto y se reconocerán en la cuenta de pérdidas y ganancias como ingresos sobre una base sistemática y racional de forma correlacionada con los gastos derivados de la subvención, donación o legado,** de acuerdo con los criterios que se detallan en el apartado 1.3 de esta norma.*

**Las subvenciones, donaciones y legados que tengan carácter de reintegrables se registrarán como pasivos de la empresa hasta que adquieran la condición de no reintegrables.**

A estos efectos, **se considerará no reintegrable cuando exista un acuerdo individualizado de concesión de la subvención, donación o legado a favor de la empresa, se hayan cumplido las condiciones establecidas para su concesión y no existan dudas razonables sobre la recepción de la subvención, donación o legado.**

(...)

### 1.3. Criterios de imputación a resultados

**La imputación a resultados de las subvenciones, donaciones y legados que tengan el carácter de no reintegrables se efectuará atendiendo a su finalidad.**

*En este sentido, el criterio de imputación a resultados de una subvención, donación o legado de carácter monetario deberá ser el mismo que el aplicado a otra subvención, donación o legado recibido en especie, cuando se refieran a la adquisición del mismo tipo de activo o a la cancelación del mismo tipo de pasivo.*

A efectos de su imputación en la cuenta de pérdidas y ganancias, **habrá que distinguir entre los siguientes tipos de subvenciones, donaciones y legados:**

**a) Cuando se concedan para asegurar una rentabilidad mínima o compensar los déficit de explotación: se imputarán como ingresos del ejercicio en el que se concedan, salvo si se destinan a financiar déficit de explotación de ejercicios futuros, en cuyo caso se imputarán en dichos ejercicios.**

**b) Cuando se concedan para financiar gastos específicos: se imputarán como ingresos en el mismo ejercicio en el que se devenguen los gastos que estén financiando.**

**c) Cuando se concedan para adquirir activos o cancelar pasivos, se pueden distinguir los siguientes casos:**

**— 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 período para los citados elementos o, en su caso, cuando se produzca su enajenación, corrección valorativa por deterioro o baja en balance.**

— Existencias que no se obtengan como consecuencia de un rappel comercial: se imputarán como ingresos del ejercicio en que se produzca su enajenación, corrección valorativa por deterioro o baja en balance.

— Activos financieros: se imputarán como ingresos del ejercicio en el que se produzca su enajenación, corrección valorativa por deterioro o baja en balance.

— Cancelación de deudas: se imputarán como ingresos del ejercicio en que se produzca dicha cancelación, salvo cuando se otorguen en relación con una financiación específica, en cuyo caso la imputación se realizará en función del elemento financiado.

**d) Los importes monetarios que se reciban sin asignación a una finalidad específica se imputarán como ingresos del ejercicio en que se reconozcan.**

*Se considerarán en todo caso de naturaleza irreversible las correcciones valorativas por deterioro de los elementos en la parte en que éstos hayan sido financiados gratuitamente.”*

En la medida en que tengan la consideración de no reintegrables, la imputación a la Cuenta de Pérdidas y Ganancias se realizara en función a su finalidad, conforme a los criterios de imputación recogidos en el apartado 1.3 de la NRV18ª del PGC.

Por tanto, en primer lugar deberíamos determinar si la subvención concedida viene a asegurar una rentabilidad mínima y/o compensar déficit de explotación, o viene a financiar gastos específicos o inmovilizados. En este sentido, conforme a la información recogida en el Ministerio de Economía:

*“Las empresas que accedan a este programa a través de la convocatoria pública recibirán un bono digital que identificará la cuantía económica que dispondrán para utilizar en las soluciones digitales que mejor se adapten a sus necesidades. Estas soluciones digitales se podrán elegir de un amplio catálogo. Se han identificado inicialmente diez categorías:*

- *Presencia en internet y sitio web: creación de una página web para la pyme y/o prestación de servicios para dar visibilidad a la misma en los principales sitios de Internet.*
- *Comercio electrónico: creación de una tienda online de compraventa de productos y/o servicios que utilice medios digitales para su intercambio.*
- *Gestión de redes sociales: promocionar la pyme en redes sociales.*
- *Gestión de clientes y/o proveedores: digitalizar y optimizar la gestión de las relaciones comerciales con los clientes.*
- *Business Intelligence y analítica: explotación de datos de la empresa para la mejora del proceso de toma de decisiones.*
- *Servicios y herramientas de oficina virtual: implantar soluciones interactivas y funcionales que permitan la colaboración más eficiente entre los trabajadores de la pyme.*
- *Gestión de procesos: digitalizar y/o automatizar procesos de negocio relacionados con los aspectos operativos o productivos de la pyme.*
- *Factura electrónica: digitalizar el flujo de emisión de facturas entre la pyme y sus clientes*
- *Comunicaciones seguras: proporcionar a las pymes seguridad en las conexiones entre los dispositivos de sus empleados y la empresa.*
- *Ciberseguridad: proporcionar a las pymes seguridad básica y avanzada para los dispositivos de sus empleados”*

Por tanto, entendemos que el tratamiento de la subvención concedida (llamada Kit Digital) vendrá determinado por la solución digital por la que opte la persona física o entidad beneficiaria.

Si la subvención consistiera en financiar gastos específicos, la misma se iría imputando a medida que se fueran devengando los gastos subvencionados. En este sentido, localizamos la Consulta Vinculante N°V1898-22, de 1 de septiembre de 2022.

Ahora bien, en el caso de que se opte por soluciones digitales destinadas a financiar la adquisición de inmovilizados, ya sean materiales o intangibles, *la subvención concedida se irá imputando como ingreso 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.*

Por tanto, la ayuda o subvención por el llamado kit digital se irá imputando a resultado en función de la solución digital en que se materialice, es decir, en función de si se destina para la financiación de gastos específicos (imputación al ejercicio en el que se devenga el gasto financiado) o para la financiación de inmovilizados materiales o intangibles (imputación al ejercicio a medida que se amortizan aquellos).

Salvo mejor opinión