

CLAVES PRÁCTICAS
FRANCIS LEFEBVRE

**Tratamiento Fiscal de las
Subvenciones en
actividades económicas**

Fecha de edición: 2 de julio de 2020

Esta monografía de la Colección
CLAVES PRÁCTICAS
es una obra editada por iniciativa y bajo
la coordinación de
Francis Lefebvre

JOSÉ MARÍA BENGOCHEA SALA
Economista

© Francis Lefebvre
Lefebvre-El Derecho, S. A.
Monasterios de Suso y Yuso, 34. 28049 Madrid. Teléfono: 91 210 80 00.
Fax: 91 210 80 01
www.efl.es
Precio: 30,16 € (IVA incluido)
ISBN: 978-84-18190-32-2
Depósito legal: M-17646-2020
Impreso en España por Printing'94
C/ Orense, 4 (2ª planta) – 28020 Madrid

Cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública o transformación de esta obra solo puede ser realizada con la autorización de sus titulares, salvo excepción prevista por la ley. Dirijase a CEDRO (Centro Español de Derechos Reprográficos, www.cedro.org) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra.

Plan general

	<u>nº marginal</u>
Presentación	100
PARTE I. IRPF	
Capítulo 1. Definición, clasificación y calificación de las subvenciones y ayudas públicas. Delimitación negativa. Imputación o atribución de las mismas	120
1. Definición, clasificación y calificación de las subvenciones	130
2. Aspectos a destacar en el contenido de la LGS	190
3. Delimitación negativa de las subvenciones y ayudas públicas como rendimientos de actividades económicas	500
4. Imputación o atribución de la subvención o ayuda pública solicitada («individualización»)	950
5. Tratamiento fiscal del reintegro de las subvenciones por incumplimiento de los requisitos exigidos	1160
Capítulo 2. Cuadro general de las subvenciones y ayudas públicas. Subvenciones corrientes y de capital. Imputación temporal y devengo ..	1195
1. Cuadro general de las subvenciones y ayudas públicas	1200
2. Subvenciones de capital y subvenciones corrientes	1220
3. Imputación temporal y devengo de las subvenciones y ayudas públicas	1750
Capítulo 3. Influencia y tratamiento de las subvenciones y ayudas públicas en los distintos métodos de determinación del rendimiento neto de las actividades económicas	3250
1. Panorámica general de los métodos de determinación del rendimiento neto en las actividades económicas	3300
2. Tratamiento de las subvenciones y ayudas públicas en los distintos métodos de determinación del rendimiento neto	3490

nº
marginal

Capítulo 4. Subvenciones y ayudas públicas que se computan como mayores ingresos o rendimientos íntegros de las actividades económicas	3790
1. Introducción.....	3800
2. Ayudas a los deportistas de alto nivel	3830
3. Ayudas por el abandono de la actividad de transporte por carretera.....	3870
4. Ayudas al cese anticipado en la actividad económica en general y en la actividad agraria en particular.....	3920
5. Subvenciones y ayudas concedidas para financiar gastos específicos.....	3960
6. Subvenciones percibidas para contratar seguros agrarios, siempre que la actividad agraria esté acogida al método de estimación directa	4100
Capítulo 5. Subvenciones y ayudas públicas que no se computan como mayores ingresos o rendimientos íntegros de las actividades económicas	4290
1. Introducción.....	4300
2. Subvenciones forestales	4320
3. Determinadas subvenciones o ayudas de la Política Agraria Comunitaria (PAC).....	4530
4. Ayudas públicas que tengan por objeto reparar la destrucción de elementos patrimoniales afectos.....	4630
5. Indemnizaciones públicas a causa del sacrificio de la cabaña ganadera	4665
6. Ayudas públicas por desalojo del local afecto a la actividad	4690
7. Tratamiento fiscal de determinadas subvenciones, ayudas e indemnizaciones públicas.....	4720
8. Subvenciones percibidas para contratar seguros agrarios en explotaciones agrarias acogidas al método de estimación objetiva.....	4780
9. Ayudas a los deportistas de alto nivel	4790
10. Ayudas por el abandono de la actividad transporte por carretera	4800
Capítulo 6. Influencia de las subvenciones corrientes y de capital en distintas magnitudes relacionadas con el IRPF	4800
A. Influencia de las subvenciones y ayudas públicas a los efectos de la exclusión del método de estimación objetiva.....	4855
B. Consecuencias de la exclusión desde un punto de vista temporal	5350
C. Influencia de las subvenciones en los pagos a cuenta	5470

nº
marginal

PARTE II. IVA

Capítulo 7. Tratamiento de las subvenciones y ayudas públicas en el IVA.	
Subvenciones directamente vinculadas al precio	6490
1. Clases de subvenciones en relación con el IVA	6500
2. Resumen de la problemática de las subvenciones públicas en el IVA	6600
3. Evolución normativa de la LIVA art.78.....	6690
4. Subvenciones directamente vinculadas al precio	6780
Capítulo 8. Subvenciones no vinculadas al precio	6945
A. Delimitación del concepto	6950
B. Jurisprudencia	6970
C. Consultas de la DGT	7000
Capítulo 9. Influencia de las subvenciones en la aplicabilidad de la regla de prorata y en determinados conceptos relacionados con los regímenes del IVA simplificado y el REAGP	7490
1. Influencia de las subvenciones en la aplicabilidad de la regla de prorata	7500
2. Influencia de las subvenciones (corrientes y de capital) y ayudas públicas en la exclusión del régimen simplificado del IVA y del REAGP	7720
3. Influencia de las subvenciones y ayudas públicas en el Esquema General del Proceso de Liquidación del régimen simplificado del IVA en las actividades agrarias	7960
4. Influencia de las subvenciones y ayudas públicas en la determinación de la «cuota devengada por operaciones corrientes» en el régimen simplificado del IVA en las actividades agrarias	7980
5. Influencia de las subvenciones y ayudas públicas en la determinación de las cuotas trimestrales en el régimen simplificado del IVA en las actividades agrarias	8010
	Página
Tabla Alfabética	323
Índice Analítico	339

Abreviaturas

AEAT	Agencia Estatal de Administración Tributaria
AGE	Administración General del Estado
AJD	Actos Jurídicos Documentados
AN	Audiencia Nacional
art.	artículo
CC	Código Civil (RD 24-7-1889)
CCAA	Comunidad Autónoma
CCom	Código de Comercio (RD 22-8-1885)
CSD	Consejo Superior de Deportes
CV	Consulta Vinculante
D	Decreto
DGT	Dirección General de Tributos
Dir	Directiva
disp.adic.	disposición adicional
disp.trans.	disposición transitoria
ED	Estimación directa
EDN	Estimación directa normal
EDS	Estimación directa simplificada
EO	Estimación objetiva
ET	Estatuto de los Trabajadores (RDLeg 2/2015)
IAE	Impuesto sobre Actividades Económicas
IBI	Impuesto sobre Bienes Inmuebles
ICAC	Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas
IGIC	Impuesto General Indirecto Canarias
Instr	Instrucción
IPREM	Indicador Público de rentas de efectos múltiples
IRPF	Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
IS	Impuesto sobre Sociedades
ISD	Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones
ITP	Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos
IVA	Impuesto sobre el Valor Añadido
L	Ley
LAU	Ley de Arrendamiento Urbano (L 29/1994)
LBRL	Ley de Bases de Régimen Local (L 7/1985)
LCSP	Ley de Contratos del Sector Público (L 9/2017)
LEC	Ley de Enjuiciamiento Civil (L 1/2000)
LGT	Ley General Tributaria (L 58/2003)
LHL	Ley Reguladora de las Haciendas Locales (RDLeg 2/2004)
LIP	Ley del Impuesto sobre el Patrimonio (L 19/1991)
LIRNR	Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residentes (RDLeg 5/2004)
LIRPF	Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (L 35/2006)
LIS	Ley del Impuesto sobre Sociedades (L 27/2014)

LISD	Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (L 29/1987)
LITP	Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales (RDLeg 1/1993)
LIVA	Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido (L 37/1992)
LO	Ley Orgánica
LPGE	Ley de Presupuestos Generales del Estado
LS/15	Texto Refundido de la Ley del Suelo y Rehabilitación urbana (RDLeg 7/2015)
NRV	Normas de Registro y Valoración
OM	Orden Ministerial
PGC	Plan General de Contabilidad (RD 1514/2017)
PGE	Presupuestos Generales del Estado
RAR	Régimen de Atribución de Rentas
RD	Real Decreto
RDL	Real Decreto-ley
RDLeg	Real Decreto Legislativo
Rec	Recurso
RETA	Régimen Especial de Trabajadores Autónomos
RGGI	Reglamento General de Gestión e Inspección (RD 1065/2007)
Rgto Fac	Reglamento de Facturación (RD 1619/2012)
RIRPF	Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (RD 439/2007)
RIS	Reglamento del Impuesto sobre Sociedades (RD 634/2015)
RITP	Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales (RD 828/1995)
RIVA	Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido (RD 1624/1992)
TEAC	Tribunal Económico-Administrativo Central
TJUE	Tribunal de Justicia de la Unión Europea
TSJ	Tribunal Superior de Justicia
TS	Tribunal Supremo
UE	Unión Europea

Presentación

El presente dossier trata de llenar un vacío existente en relación con las escasas publicaciones monográficas que, sobre la fiscalidad específica de las subvenciones, en el contexto de las actividades económicas cuyos titulares sean personas físicas (IRPF e IVA), se han llevado a cabo. Con este dossier se trata de dar respuesta a todos los temas complejos que surgen en relación con las mismas, tanto en el IRPF como en el IVA.

10

La importancia del contenido del presente dossier viene determinada por el elevado número de contribuyentes a los que potencialmente puede afectar. En efecto, en las estadísticas de la AEAT sobre las liquidaciones en el IRPF de las actividades económicas del año 2017 (último año del que se disponen dichas estadísticas), el número de contribuyentes afectados asciende a más de 3.000.000.

Aunque todos los sectores económicos son susceptibles de recibir subvenciones y ayudas públicas, no cabe duda de que el sector agrario es el más importante. Más de 1.200.000 contribuyentes personas físicas declaran en el IRPF rendimientos de actividades agrarias (agrícolas, ganaderas y forestales), lo cual supone que una de cada tres liquidaciones que declaran alguna actividad económica, ésta pertenece al sector agrario. Y en cuanto al IVA, un porcentaje elevado están acogidos al régimen simplificado (aquellos que en el IRPF están acogidos al método de estimación objetiva) y al REAGP. También están acogidos al régimen general del IVA aquellos que, en el IRPF, se encuentren acogidos a cualquiera de las dos modalidades del método de estimación directa.

En relación con el IRPF

Analizaremos en profundidad aspectos tan diversos e importantes como los siguientes:

- **calificación** de las subvenciones y ayudas públicas como rendimientos de actividades económicas o como ganancia de patrimonio o rendimiento de trabajo;
- **exenciones** de determinadas subvenciones;
- diferencia entre **subvenciones corrientes** y subvenciones de capital;
- **imputación temporal** de las mismas;
- subvenciones y ayudas públicas que se computan como **mayores ingresos** de las actividades económicas, como las ayudas directas desacopladas de la Política Agraria Común (PAC), por interrupciones de cultivos, por el cese anticipado de una actividad económica, etc;
- subvenciones y ayudas públicas que **no** se computan como **mayores ingresos** de la actividad económica, siempre que cumplan determinados requisitos, como determinadas subvenciones forestales, determinadas subvenciones o ayudas públicas de la PAC, o por tener por causa el sacrificio de la cabaña ganadera, o las ayudas públicas a los deportistas de alto nivel, o por el abandono de la actividad de transporte por carretera, etc.

10 También se analiza en profundidad la **influencia** que tiene las subvenciones y las ayudas públicas en:

(sigue)

- los distintos **métodos de determinación del rendimiento neto** en las actividades económicas;
- la **exclusión** del método de estimación objetiva;
- la determinación del importe de las **retenciones**, ingresos a cuenta y pagos fraccionados;
- la determinación de la **obligatoriedad** o no de efectuar los **pagos fraccionados**;
- la **reducción del 30%** del rendimiento neto por rendimientos irregulares;
- la **obligatoriedad** o no de efectuar la **declaración del IRPF**.

En relación con el IVA

El presente dossier analiza en profundidad una cuestión muy importante, como es la siempre difícil delimitación de si las subvenciones percibidas por el titular de una actividad económica se consideran **vinculadas directamente al precio**, en cuyo caso formarían parte de la base imponible del IVA, o **no existe tal vinculación**, dando lugar a subvenciones que no formarían parte de la citada base imponible del IVA.

También se analiza la **influencia** de las subvenciones y ayudas públicas en cuestiones tales como las siguientes:

- la aplicabilidad de la **regla de prorata**;
- la **exclusión** del régimen simplificado y del REAGP;
- el **esquema** general del **proceso de liquidación** del régimen simplificado;
- la determinación de la «**cuota devengada por operaciones corrientes**» en el régimen simplificado de las actividades agrarias;
- la determinación de las **cuotas trimestrales** en el régimen simplificado de las actividades agrarias.

Para una mejor comprensión del contenido de los distintos temas analizados en el dossier, figuran a lo largo del mismo:

- gran cantidad de **cuadros y esquemas** aclaratorios;
- numerosos **ejemplos**, siendo el año central de los mismos, el ejercicio **2020**;
- múltiples **consultas** de la **DGT**;
- **jurisprudencia**;
- una gran variedad de **preguntas y respuestas** de la **AEAT** («Informa»).

PARTE I**IRPF**

Capítulo 1.	Definición, clasificación y calificación de las subvenciones y ayudas públicas. Delimitación negativa. Imputación o atribución de las mismas.....	120
Capítulo 2.	Cuadro general de las subvenciones y ayudas públicas. Subvenciones corrientes y de capital. Imputación temporal y devengo.....	1195
Capítulo 3.	Influencia y tratamiento de las subvenciones y ayudas públicas en los distintos métodos de determinación del rendimiento neto de las actividades económicas.....	3250
Capítulo 4.	Subvenciones y ayudas públicas que se computan como mayores ingresos o rendimientos íntegros de las actividades económicas... .	3790
Capítulo 5.	Subvenciones y ayudas públicas que no se computan como mayores ingresos o rendimientos íntegros de las actividades económicas... .	4290
Capítulo 6.	Influencia de las subvenciones corrientes y de capital en distintas magnitudes relacionadas con el IRPF.....	4840

Capítulo 1. Definición, clasificación y calificación de las subvenciones y ayudas públicas. Delimitación negativa. Imputación o atribución de las mismas

1.	Definición, clasificación y calificación de las subvenciones	130	120
	Definición	130	
	Clasificación de las subvenciones	160	
2.	Aspectos a destacar en el contenido de la LGS	190	
	a. Justificación de la publicación de la LGS	200	
	b. Concepto de subvención	205	
	Delimitación negativa	230	
	c. Exclusiones del ámbito de aplicación de la LGS	250	
	d. Subvenciones financiadas con cargo a fondos de la UE	270	
	e. Beneficiarios de la subvención	290	
	f. Requisitos para obtener la condición de beneficiario o entidad colaboradora	310	
	g. Obligaciones de los beneficiarios	340	
	h. Financiación de las actividades subvencionadas	360	
	i. Procedimientos de concesión y gestión de las subvenciones	380	
	En régimen de concurrencia competitiva	390	
	Instrucción	410	
	Resolución y notificación	430	
	Reformulación de las solicitudes	450	
	Concesión de las subvenciones en forma directa	470	
	Ejemplo de regulación en el BOE de la concesión directa de una subvención pública	480	
3.	Delimitación negativa de las subvenciones y ayudas públicas como rendimientos de actividades económicas	500	
	a. Calificación de las subvenciones y ayudas públicas como rendimientos del trabajo	530	
	Consultas vinculantes de la DGT	540	
	DGT CV 18-12-09	542	
	b. Calificación de las subvenciones públicas como ganancia de patrimonio	580	
	Consultas vinculantes de la DGT	620	
	DGT CV 26-7-18	621	
	DGT CV 6-6-18	640	
	DGT CV 9-9-10	650	
	DGT CV 4-2-10	670	
	DGT CV 30-5-11	685	
	DGT CV 17-1-13	695	
	DGT CV 6-7-09	705	
	DGT CV 8-7-13	710	
	DGT CV 23-11-06	720	
	DGT CV 28-11-18	723	

c.	Calificación de las subvenciones y ayudas públicas como rendimientos de actividades económicas	730
d.	Exenciones de determinadas subvenciones y ayudas públicas	750
	Prestaciones de orfandad, por hijo a cargo y por nacimiento	760
	Prestaciones de las mutualidades de previsión social por incapacidad permanente de profesionales	800
	Ayuda a deportistas de alto nivel	830
	Ayudas para estudios reglados	850
	DGT CV 27-4-16	855
	Prestaciones públicas para personas dependientes	870
	Ayudas públicas a colectivos en riesgo de exclusión social	890
4.	Imputación o atribución de la subvención o ayuda pública solicitada («individualización»)	950
a.	Consultas vinculantes de la DGT en relación con la «individualización» de las subvenciones	980
	DGT CV 13-3-15	985
	DGT CV 10-6-19	1000
	DGT CV 20-5-13	1020
	DGT CV 12-5-11	1040
	DGT CV 3-2-11	1070
	DGT CV 26-5-11	1110
b.	Ejemplo	1140
5.	Tratamiento fiscal del reintegro de las subvenciones por incumplimiento de los requisitos exigidos	1160
	DGT CV 25-4-13	1170
	DGT CV 3-10-14	1175

I. Definición, clasificación y calificación de las subvenciones

130 Definición El concepto de «subvenciones» ha sido definido, entre otras, de las siguientes maneras:

- «cantidad de dinero percibida de un organismo público como ayuda para un fin determinado»;
- «ayuda económica, generalmente oficial, para costear o sostener al mantenimiento de una actividad»;
- «una subvención es la entrega de dinero o bienes y servicios realizada por una Administración Pública a un particular, persona física o jurídica, sin que exista la obligación de reembolsarlo».

Suelen utilizarse en **actividades de interés público**, o en circunstancias de **interés social**;

– la L 38/2003 art.2 (en adelante, LGS), delimita el concepto de subvenciones a efectos de la citada Ley (nº 205).

La importancia de las subvenciones y ayudas públicas es la de ser un instrumento que tiene el Estado para incentivar determinadas actividades, para primar determinadas situaciones o dar respuesta a demandas sociales.

Clasificación de las subvenciones Las subvenciones pueden clasificarse desde muy distintos puntos de vista, destacando, entre otras, las siguientes: **160**

1. Desde el punto de vista **contable**, las subvenciones pueden dividirse en:

- subvenciones percibidas **reintegrables**: «se registran como un pasivo hasta que adquieren la condición de no reintegrables»;
- subvenciones **no reintegrables**: «se califican como ingresos contabilizados, con carácter general, como patrimonio neto, que se imputarán posteriormente a la cuenta de resultado económico patrimonial sobre una base sistemática y racional, de forma correlacionada con los gastos derivados de la subvención».

2. Desde el punto de vista en que **se efectúa la actividad**:

- subvenciones **ex-ante o ex-post**, según que la concesión de la misma sea anterior o posterior a la ejecución de la actividad que se subvenciona.

3. Desde el punto de vista del **momento en que se abona el importe** de la subvención:

- subvenciones **postpagables**: el beneficiario tiene que justificar previamente la realización de la actividad subvencionada (constituye la regla general);
- subvenciones **prepagables**: se entregan los fondos con anterioridad a que el beneficiario justifique dicha realización de la actividad subvencionada (regla excepcional).

4. Desde el punto de vista **fiscal**, se pueden efectuar, a su vez, las siguientes clasificaciones: **165**

a) Desde el punto de vista de la **calificación** fiscal que tienen las subvenciones en el **IRPF**:

- rendimientos de trabajo personal (nº 530 s.);
- ganancias patrimoniales (nº 580 s.);
- rendimientos de **actividades económicas** (constituye el contenido del presente dossier en relación con la Parte Primera –IRPF–).

b) En relación con la **imputación** de resultados, una vez reconocida la subvención como no reintegrable, las mismas se pueden clasificar en:

- subvenciones corrientes (nº 1240 s.);
- subvenciones de capital (nº 1225 s.).

c) Desde el punto de vista del **cómputo o no** de las subvenciones como mayores ingresos o **rendimientos íntegros** en el IRPF de la actividad económica, ver cuadro general en el nº 1200 y el análisis del desarrollo de su contenido.

d) Desde el punto de vista de su integración o no en la base imponible del IVA:

- subvenciones directamente vinculadas al precio (nº 6780 s.);
- subvenciones no vinculadas al precio (nº 6950 s.).

El contenido del presente dossier es el de analizar, respecto al IRPF, aquellas subvenciones que dan lugar a su calificación como rendimientos de actividades económicas y, respecto al IVA, con el estudio y distinción entre las subvenciones vinculadas y no vinculadas al precio.

Así, pues, la percepción de subvenciones y ayudas públicas tienen un tratamiento muy diferente en el IRPF en función de su calificación. O, incluso, si las mismas están exentas por estar contenidas en las circunstancias establecidas en la LIRPF

art.7 (nº 750 s.). Por ello, es muy importante consultar el acuerdo de concesión de la subvención o la ayuda.

Y, respecto al IVA, analizaremos la no siempre fácil tarea de distinguir entre las subvenciones vinculadas al precio, que se integran en la base imponible del IVA, y las que no están vinculadas al precio, que no forman parte de la base imponible del IVA.

2. Aspectos a destacar en el contenido de la LGS

- 190** Las subvenciones públicas están reguladas, básicamente, en la LGS (L 38/2003) y en el RGS (RD 887/2006). A los efectos del contenido del presente dossier, conviene destacar algunos aspectos de ambas normas.

a. Justificación de la publicación de la LGS

- 200** Para ver el contexto en el que publica la LGS, veamos algunas consideraciones establecidas en la Exposición de Motivos:

«Una parte importante de la actividad financiera del sector público se canaliza a través de subvenciones, con el objeto de dar respuesta, con medidas de apoyo financiero, a demandas sociales y económicas de personas y entidades públicas o privadas.

Desde la perspectiva económica, las subvenciones son una modalidad importante de gasto público y, por tanto, deben ajustarse a las directrices de la política presupuestaria. La política presupuestaria actual está orientada por los criterios de estabilidad y crecimiento económico pactados por los países de la UE, que, además, en España han encontrado expresión normativa en las leyes de estabilidad presupuestaria. Esta orientación de la política presupuestaria ha seguido un proceso de consolidación de las cuentas públicas hasta la eliminación del déficit público y se propone mantener, en lo sucesivo, el equilibrio presupuestario.

Este proceso de consolidación presupuestaria no sólo ha tenido unos efectos vigorizantes sobre nuestro crecimiento, sino que, además, ha fortalecido nuestros fundamentos económicos.

(...)

La LGS supone un paso más en el proceso de perfeccionamiento y racionalización de nuestro sistema económico, incardinándose en el conjunto de medidas y reformas que se ha venido instrumentando desde que se iniciara el proceso de apertura y liberalización de la economía española.

(...)

Desde la perspectiva administrativa, las subvenciones son una técnica de fomento de determinados comportamientos considerados de **interés general** e incluso un procedimiento de **colaboración** entre la Administración pública y los particulares para la gestión de actividades de interés público.

Existe una gran diversidad de subvenciones de distinta naturaleza, que se conceden mediante procedimientos complejos, y, por lo tanto, deben ser objeto de un seguimiento y control eficaces.

Los recursos económicos destinados a las subvenciones en España han ido creciendo paulatinamente en los últimos años en los presupuestos de las dis-

tintas Administraciones públicas. Además, gran parte de las relaciones financieras entre España y la UE se instrumenta mediante subvenciones financiadas, total o parcialmente, con **fondos comunitarios**, que exigen, por tanto, la necesaria coordinación. Por otra parte, es igualmente necesario observar las directrices emanadas en los órganos de la UE en materia de ayudas públicas estatales y sus efectos en el mercado y la competencia».

(...)

b. Concepto de subvención

(LGS art.2.1; RGS art.3)

Se entiende por subvención, a los efectos de esta ley, toda disposición dineraria **realizada** por: **205**

- la Administración General del Estado;
- las entidades que integran la Administración local;
- la Administración de las CCAA;
- los organismos y demás entidades de derecho público con personalidad jurídica propia vinculadas o dependientes de cualquiera de las Administraciones públicas en la medida en que las subvenciones que otorguen sean consecuencia del ejercicio de potestades administrativas;

a favor de personas públicas o privadas, y que cumpla los siguientes **requisitos**:

- a) Que la entrega se realice **sin contraprestación** directa de los beneficiarios.
- b) Que la entrega esté sujeta al cumplimiento de un determinado **objetivo**, la ejecución de un proyecto, la realización de una actividad, la adopción de un comportamiento singular, ya realizados o por desarrollar, o la concurrencia de una situación, debiendo el beneficiario cumplir las obligaciones materiales y formales que se hubieran establecido.
- c) Que el proyecto, la acción, conducta o situación financiada tenga por objeto el fomento de una actividad de utilidad pública o **interés social** o de promoción de una finalidad pública.

Las entregas de bienes, derechos o servicios que, habiendo sido adquirido con la finalidad exclusiva de ser entregados a terceros, cumplan los requisitos anteriores, tendrán la consideración de **ayudas en especie** y quedarán sujetas a la LGS y el RGS, con las peculiaridades que conlleva la especial naturaleza de su objeto.

Lo anteriormente indicado podría considerarse como la **delimitación positiva** del concepto de subvención. **210**

Establece los **requisitos** que han de concurrir para que una aportación dineraria realizada por una Administración pública o, excepcionalmente, una entrega de bienes, derechos o servicios adquiridos por una Administración exclusivamente para entregarlos a un tercero, sea considerada una subvención.

Estos requisitos los podemos sintetizar de la siguiente manera:

- la subvención es un acto jurídico de disposición de **fondos públicos a título gratuito** (normalmente consiste en una aportación dineraria, pero puede consistir en la entrega de bienes, servicios y derechos);
- la aportación se ha de efectuar **sin contraprestación** directa de los beneficiarios, sin perjuicio de que las cantidades otorgadas en concepto de subvención

estén vinculadas al cumplimiento de un fin y de las obligaciones instituidas que han sido libremente aceptadas por los beneficiarios;

– la entrega debe estar sujeta al **cumplimiento** de un **determinado objetivo**, la ejecución de un proyecto, la realización de una actividad, debiendo el beneficiario cumplir las obligaciones materiales y formales que se hubieran establecido en el marco legal propio para el otorgamiento de la subvención.

230 Delimitación negativa (LGS art.2.2 a 2.4) **1. No** están comprendidas en el **ámbito de aplicación** de esta ley:

– las aportaciones dinerarias entre **diferentes Administraciones públicas**, para financiar globalmente la actividad de la Administración a la que vayan destinadas, y las que se realicen entre los distintos agentes de una Administración cuyos presupuestos se integran en los Presupuestos Generales de la Administración a la que pertenezcan, tanto si se destinan a financiar globalmente su actividad como a la realización de actuaciones concretas a desarrollar en el marco de las funciones que tengan atribuidas, siempre que no resulten de una convocatoria pública;

– las aportaciones dinerarias que en **concepto de cuotas**, tanto ordinarias como extraordinarias, realicen las entidades que integran la Administración local a favor de las asociaciones a que se refiere la L 7/1985 disp.adic.5ª (Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local).

2. No tienen **carácter de subvenciones** los siguientes supuestos:

- a) Las **prestaciones contributivas** y no contributivas del Sistema de la Seguridad Social.
- b) Las **pensiones asistenciales por ancianidad** a favor de los españoles no residentes en España, en los términos establecidos en su normativa reguladora.
- c) Las prestaciones asistenciales y los subsidios económicos a favor de **españoles no residentes en España**, así como las prestaciones a favor de los afectados por el virus de inmunodeficiencia humana y de los minusválidos.
- d) Las prestaciones a favor de los afectados por el **síndrome tóxico** y las ayudas sociales a las personas con **hemofilia** u otras coagulopatías congénitas que hayan desarrollado la hepatitis C reguladas en la L 14/2002.
- e) Las prestaciones derivadas del sistema de **clases pasivas** del Estado, pensiones de guerra y otras pensiones y prestaciones por razón de actos de terrorismo.
- f) Las prestaciones reconocidas por el Fondo de Garantía Salarial (**FOGASA**).
- g) Los beneficios fiscales y beneficios en la **cofización** a la **Seguridad Social**.
- h) El crédito oficial, salvo en los supuestos en que la Administración pública subvencione al prestatario la totalidad o parte de los intereses u otras contraprestaciones de la operación de crédito.

c. Exclusiones del ámbito de aplicación de la LGS

(LGS art.4)

250 Quedan excluidos del ámbito de aplicación de esta Ley:

- a) Los **premios** que se otorguen sin la previa solicitud del beneficiario.
- b) Las subvenciones previstas en la LO 5/1985, del Régimen Electoral General.
- c) Las subvenciones reguladas en la LO 3/1987, de **Financiación** de los **Partidos Políticos**.

d) Las subvenciones a los **grupos parlamentarios** de las Cámaras de las Cortes Generales, en los términos previstos en los Reglamentos del Congreso de los Diputados y del Senado, así como las subvenciones a los grupos parlamentarios de las Asambleas autonómicas y a los grupos políticos de las corporaciones locales, según establezca su propia normativa.

d. Subvenciones financiadas con cargo a fondos de la UE

(LGS art.6)

- Las subvenciones financiadas con cargo a fondos de la UE se registrarán por las normas comunitarias aplicables en cada caso y por las normas nacionales de desarrollo o transposición de aquéllas. **270**
- Los procedimientos de concesión y de control de las subvenciones regulados en esta ley tendrán **carácter supletorio** respecto de las normas de aplicación directa a las subvenciones financiadas con cargo a fondos de la UE.

e. Beneficiarios de la subvención

(LGS art.11 y 13)

Ver nº 950.

290

f. Requisitos para obtener la condición de beneficiario o entidad colaboradora

(LGS art.13; RGS art.18 a 21)

1. Podrán obtener la condición de beneficiario o entidad colaboradora las personas o entidades que se encuentren en la situación que fundamente la concesión de la subvención o en las que concurren las circunstancias previstas en las bases reguladoras y en la convocatoria (LGS art.13.1). **310**

2. **No** podrán obtener la **condición de beneficiario** o entidad colaboradora de las subvenciones reguladas en esta ley las personas o entidades en quienes concurre alguna de las circunstancias siguientes, salvo que por la naturaleza de la subvención se exceptúe por su normativa reguladora (LGS art.13.2):

(...)

e) No hallarse al corriente en el cumplimiento de las **obligaciones tributarias** o frente a la **Seguridad Social** impuestas por las disposiciones vigentes (LGS art.13.2.e). Se considerará que los beneficiarios o las entidades colaboradoras se encuentran al corriente en el cumplimiento con sus obligaciones con la Seguridad Social, cuando no tengan deudas por cuotas o conceptos de recaudación conjunta con las mismas, o los derivados del incumplimiento de dichas obligaciones de cotización o cualesquiera otras deudas con la Seguridad Social de naturaleza pública (RGS art.19). **315**

Se considerará que los beneficiarios o las entidades colaboradoras se encuentran al corriente de las **obligaciones tributarias** cuando se verifique la concurrencia de las circunstancias previstas al efecto por la normativa tributaria y, en todo caso, las siguientes (RGS art.18.1):

- Haber presentado las **autoliquidaciones** que correspondan por el IRPF, el IS o el IRNR.

- Haber presentado las **autoliquidaciones** y la declaración **resumen anual** correspondientes a las obligaciones tributarias de realizar pagos a cuenta.
- Haber presentado las autoliquidaciones, la declaración resumen anual y, en su caso, las declaraciones recapitulativas de **operaciones intracomunitarias** del IVA.
- Haber presentado las declaraciones exigidas con carácter general en cumplimiento de la obligación de suministro de información regulada en la LGT art.93 y 94, durante el período en que resulten exigibles de acuerdo con el art.70 de dicha ley.
- No mantener con el Estado deudas o sanciones tributarias en período ejecutivo, salvo que se trate de deudas o sanciones tributarias que se encuentren aplazadas, fraccionadas o cuya ejecución estuviese suspendida.
- Además, cuando el órgano concedente de la subvención dependa de una CCAA o de una Entidad local, que no tengan deudas o sanciones de naturaleza tributaria con la respectiva Administración autonómica o local, en las condiciones fijadas por la correspondiente Administración.
- No tener pendientes de ingreso responsabilidades civiles derivadas de delito contra la Hacienda Pública declaradas por sentencia firme.

317 f) Tener la residencia fiscal en un país o territorio calificado reglamentariamente como **paraíso fiscal**, a menos que tengan la condición de órganos consultivos de la Administración española, o que por la naturaleza de la subvención se exceptúe por su normativa reguladora (LGS art.13.2 f).

A estos efectos, se atenderá a la situación correspondiente al período impositivo de la declaración anual del IRPF, el IRNR o el IS cuyo plazo reglamentario de presentación hubiese vencido en los doce meses precedentes al mes inmediatamente anterior a la fecha de solicitud de la subvención, salvo que el beneficiario hubiera declarado posteriormente a la AEAT cambio de domicilio fiscal.

No obstante, en el caso de no residentes en territorio español que no estuvieran obligados a presentar declaración anual, se atenderá a la situación correspondiente en el mes anterior a la fecha de solicitud de la subvención (RGS art.20.2).

g) No hallarse al corriente de pago de **obligaciones por reintegro** de subvenciones en los siguientes términos (LGS art.13.2 g; RGS art.21):

1. Se considerará que los beneficiarios o las entidades colaboradoras se encuentran al corriente en el pago de obligaciones por reintegro de subvenciones cuando no tengan deudas con la Administración concedente por reintegros de subvenciones en período ejecutivo o, en el caso de beneficiarios o entidades colaboradoras contra los que no proceda la utilización de la vía de apremio, deudas no atendidas en período voluntario.

2. Se considerará que los beneficiarios o las entidades colaboradoras se encuentran al corriente en el pago de obligaciones por reintegro de subvenciones cuando las deudas estén aplazadas, fraccionadas o se hubiera acordado su suspensión con ocasión de la impugnación de la correspondiente resolución de reintegro.

h) Haber sido sancionado mediante resolución firme con la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones conforme a ésta u otras leyes que así lo establezcan (LGS art.2.h).

i) No podrán acceder a la condición de beneficiarios las agrupaciones de personas físicas o jurídicas, públicas o privadas sin personalidad cuando concorra alguna de las prohibiciones anteriores en cualquiera de sus miembros (LGS art.2.i).

j) Las prohibiciones de obtener subvenciones afectarán también a aquellas empresas de las que, por razón de las personas que las rigen o de otras circunstancias, pueda presumirse que son continuación o que derivan, por **transformación**, fusión o sucesión, de otras empresas en las que hubiesen concurrido aquellas (LGS art.2.j).

g. Obligaciones de los beneficiarios

(LGS art.14)

1. Son obligaciones del beneficiario:

340

a) **Cumplir el objetivo**, ejecutar el proyecto, realizar la actividad o adoptar el comportamiento que fundamente la concesión de las subvenciones.

b) **Justificar** ante el órgano concedente o la entidad colaboradora, en su caso, el cumplimiento de los requisitos y condiciones, así como la realización de la actividad y el cumplimiento de la finalidad que determinen la concesión o disfrute de la subvención.

c) **Someterse** a las actuaciones de **comprobación**, a efectuar por el órgano concedente o la entidad colaboradora, en su caso, así como cualesquiera otras de comprobación y control financiero que puedan realizar los órganos de control competente, tanto nacionales como comunitarios, aportando cuanta información le sea requerida en el ejercicio de las actuaciones anteriores.

d) **Comunicar** al órgano concedente o la entidad colaboradora la obtención de **otras subvenciones**, ayudas, ingresos o recursos que financien las actividades subvencionadas.

Esta comunicación deberá efectuarse tan pronto como se conozca y, en todo caso, con anterioridad a la justificación de la aplicación dada a los fondos percibidos.

e) **Acreditar** con anterioridad a dictarse la propuesta de resolución de concesión que se halla al corriente en el **cumplimiento de sus obligaciones tributarias** y frente a la Seguridad Social (ver nº 315), y sin perjuicio de lo establecido en la L 30/1992 disp.adic.18ª.

f) Disponer de los **libros contables**, registros diligenciados y demás documentos debidamente auditados en los términos exigidos por la legislación mercantil y sectorial aplicable al beneficiario en cada caso, así como cuantos estados contables y registros específicos sean exigidos por las bases reguladoras de las subvenciones, con la finalidad de garantizar el adecuado ejercicio de las facultades de comprobación y control.

g) **Conservar los documentos justificativos** de la aplicación de los fondos recibidos, incluidos los documentos electrónicos, en tanto puedan ser objeto de las actuaciones de comprobación y control.

h) Adoptar las medidas de **difusión** contenidas en la LGS art.18.4.

i) Proceder al **reintegro** de los fondos percibidos en los supuestos contemplados en la LGS art.37.

2. La rendición de cuentas de los perceptores de subvenciones, a que se refiere la L 7/1988 art.34.3, de funcionamiento del Tribunal de Cuentas, se instrumentará a través del cumplimiento de la obligación de justificación al órgano concedente o entidad colaboradora, en su caso, de la subvención, regulada en el nº 340, letra b).

343

h. Financiación de las actividades subvencionadas

(LGS art.19)

- 360** La normativa reguladora de la subvención:
- podrá exigir un importe de **financiación propia** para cubrir la actividad subvencionada. La aportación de fondos propios al proyecto o acción subvencionada habrá de ser acreditada en los términos previstos en la LGS art.30;
 - determinará el **régimen de compatibilidad** o incompatibilidad para la percepción de otras subvenciones, ayudas, ingresos o recursos para la misma finalidad, procedentes de cualesquiera Administraciones o entes públicos o privados, nacionales, de la UE o de organismos internacionales, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado siguiente;
 - el importe de las subvenciones en ningún caso podrá ser de tal cuantía que, aisladamente o en concurrencia con otras subvenciones, ayudas, ingresos o recursos, **supere el coste de la actividad** subvencionada;
 - toda **alteración** de las condiciones tenidas en cuenta para la concesión de la subvención, y en todo caso la obtención concurrente de otras aportaciones fuera de los casos permitidos en las normas reguladoras, podrá dar lugar a la modificación de la resolución de concesión, en los términos establecidos en la normativa reguladora de la subvención;
 - los **rendimientos financieros** que se generan por los fondos librados a los beneficiarios incrementarán el importe de la subvención concedida y se aplicarán igualmente a la actividad subvencionada, salvo que, por razones debidamente motivadas, se disponga lo contrario en las bases reguladoras de la subvención.
- Este apartado no será de aplicación en los supuestos en que el beneficiario sea una Administración pública.

i. Procedimientos de concesión y gestión de las subvenciones

(LGS art.22 a 28)

- 380** El procedimiento de concesión de las subvenciones se tramitará:
- en régimen de concurrencia competitiva (nº 390);
 - en forma directa (nº 470).
- 390 En régimen de concurrencia competitiva** (LGS art.22 a 27) El procedimiento ordinario de concesión de subvenciones se tramitará en régimen de concurrencia competitiva. A efectos de la LGS, tendrá la consideración de **concurrencia competitiva** el procedimiento mediante el cual la concesión de las subvenciones se realiza mediante la comparación de las solicitudes presentadas, a fin de establecer una prelación entre las mismas de acuerdo con los criterios de valoración previamente fijados en las bases reguladoras y en la convocatoria, y adjudicar, con el límite fijado en la convocatoria dentro del crédito disponible, aquellas que hayan obtenido mayor valoración en aplicación de los citados criterios.
- En este supuesto, y sin perjuicio de las especialidades que pudieran derivarse de la **capacidad de autoorganización** de las Administraciones públicas, la propuesta de concesión se formulará al órgano concedente por un órgano colegiado a través del órgano instructor. La composición del órgano colegiado será la que establezcan las correspondientes bases reguladoras.