



CIRCULAR 1/2006, DE 3 DE MARZO, DE LA DIRECCIÓN DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, RELATIVA AL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO CORRESPONDIENTE A DETERMINADAS ACTIVIDADES SUBVENCIONADAS.

La actividad subvencional se encuadra dentro de las técnicas de la Administración para el fomento del desarrollo económico consistiendo en una disposición de fondos públicos a favor del beneficiario para la satisfacción de un fin de interés general. Este origen público de las cantidades entregadas implica, entre otros aspectos, una especial sujeción de la subvención a los principios de eficacia, eficiencia y economía en el gasto público, constituyendo una de sus manifestaciones la imposibilidad de que la cuantía de la ayuda económica supere, en ningún caso, el coste de la actividad a desarrollar, evitando excesos en la financiación que podrían suponer un enriquecimiento injusto a favor del beneficiario, contrario al interés público.

Este requisito se encuentra reflejado en el Título VI del Texto Refundido de la Ley de Principios Ordenadores de la Hacienda General del País Vasco, que regula el régimen subvencional de la Administración General de la Comunidad Autónoma de Euskadi y sus organismos autónomos. Esta normativa resulta así mismo aplicable a las subvenciones concedidas por las sociedades públicas y entes públicos de derecho privado, en la medida en que sea compatible con su naturaleza jurídica.

Dentro del texto mencionado se establece que las normas reguladoras de la concesión contendrán, entre otros extremos, la cuantía individualizada de la subvención o los criterios para su determinación e igualmente deberán figurar expresamente en el acto de concesión, el importe, la forma y plazos de pago, haciendo especial hincapié en que el importe de las subvenciones en ningún caso podrá ser de tal cuantía que supere el coste de la actividad a desarrollar por el beneficiario o de la finalidad para la que se concedió la ayuda o subvención.

Para respetar este criterio, en los supuestos en los que una subvención tenga por destino financiar la adquisición de un bien o la ejecución de una obra, las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido soportadas por el perceptor sólo pueden tener la consideración de gasto subvencionable cuando constituyan coste para el perceptor, o lo que es lo mismo, cuando de acuerdo con la normativa del impuesto, estas cuotas no tengan el carácter de deducibles.

Además, atendiendo a la normativa de este impuesto, puede darse el caso de que se produzca un cambio o regularización de las cuotas efectivamente deducidas con posterioridad a la percepción de la subvención. Pues bien, en este caso, deberá practicarse asimismo una regularización del importe o importes de la subvención abonada, de forma que se ajuste el importe de la subvención al coste real de los elementos subvencionados.

La normativa europea ha establecido, en relación con esta cuestión, un criterio similar. Véase como ejemplo el Reglamento 16/2003 de la Comisión, de 6 de enero de 2003, relativo a la subvencionabilidad de los gastos de las actuaciones cofinanciadas por el fondo de cohesión.

Por lo tanto, a la vista de lo expuesto:

1. En los supuestos en los que una subvención tenga por destino financiar la adquisición de un bien o la ejecución de una obra, las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido soportadas por el perceptor por la adquisición del bien o la ejecución de la obra, sólo tendrán la consideración de gasto subvencionable cuando constituyan coste para el perceptor, o en otros términos, cuando de acuerdo con la normativa del impuesto, estas cuotas no tengan el carácter de deducibles.
2. Cuando se produzca un cambio o regularización de las cuotas efectivamente deducidas con posterioridad a la percepción de la subvención, deberá practicarse una regularización del importe o importes de la subvención abonada, de forma que el importe de la subvención no supere el coste real de los elementos subvencionados.
3. La acreditación de la deducibilidad de las cuotas corresponderá al perceptor de la subvención.
4. Atendiendo a un criterio de seguridad jurídica, es conveniente que las normas reguladoras de los programas subvencionales a los que afecte las circunstancias descritas especifiquen de forma expresa el contenido de los puntos uno y dos anteriores.

En Vitoria-Gasteiz, a 3 de marzo de 2006

LA DIRECCIÓN DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA