

**DOCUMENTO 4**

**TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES**

## **1. INTRODUCCIÓN**

La Comisión de Principios y Normas Contables Públicas constituída en abril de 1.991 ha venido realizando trabajos al objeto de desarrollar el documento "Principios Contables Públicos" de reciente publicación. El presente documento se encuadra dentro de estos trabajos constituyendo el número 4 de la serie iniciada con el citado de "Principios Contables Públicos".

Los documentos números 2 y 3 relativos al tratamiento contable de derechos e ingresos y obligaciones y gastos respectivamente, dejaron al margen el estudio de las transferencias y subvenciones según acuerdo adoptado en la propia reunión constitutiva de la propia Comisión de Principios y Normas Contables Públicas. Las razones que en su momento promovieron tal decisión fueron, entre otras, las siguientes:

- Las transferencias y subvenciones resultan ser derechos e ingresos para el beneficiario y obligación y gasto para el concedente, pudiendo una Administración Pública ser concedente y/o beneficiario. Por tanto, ambos conceptos deberían ser objeto de estudio tanto en el documento 2 como en el documento 3, pareciendo oportuno extraer su estudio para formar documento independiente.
- Actualmente más del 50% del Presupuesto del Estado se concreta en los capítulos 4 y 7 de transferencias.
- La peculiaridad que presentan las subvenciones y transferencias, en las que no es posible identificar una corriente real de bienes y servicios.

El análisis efectuado en el presente documento se centra en las siguientes cuestiones:

- a) La delimitación de los conceptos de transferencia y subvención, intentando superar la confusión terminológica actual.
- b) Pronunciamientos sobre unos criterios generales para el reconocimiento contable y presupuestario de las transferencias y subvenciones.
- c) La aplicación de estos criterios generales a supuestos específicos, detectando, en su caso, las posibles peculiaridades que se puedan presentar.

Para definir los conceptos de transferencia y subvención se han identificado los elementos que configuran ambos conceptos, de los que, por su importancia, cabe destacar los siguientes:

- En las transferencias y subvenciones se produce un desplazamiento patrimonial, que implica un cambio en la titularidad de un bien.
- El elemento diferenciador de transferencias y subvenciones es la finalidad para la que se conceden: las subvenciones están afectadas a un fin, propósito, actividad o proyecto específico, mientras que las transferencias financian operaciones o actividades no singularizadas.

Por otra parte, para sistematizar el estudio de las transferencias y subvenciones, se han clasificado según su naturaleza económica, distinguiendo entre:

- Transferencias corrientes.
- Transferencias de capital.
- Subvenciones corrientes.
- Subvenciones de capital.

A su vez, se han singularizado las subvenciones de explotación como una subespecie de las subvenciones corrientes.

Para cada una de las categorías identificadas, a las que se ha hecho referencia, el análisis se ha efectuado desde la perspectiva del ente concedente, para el que las transferencias y subvenciones constituyen obligación y gasto, y desde la perspectiva del beneficiario, para el que constituyen derecho y, por regla general, ingreso. El resultado de este análisis han sido los criterios generales de reconocimiento y medida para ambas figuras tanto en el ente concedente como en el ente beneficiario.

Los criterios generales establecidos se basan en la aplicación del principio de devengo, recogido en el documento "Principios Contables Públicos"; este principio establece, para los casos en que no puede identificarse una corriente real de bienes y servicios, que los ingresos y gastos se entenderán realizados cuando surjan los derechos u obligaciones que los mismos originen.

Por último, se ha estudiado la aplicación de los criterios generales a determinadas transferencias y subvenciones para identificar, en su caso, las posibles particularidades.

No ha sido intención del presente documento un análisis exhaustivo de todas las transferencias y subvenciones que presenten peculiaridades, habiéndose seleccionado aquellas que tienen una especial transcendencia. Para cada una de ellas se ha identificado el procedimiento a través del cual se hacen efectivas, su finalidad, su calificación como transferencia corriente o de capital o como subvención corriente o de capital y, por último, los criterios contables y presupuestarios a aplicar.

El documento se completa con el desarrollo del proceso seguido para la elaboración del mismo. En este apartado se recoge la justificación de los distintos pronunciamientos recogidos<sup>1</sup>.

Dado el carácter técnico del documento, para su correcta interpretación, se recoge en un anexo un glosario de los diversos términos utilizados.

Por último, se recogen en una serie de anexos la Resolución por la que se crea la Comisión de Principios y Normas Contables Públicas, los integrantes de la misma, así como la composición del grupo de trabajo<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup> En el Anexo I de la presente publicación.

<sup>2</sup> En los Anexos II, III y IV de la presente publicación.

## **2. CRITERIOS GENERALES**

### **2.1. CONCEPTO DE TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES**

#### **2.1.1. ELEMENTOS CONFIGURADORES**

1. Los elementos que caracterizan las transferencias y subvenciones son los siguientes:
  - Desplazamiento patrimonial.
  - Objeto.
  - Carácter no devolutivo.
  - Ente concedente.
  - Ente beneficiario.
  - Finalidad.
  
2. Desplazamiento patrimonial.

Las transferencias o subvenciones suponen un aumento del patrimonio del beneficiario de las mismas y, simultáneamente, una correlativa disminución del patrimonio del concedente. Por tanto, en principio, constituyen atribuciones patrimoniales, tal y como se definen a continuación.

Atribución patrimonial es todo acto jurídico por medio del cual una persona proporciona a otra una ventaja o un beneficio de carácter patrimonial.

Desplazamiento patrimonial es toda atribución patrimonial en que la ventaja o beneficio se materializa en un cambio de titularidad de un bien.

Las transferencias y subvenciones son desplazamientos patrimoniales en cuanto que se concretan en el cambio de titularidad de un bien.

Aquellas atribuciones patrimoniales que no se concretan en un cambio de titularidad de un bien, sino que suponen para el beneficiario la evitación de un gasto no se consideran transferencias ni subvenciones.

3. Objeto.

El objeto de las transferencias y subvenciones es aquello en lo que se materializa el desplazamiento patrimonial. Normalmente se concreta en una suma dineraria aunque también es posible que sea en especie o "in natura".

4. Carácter no devolutivo.

Las subvenciones y transferencias se conceden con carácter no devolutivo, es decir, a fondo perdido. La posible devolución del objeto de las mismas únicamente tendrá lugar cuando el beneficiario incumpla las cargas o requisitos establecidos en la normativa reguladora de las mismas. El hecho de que la devolución pueda tener lugar no supone una contraprestación, sino un reintegro por incumplimiento.

5. Ente concedente.

Tiene la consideración de ente concedente aquel cuyo patrimonio se ve disminuido como consecuencia del desplazamiento patrimonial.

6. Ente beneficiario.

Tiene la consideración de ente beneficiario aquel cuyo patrimonio se ve incrementado como consecuencia del desplazamiento patrimonial y que ha de realizar la actividad que fundamenta su otorgamiento o que se encuentra en la situación que legitima su concesión.

7. Finalidad.

Es el objetivo, específico o genérico, para cuyo cumplimiento nace la subvención o la transferencia. La diferencia entre ambas se encuentra en la finalidad. Si esta finalidad es concreta y específica la figura se conceptúa como subvención y si es genérica se conceptúa como transferencia.

### **2.1.2. CONCEPTOS**

8. El término transferencia abarca dos conceptos: el de subvención y el de transferencia en sentido estricto. El presente documento tiene por objeto el estudio pormenorizado de ambas figuras.

En adelante se utilizará el término "subvención" cuando se haga referencia al primer concepto y el término "transferencia" cuando se haga referencia al segundo concepto, es decir, a las transferencias en sentido estricto.

9. Transferencia es todo desplazamiento patrimonial que tiene por objeto una entrega dineraria o en especie entre los distintos agentes de las Administraciones Públicas, y de estos a otras entidades públicas o privadas y a particulares, así como las realizadas por estas a una Administración Pública, todas ellas sin contrapartida directa por parte de los entes beneficiarios, destinándose dichos fondos a financiar operaciones o actividades no singularizadas.
10. Subvención es todo desplazamiento patrimonial que tiene por objeto una entrega dineraria o en especie entre los distintos agentes de las Administraciones Públicas, y de estos a otras entidades públicas o privadas y a particulares, así como las realizadas por estas a unas Administraciones Públicas, todas ellas sin contrapartida directa por parte de los entes beneficiarios; afectada a un fin, propósito, actividad o proyecto específico; con obligación por parte del destinatario de cumplir las condiciones y requisitos que se hubieran establecido o, en caso contrario, proceder a su reintegro.
11. Las transferencias pueden ser corrientes o de capital.
12. Las transferencias corrientes son aquellas que implican una distribución de renta para ser utilizada en la financiación de operaciones corrientes no concretas ni específicas realizadas por el beneficiario.
13. Las transferencias de capital son aquellas que implican una distribución de ahorro y patrimonio y que se conceden para el establecimiento de la estructura básica, en su conjunto, del ente beneficiario.
14. Las subvenciones pueden ser corrientes o de capital.

15. Las subvenciones corrientes son aquellas que se destinan a financiar operaciones corrientes concretas y específicas. Pueden clasificarse a su vez en: subvenciones de explotación y otras subvenciones corrientes.
16. Las subvenciones de explotación son aquellas subvenciones corrientes concedidas normalmente por una Administración Pública y excepcionalmente por un particular, a una unidad productora de bienes y servicios destinados a la venta con la finalidad de influir en los precios y/o permitir una remuneración suficiente de los factores de producción, así como compensar resultados negativos de explotación producidos durante el ejercicio.
17. Las subvenciones de capital son aquellas que tienen por finalidad mediata o inmediata, la financiación de operaciones específicas y concretas de formación bruta de capital fijo, de tal forma que su concesión implica que el beneficiario debe adquirir o construir activos fijos determinados previamente, pudiendo adoptar tanto la forma de entrega de fondos como la de bienes de capital ya formados; asimismo la finalidad puede ser la compensación de resultados negativos acumulados o la cancelación o minoración de elementos de pasivo.
18. Las transferencias y subvenciones para el ente concedente son gastos, en cuanto que cumplen los requisitos establecidos en el párrafo 24 del documento nº 3 relativo a "Obligaciones y gastos". Es decir:
  - Se produce un decremento de patrimonio neto, derivado del surgimiento de obligaciones.
  - Es un componente negativo del resultado.
19. Las transferencias y subvenciones para el ente beneficiario son ingresos, en cuanto que cumplen los requisitos establecidos en el párrafo 30 del documento nº 2 relativo a "Derechos a cobrar e ingresos". Es decir:
  - Se produce un incremento de patrimonio neto, como consecuencia de un incremento de sus activos.
  - Es un componente positivo del resultado.



## **2.2. RECONOCIMIENTO DE TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES**

20. El reconocimiento de transferencias y subvenciones en el ente concedente es el proceso por el cual se incorporan a los estados financieros las obligaciones y gastos inherentes a las mismas.
21. El reconocimiento de transferencias y subvenciones en el ente beneficiario es el proceso por el cual se incorporan a los estados financieros los derechos y los ingresos inherentes a las mismas.

### **2.2.1. TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES CORRIENTES**

#### **A. Ente concedente**

22. Las transferencias y subvenciones corrientes suponen un decremento del patrimonio neto del ente concedente, asociado al surgimiento de una obligación. La obligación surge en el momento en que la deuda es vencida, líquida y exigible, es decir, en el momento en que se cumplen los requisitos para el pago establecidos en la norma reguladora.
23. El reconocimiento de la obligación por el ente concedente debe realizarse cuando dicte el acto por el cual reconozca y cuantifique el derecho de cobro del ente beneficiario.
24. Simultáneamente al reconocimiento de la obligación, deberá imputarse ésta, en su caso, al presupuesto de gastos en vigor.
25. El reconocimiento del gasto, en todo caso, será simultáneo al reconocimiento de la obligación.
26. Si a fin de ejercicio, el ente beneficiario ha cumplido los requisitos para el cobro que le son exigidos por la normativa reguladora y el ente concedente, tiene constancia de ello, aunque no haya dictado el acto a que hace referencia el párrafo 23 del presente documento, deberá éste reconocer la obligación y el gasto.
27. Se podrá dotar una provisión en aquellas subvenciones y transferencias concedidas y que al cierre del ejercicio esté pendiente el cumplimiento de

alguna condición o trámite necesario para poder reconocer la obligación, con la finalidad de cubrir el posible gasto y en orden a dar una imagen fiel.

28. Los reintegros que se produzcan durante el ejercicio en que se ha hecho efectivo el importe de la transferencia o subvención se podrían tratar como menor gasto del ejercicio.

### **B. Ente beneficiario**

29. Las transferencias y subvenciones corrientes suponen un incremento del patrimonio neto del ente beneficiario, asociado al incremento de un activo, que se materializa en un incremento de tesorería o de otro elemento patrimonial si la entrega es en especie.
30. El reconocimiento del derecho debe realizarse cuando se produzca el incremento de activo.

No obstante, el ente beneficiario puede reconocer el derecho con anterioridad si conoce de forma cierta que el ente concedente ha dictado el acto de reconocimiento de su correlativa obligación según lo establecido en el párrafo 23 del presente documento.

31. Simultáneamente al reconocimiento del derecho, deberá imputarse este, en su caso, al presupuesto de ingresos en vigor.
32. El reconocimiento del ingreso, en todo caso, será simultáneo al reconocimiento del derecho.
33. Este criterio general debe seguirse, también, en los siguientes casos:
  - a) En aquellas subvenciones en las que el ente beneficiario deba cumplir alguna condición en un momento posterior al cobro, sin perjuicio del posterior reintegro de la subvención en caso de incumplimiento.
  - b) En aquellas subvenciones cuya cuantía definitiva está vinculada a una liquidación final posterior. Si de la liquidación final se derivase un importe inferior al total percibido, dicha diferencia deberá considerarse como un reintegro.

34. Los reintegros que se produzcan durante el ejercicio en que se ha hecho efectivo el importe de la transferencia o subvención se podrían tratar como menor ingreso del ejercicio.

## **2.2.2. TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES DE CAPITAL**

### **A. Ente concedente**

35. Las transferencias y subvenciones de capital suponen un decremento de patrimonio neto del ente concedente, asociado al surgimiento de una obligación. La obligación surge en el momento en que la deuda es vencida, líquida y exigible, es decir, en el momento en que se cumplen los requisitos para el pago establecidos en la norma reguladora.
36. El reconocimiento de la obligación por el ente concedente debe realizarse cuando dicte el acto por el cual reconozca y cuantifique el derecho de cobro del ente beneficiario.
37. Simultáneamente al reconocimiento de la obligación, deberá imputarse ésta, en su caso, al presupuesto de gastos en vigor.
38. El reconocimiento del gasto, en todo caso, será simultáneo al reconocimiento de la obligación.
39. Si a fin de ejercicio, el ente beneficiario ha cumplido los requisitos para el cobro que le son exigidos en la normativa reguladora y el ente concedente, tiene constancia de ello, aunque no haya dictado el acto a que hace referencia el párrafo 36 del presente documento, deberá éste reconocer la obligación y el gasto.
40. Se podrá dotar una provisión en aquellas subvenciones y transferencias concedidas y que al cierre del ejercicio esté pendiente el cumplimiento de alguna condición o trámite necesario para poder reconocer la obligación, con la finalidad de cubrir el posible gasto y en orden a dar una imagen fiel.
41. Respecto a los reintegros, será de aplicación lo establecido en el párrafo 28.

## **B. Ente beneficiario**

42. Las transferencias y subvenciones de capital suponen un incremento de patrimonio neto del ente beneficiario, asociado al incremento de un activo que se materializa en un incremento de tesorería o de otro elemento patrimonial si la entrega es en especie.
43. El reconocimiento del derecho debe realizarse cuando se produzca el incremento de activo.

No obstante, el ente beneficiario puede reconocer el derecho con anterioridad si conoce de forma cierta que el ente concedente ha dictado el acto de reconocimiento de su correlativa obligación según lo establecido en el párrafo 36 del presente documento.

44. Simultáneamente al reconocimiento del derecho, deberá imputarse éste, en su caso, al presupuesto de ingresos en vigor.
45. El reconocimiento del ingreso, en todo caso, será simultáneo al reconocimiento del derecho.
46. Este criterio general debe seguirse también en los casos a que hace referencia el párrafo 33.
47. Respecto a los reintegros, será de aplicación lo establecido en el párrafo 34.

### **2.3. CUANTIFICACIÓN DE TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES**

48. La cuantificación de las transferencias y subvenciones es el proceso por el cual se determina la cantidad por la que las mismas han de incorporarse a los estados financieros.
49. Las transferencias y subvenciones tienen por objeto una entrega que puede ser dineraria o en especie.
50. En el caso de entregas dinerarias, tanto el ente concedente como el beneficiario, valorarán la transferencia o subvención por el importe establecido en el acto a que se hace referencia en los párrafos 23 y 36 del presente documento.
51. En el caso de entregas en especie, el ente concedente debe valorar la transferencia o subvención concedida por el valor neto contable de los elementos entregados.
52. Por su parte, el ente beneficiario valorará la transferencia o subvención en especie recibida por el importe por el cual deban cuantificarse los distintos elementos recibidos según sus normas de valoración específicas.

### **3. APLICACIÓN DE LOS CRITERIOS GENERALES A DETERMINADAS TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES**

#### **3.1. TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES EN LAS RELACIONES ESTADO-COMUNIDADES AUTÓNOMAS**

##### **3.1.1. PARTICIPACIÓN EN LOS INGRESOS DEL ESTADO**

53. La participación en los ingresos del Estado (P.I.E.) tiene por objeto dotar a las CC.AA. de los recursos necesarios para la prestación de los servicios transferidos en su globalidad.

54. La participación de las CC.AA. en los ingresos del Estado se hace efectiva mediante entregas a cuenta durante el ejercicio y una liquidación definitiva a practicar en el ejercicio siguiente.

Las entregas a cuenta se cuantifican aplicando a las previsiones presupuestarias de ingresos un porcentaje previamente determinado y se hacen efectivas por dozavas partes mensuales.

En la liquidación definitiva, los saldos a favor de las CC.AA. se hacen efectivos en su totalidad una vez practicada la misma.

Si de las liquidaciones definitivas resultase para alguna Comunidad Autónoma saldo deudor le será compensado con las siguientes entregas a cuenta que se le practiquen.

55. La P.I.E. es una transferencia corriente, en cuanto que está destinada a financiar la globalidad de la actuación de la Comunidad Autónoma.

56. En relación a las entregas a cuenta, el Estado reconocerá la obligación al practicar la liquidación mensual y la imputará al presupuesto de gastos en vigor; simultáneamente reconocerá el gasto.

La Comunidad Autónoma receptora reconocerá el derecho correspondiente a cada entrega a cuenta a principio de cada mes y lo imputará al presupuesto de ingresos en vigor; simultáneamente reconocerá el ingreso.

57. En relación a la liquidación definitiva, el Estado, reconocerá la obligación una vez que la practique y la imputará al presupuesto de gastos en vigor; simultáneamente reconocerá el gasto.

La Comunidad Autónoma receptora, reconocerá el derecho una vez percibido el importe de la liquidación o bien con anterioridad si conoce de forma cierta que el Estado ha practicado la misma. Simultáneamente al reconocimiento del derecho, deberá imputarlo al presupuesto de ingresos en vigor y reconocer el ingreso.

### **3.1.2. TRANSFERENCIAS PROCEDENTES DE LA SEGURIDAD SOCIAL (INSALUD E INSERSO)**

58. Aquellas Comunidades Autónomas que tienen asumidas competencias en materia de asistencia sanitaria y social perciben, para su financiación, fondos de la Tesorería General de la Seguridad Social, con cargo a los presupuestos del Instituto Nacional de la Salud y del Instituto Nacional de Servicios Sociales.
59. Estos fondos se hacen efectivos a cada Comunidad Autónoma por dozavas partes mensuales. En el ejercicio siguiente, una vez liquidados los presupuestos del INSALUD, se practica una liquidación definitiva, que se puede abonar en varios plazos.
60. Los fondos transferidos a las Comunidades Autónomas por este motivo son transferencias corrientes, puesto que están destinados a financiar, en su totalidad, los servicios relativos a asistencia sanitaria y social, no existe obligación de justificar su empleo ante el ente concedente y no está previsto su reintegro.
61. El INSALUD y el INSERSO reconocerán sus respectivas obligaciones al practicar cada liquidación mensual y las imputarán al presupuesto de gastos en vigor; simultáneamente reconocerán el gasto.

La Comunidad Autónoma receptora reconocerá el derecho al principio de cada mes y lo imputará al presupuesto de ingresos en vigor; simultáneamente reconocerá el ingreso.

62. En relación a la liquidación final, el INSALUD reconocerá la obligación correspondiente a cada plazo cuando practique las liquidaciones parciales y la imputará al presupuesto de gastos en vigor; simultáneamente reconocerá el gasto.

Por su parte la Comunidad Autónoma seguirá para su reconocimiento e imputación a presupuesto los criterios generales recogidos en los párrafos 29 a 34.

### **3.1.3. SUBVENCIONES GESTIONADAS**

63. Son aquellas transferencias o subvenciones que, como consecuencia del traspaso de servicios a las CC.AA., son gestionadas y administradas por las mismas. El Estado transfiere fondos a las CC.AA. que deben destinarse a la realización de las citadas transferencias y subvenciones a favor de terceros. La gestión y administración de las mismas se ajusta a la normativa estatal.

Los fondos que transfiere el Estado deben figurar como transferencias a las CC.AA.

64. El TRLGP regula en su art. 153 las subvenciones gestionadas, estableciendo, entre otros extremos los siguientes:

- Debe hacerse una distribución territorial de los créditos antes del 15 de marzo de cada ejercicio.
- Los fondos destinados a cada Comunidad Autónoma se librarán y harán efectivos por cuartas partes en la segunda quincena natural de cada trimestre, salvo el pago correspondiente al primer trimestre que se hará efectivo tan pronto como se haya efectuado el reparto territorial de los créditos.

Cuando las subvenciones tengan por finalidad prestaciones de carácter personal y social se librarán por dozavas partes a comienzo del mes.

- Los remanentes de fondos resultantes al finalizar cada ejercicio en poder de las CC.AA., seguirán manteniendo el destino específico para el que fueron



transferidos y se utilizarán en el siguiente ejercicio como situación de tesorería en el origen para la concesión de nuevas subvenciones.

Si la subvención a la que corresponda el remanente resulta suprimida en el ejercicio siguiente se destinará aquél, en primer lugar, a hacer efectivas las obligaciones pendientes de pago al fin del ejercicio inmediatamente anterior y el sobrante que no estuviese comprometido se reintegrará al Estado.

- Finalizado el ejercicio económico, las CC.AA. deberán remitir al Departamento ministerial correspondiente un estado comprensivo de las obligaciones reconocidas y los pagos realizados hasta el cierre del ejercicio por las subvenciones gestionadas.
65. Los fondos transferidos por el Estado a las CC.AA. por subvenciones gestionadas están afectados a la realización por éstas de transferencias o subvenciones concretas a terceros.
  66. Estos fondos no cabe encuadrarlos dentro del concepto de subvención en la medida que no existe ningún acto de concesión de la subvención, ni norma previa que establezca las bases reguladoras de dicha concesión, y en la medida que la Comunidad Autónoma no es el beneficiario último de la misma, sino que lo es un tercero.
  67. El Estado, reconocerá la obligación cuando se cumplan los requisitos que para el pago establece el art. 153 del TRLGP y la imputará al presupuesto de gastos en vigor; simultáneamente reconocerá el gasto.
  68. Por su parte, la Comunidad Autónoma debe seguir para su reconocimiento e imputación a presupuesto, los criterios generales establecidos para las transferencias y subvenciones recogidas en el epígrafe 2.2.
  69. Cuando la Comunidad Autónoma reintegre fondos al Estado, dicho reintegro se imputará a los presupuestos y a los resultados del ejercicio en que se produzca.

### **3.1.4. FONDO DE COMPENSACIÓN INTERTERRITORIAL**

70. El Fondo de Compensación Interterritorial (F.C.I.) tiene por finalidad financiar proyectos de inversión a efectuar por las CC.AA. Estos proyectos aparecen relacionados de forma expresa en los Presupuestos Generales del Estado.
71. Los fondos se hacen efectivos a las CC.AA. del siguiente modo:
- El 25% del importe de cada proyecto cuando se haya producido la adjudicación de la obra o suministro objeto de la inversión.
  - El 50% del importe de cada proyecto cuando la ejecución del mismo se haya efectuado en igual porcentaje.
  - El 25% restante cuando se haya ejecutado la totalidad del proyecto.
  - Por cuartas partes trimestrales, una vez aprobado el acuerdo de concesión, si los créditos correspondientes a proyectos de inversión figuran en los presupuestos de las CC.AA. como "transferencias de capital".
72. Para percibir los recursos del Fondo es suficiente con que las Comunidades Autónomas procedan a la petición de los mismos al órgano gestor de los créditos en el Ministerio de Economía y Hacienda.
73. El FCI es una subvención de capital, en cuanto que está destinado a financiar proyectos concretos y específicos de inversión expresamente relacionados en los Presupuestos Generales del Estado.
74. La Comunidad Autónoma reconocerá el derecho en el momento en que efectúe la petición de fondos al Estado y lo imputará al presupuesto de ingresos en vigor; simultáneamente reconocerá el ingreso.
75. El Estado, recibida dicha petición, reconocerá su correlativa obligación y la imputará al presupuesto de gastos en vigor; simultáneamente reconocerá el gasto.

### **3.1.5. CONVENIOS DEL ESTADO CON LAS CC.AA.**

76. El Estado y las diferentes CC.AA. pueden firmar convenios para la realización de actividades conjuntas, dirigidos al cumplimiento de determinados objetivos de política económica o social. Como consecuencia de dichos convenios suelen producirse trasvases de fondos del Estado a la Comunidad Autónoma en cuestión, que es la encargada de gestionar las actividades objeto del convenio.
77. Los convenios deben contener un epígrafe relativo al régimen de financiación, donde figurarán las cuantías de los compromisos de naturaleza financiera, así como su periodificación e identificación presupuestaria, o excepcionalmente los mecanismos de determinación diferida de las mismas.
78. La cuantía y periodificación del trasvase de fondos del Estado a la Comunidad Autónoma viene fijada en cada convenio y no pueden establecerse normas generales.
79. Estos fondos que transfiere el Estado son subvenciones, ya que están destinados a unas finalidades concretas y específicas. Dichas subvenciones serán corrientes o de capital según sea el carácter de estas finalidades y se aplicarán para su reconocimiento e imputación a presupuesto los criterios generales recogidos en los párrafos 22 a 34 ó 35 a 47.

### **3.2. TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES RECIBIDAS POR LAS CORPORACIONES LOCALES**

#### **3.2.1. PARTICIPACIÓN EN LOS INGRESOS DEL ESTADO**

##### **A. Participación de las provincias**

80. Los fondos que perciben las entidades locales por la participación en los tributos del Estado, se destinan a satisfacer el conjunto de sus respectivas obligaciones, salvo una parte que está afectada al mantenimiento de centros sanitarios de carácter no psiquiátrico de las Diputaciones, Consejos insulares y Cabildos.
81. La participación en los ingresos del Estado se hace efectiva mediante entregas a cuenta durante el ejercicio y una liquidación definitiva a practicar en el ejercicio siguiente.

Las entregas a cuenta se cuantifican aplicando un porcentaje determinado sobre las previsiones presupuestarias de ingresos y se hacen efectivas por dozavas partes mensuales. La distribución entre las distintas entidades locales se realiza en función de una serie de variables socioeconómicas.

En la liquidación definitiva, los saldos a favor de las Entidades Locales se hacen efectivos en su totalidad una vez practicada la misma y se distribuye entre las mismas con idénticos criterios que las entregas a cuenta.

Si de las liquidaciones definitivas resultasen saldos deudores serán compensados con las siguientes entregas a cuenta.

82. La participación de las provincias, comunidades autónomas uniprovinciales no insulares e islas en los ingresos del Estado es una transferencia corriente, en cuanto que está destinada a financiar la globalidad de su actividad, no existiendo obligación de justificar su empleo, ni la posibilidad de su reintegro.
83. En relación a las entregas a cuenta, el Estado reconocerá la obligación al practicar las liquidaciones mensuales y la imputará al presupuesto de gastos en vigor; simultáneamente reconocerá el gasto.

84. La Entidad local receptora, una vez conocido el importe a percibir, reconocerá el derecho correspondiente a cada entrega a cuenta a principio de cada mes y lo imputará al presupuesto de ingresos en vigor; simultáneamente reconocerá el ingreso.
85. En relación a la liquidación definitiva, el Estado reconocerá la obligación una vez que la practique y la imputará al presupuesto de gastos en vigor; simultáneamente reconocerá el gasto.
86. La entidad local receptora, reconocerá el derecho una vez percibido el importe de la liquidación o bien con anterioridad si conoce de forma cierta que el Estado ha practicado la misma. Simultáneamente al reconocimiento del derecho deberá imputarlo al presupuesto de ingresos en vigor y reconocer el ingreso.

#### **B. Participación de los municipios**

87. Los fondos que perciben los municipios por la participación en los tributos del Estado se destinan a satisfacer el conjunto de sus respectivas obligaciones.
88. La participación en los ingresos del Estado se hace efectiva mediante entregas a cuenta durante el ejercicio y una liquidación definitiva a practicar en el ejercicio siguiente.

Las entregas a cuenta se cuantifican aplicando un porcentaje determinado sobre las previsiones presupuestarias de ingresos y se hacen efectivas por cuartas partes trimestrales. La distribución entre los municipios se realiza en función de una serie de variables socioeconómicas.

En la liquidación definitiva, los saldos a favor de los municipios se hacen efectivos en su totalidad una vez practicada la misma y se distribuyen entre los mismos con idénticos criterios que las entregas a cuenta.

Si de las liquidaciones definitivas resultan saldos deudores, estos serán compensados con las siguientes entregas a cuenta.

89. La participación de los municipios en los ingresos del Estado es una transferencia corriente, en cuanto que está destinada a financiar la globalidad

de su actividad, no existiendo obligación de justificar su empleo, ni la posibilidad de su reintegro.

90. En relación a las entregas a cuenta, el Estado reconocerá la obligación, al practicar las liquidaciones trimestrales y la imputará al presupuesto de gastos en vigor; simultáneamente reconocerá el gasto.

El municipio seguirá para su reconocimiento e imputación a presupuesto el criterio establecido en el párrafo 84.

91. En relación a la liquidación definitiva, el Estado reconocerá la obligación una vez que la practique y la imputará al presupuesto de gastos en vigor; simultáneamente reconocerá el gasto.

El municipio seguirá para su reconocimiento e imputación a presupuesto el criterio establecido en el párrafo 86.

92. En aquellos casos en que la Comunidad Autónoma recibe los fondos del Estado por el importe de la participación tanto de los municipios como de las provincias en los ingresos del Estado y los reparte entre unos y otras según los criterios establecidos por el Estado, la Comunidad ofrece únicamente un servicio de tesorería, por lo que dichos fondos no suponen ni un ingreso ni un gasto para ella; al ser meras operaciones de tesorería no deben ser operaciones presupuestarias.

No obstante, si se produjese una alteración en este régimen, que implicase la realización por la Comunidad Autónoma de una verdadera gestión de los fondos, ésta debería aplicar el criterio establecido en el párrafo 135 del presente documento.

### **3.2.2. SUBVENCIONES POR SERVICIOS DE TRANSPORTE COLECTIVO URBANO**

93. Son fondos transferidos por el Estado a las Entidades Locales que tienen a su cargo el servicio de transporte colectivo urbano.

94. Estos recursos están afectados a la prestación de este servicio, pudiendo financiar tanto inversiones en infraestructura como gastos de mantenimiento del servicio.
95. Estas subvenciones por servicio de transporte colectivo urbano son subvenciones, corrientes o de capital, puesto que su finalidad es concreta y específica.
96. Para su reconocimiento e imputación a presupuesto se seguirán los criterios generales recogidos en los párrafos 22 a 34 o 35 a 47 del presente documento.

### **3.2.3. PLANES PROVINCIALES DE COOPERACIÓN MUNICIPAL**

97. Las Diputaciones aprueban anualmente un plan provincial de cooperación a las obras y servicios de competencia municipal, en cuya elaboración participan los municipios de la provincia.

El Plan puede financiarse con medios propios de la Diputación, con las aportaciones municipales y con las subvenciones que acuerden las CC.AA. y el Estado con cargo a sus respectivos presupuestos.

La ejecución del Plan corresponde a la Diputación salvo en aquellos casos en que los municipios afectados la asuman previa solicitud.

Una vez efectuada la recepción de las obras ejecutadas por las Diputaciones se entregarán a la Entidad local que corresponda, a cuyo cargo correrá su conservación y mantenimiento.

98. Los fondos percibidos por las Diputaciones procedentes del Estado, de la Comunidad Autónoma y de los municipios son subvenciones de capital en cuanto que están destinados a financiar Planes Provinciales de cooperación a las obras y servicios de competencia municipal que contienen proyectos y actividades específicas. Además, están sujetos a reintegro en caso de incumplimiento.
99. El ente concedente y el ente beneficiario (Diputación) deben seguir para su reconocimiento e imputación a presupuesto los criterios generales recogidos en los párrafos 35 a 47 del presente documento.

100. Cuando la Diputación entrega las obras ya ejecutadas a los municipios, o bien entrega los fondos para que estos ejecuten las mismas, se produce una subvención de capital, debiendo seguirse para su reconocimiento e imputación a presupuesto los criterios generales recogidos en los párrafos 35 a 47.

#### **3.2.4. CONVENIOS DE COLABORACIÓN CON EL INSTITUTO NACIONAL DE EMPLEO PARA LA CONTRATACIÓN DE TRABAJADORES DESEMPLEADOS EN OBRAS Y SERVICIOS**

101. Estos convenios de colaboración tienen por objeto fomentar la contratación directa por las Corporaciones Locales de trabajadores desempleados para la realización por éstas de obras y servicios de interés general y social.

102. Los fondos se hacen efectivos a la Corporación Local del siguiente modo:

- El 50% de la subvención concedida, previa justificación ante el INEM de la iniciación de la obra.
- El 50% restante cuando la Corporación Local justifique el gasto correspondiente al primer 50% recibido en las partidas para las que fue destinado.

103. Estos fondos que transfiere el INEM a las Entidades Locales son subvenciones puesto que tienen una finalidad específica, dar empleo a trabajadores desempleados en proyectos de obras y servicios concretos.

104. Para su reconocimiento e imputación a presupuesto se seguirán los criterios generales recogidos en el epígrafe 2.2. del presente documento.

#### **3.2.5. COMPENSACIÓN DE BENEFICIOS FISCALES EN TRIBUTOS LOCALES**

105. En el presupuesto de gastos del Estado se dota un crédito con la finalidad de compensar los beneficios fiscales en tributos locales de exacción obligatoria, que se conceden por el Estado para paliar los daños causados por lluvias torrenciales y otros eventos declarados catastróficos.

106. Las compensaciones de estos beneficios fiscales son transferencias corrientes, en cuanto que no está prevista su utilización en la financiación de operaciones concretas y específicas y tampoco está contemplada la posibilidad de su



reintegro, pudiendo utilizarse por la Corporación Local para financiar sus obligaciones en general.

107. Para su reconocimiento e imputación a presupuesto se seguirán los criterios generales recogidos en los párrafos 22 a 34 del presente documento.

### **3.3. TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES DERIVADAS DE LOS REGÍMENES DE CONCIERTO Y CONVENIO ECONÓMICOS**

#### **3.3.1. RÉGIMEN DE CONCIERTO ECONÓMICO (PAÍS VASCO)**

108. El Estatuto de Autonomía del País Vasco establece que las relaciones de orden tributario entre el Estado y el País Vasco se articulan mediante el sistema foral tradicional de Concerto Económico, según el cual esta Comunidad realiza una aportación al Estado consistente en un Cupo global, integrado por los correspondientes a cada uno de sus Territorios Históricos (Guipúzcoa, Vizcaya y Álava) por las cargas del Estado no asumidas por la Comunidad.

109. El cupo global líquido se calcula provisionalmente para el año al que corresponde haciéndose efectivo al Estado mediante tres pagos iguales en los meses de mayo, septiembre y diciembre.

El cupo provisional correspondiente a cada uno de los tres plazos incluye una serie de compensaciones derivadas de las ampliaciones de crédito que se hayan producido en el INSALUD y en el INSERSO durante el período.

110. Finalizado el ejercicio, durante el mes de mayo siguiente, se procede a practicar la liquidación definitiva que se regularizará con la entrega correspondiente a ese mismo mes.

111. El cupo es una transferencia corriente, en cuanto que está destinado a financiar la globalidad de la actuación del Estado.

112. La Comunidad Autónoma Vasca realiza única y exclusivamente un mero servicio de tesorería, por lo que las cantidades que recibe de las Diputaciones Forales y que entrega al Estado no son ni un ingreso ni un gasto para la misma, y no deben ser operaciones presupuestarias.

113. Respecto al cupo líquido provisional, la Diputación Foral reconocerá la obligación cuando se practique la liquidación correspondiente a cada uno de los plazos (mayo, septiembre y diciembre) y la imputará al presupuesto de gastos en vigor; simultáneamente reconocerá el gasto.

114. Por su parte el Estado, en cuanto a reconocimiento e imputación a presupuesto, seguirá los criterios generales recogidos en los párrafos 29 a 34; en todo caso podrá reconocer el derecho correspondiente a cada plazo, a fin de los meses de mayo, septiembre y diciembre, imputándolo al presupuesto de ingresos en vigor y reconociendo simultáneamente el ingreso.
115. La liquidación definitiva, se practica en el ejercicio siguiente, debiendo imputarse a los resultados y al presupuesto del mismo:
- a) Si la liquidación es positiva (el cupo definitivo es mayor que el cupo provisional), es un gasto para las Diputaciones Forales y un ingreso para el Estado, siguiéndose los criterios señalados anteriormente para las entregas del cupo líquido provisional.
  - b) Si la liquidación es negativa (el cupo definitivo es inferior al cupo provisional), es un ingreso para las Diputaciones Forales y un gasto para el Estado, debiendo seguirse para su reconocimiento e imputación a presupuesto los criterios recogidos en los párrafos 29 a 34 y 22 a 28 respectivamente.

### **3.3.2. RÉGIMEN DE CONVENIO ECONÓMICO (NAVARRA)**

116. La Ley de reintegración y mejoramiento del Régimen Foral de Navarra establece que la actividad financiera y tributaria de Navarra se articula mediante el sistema tradicional del Convenio Económico, en el que se determina las aportaciones de Navarra a las cargas generales del Estado.
117. La aportación líquida, determinada de forma provisional, se hace efectiva en cuatro plazos de igual importe, en los meses de marzo, junio, septiembre y diciembre del ejercicio respectivo.

La aportación provisional correspondiente a cada uno de los cuatro plazos incluye una serie de compensaciones derivadas de las ampliaciones de crédito que se hayan producido en el INSALUD y en el INSERSO durante el período.

118. Las aportaciones líquidas provisionales se liquidarán definitivamente en el mes de marzo del ejercicio siguiente al que se refiera y las diferencias que resulten se regularizarán con la entrega correspondiente a dicho mes.

119. La aportación de Navarra es una transferencia corriente, en cuanto que está destinada a financiar la globalidad de la actuación del Estado.
120. Respecto a la aportación líquida provisional, la Comunidad Foral, reconocerá la obligación cuando se practique la liquidación correspondiente a cada uno de los plazos (marzo, junio, septiembre y diciembre) y la imputará al presupuesto de gastos en vigor; simultáneamente reconocerá el gasto.
121. Por su parte el Estado, en cuanto a reconocimiento e imputación a presupuesto, seguirá los criterios generales recogidos en los párrafos 29 a 34; en todo caso, podrá reconocer el derecho correspondiente a cada plazo a fin de los meses de marzo, junio, septiembre y diciembre, imputándolo al presupuesto de ingresos en vigor y reconociendo simultáneamente el ingreso.
122. La liquidación definitiva se practica en el ejercicio siguiente y debe imputarse al presupuesto y al resultado de dicho ejercicio:
- a) Si la liquidación es positiva (la aportación definitiva es mayor que la provisional) es un gasto para la Comunidad Foral y un ingreso para el Estado, siguiéndose los criterios señalados anteriormente para las entregas de la aportación líquida provisional.
  - b) Si la liquidación es negativa (la aportación definitiva es inferior a la provisional) es un ingreso para la Comunidad Foral y un gasto para el Estado, debiéndose seguirse para su reconocimiento e imputación a presupuesto los criterios recogidos en los párrafos 29 a 34 y 22 a 28 respectivamente.

### **3.4. RECURSOS PROCEDENTES DE LOS FONDOS ESTRUCTURALES COMUNITARIOS**

123. Los fondos estructurales comunitarios son:

- Fondo Europeo de Desarrollo Regional (FEDER).
- Fondo Europeo de Orientación y de Garantía Agrícola, Sección Orientación (FEOGA-Orientación).
- Fondo Social Europeo (FSE).

124. Los Fondos estructurales tienen como finalidad contribuir al logro de cinco objetivos prioritarios:

1. Fomentar el desarrollo y el ajuste estructural de las regiones menos desarrolladas.
2. Reconvertir las regiones, regiones fronterizas o partes de regiones gravemente afectadas por el declive industrial.
3. Combatir el paro de larga duración.
4. Facilitar la inserción profesional de los jóvenes.
5. En la perspectiva de la reforma de la política agraria común:
  - a) Acelerar la adaptación de las estructuras agrarias.
  - b) Fomentar el desarrollo de las zonas rurales.

125. La intervención financiera de los Fondos estructurales puede adoptar las siguientes formas:

- a) Cofinanciación de programas operativos.
- b) Cofinanciación de los regímenes de ayudas nacionales.
- c) Concesión de subvenciones globales.
- d) Cofinanciación de proyectos.
- e) Apoyo a la asistencia técnica y a los estudios preparatorios para la elaboración de las acciones.

126. La Comunidad Europea contrae los compromisos presupuestarios en función de las Decisiones de la Comisión por las que se aprueben las acciones

correspondientes. Los compromisos para acciones de duración igual o superior a dos años se realizan, por norma general, por tramos anuales:

- El compromiso para el primer tramo se produce cuando la Comisión adopta la Decisión aprobando la acción.
- El compromiso de los siguientes tramos se basa en el plan de financiación de la acción y en los avances realizados en la ejecución de la misma.

Respecto a las acciones que tengan una duración inferior a dos años, el compromiso de la cuantía total de la ayuda comunitaria se contrae cuando la Comisión adopta la Decisión por la que se aprueba la acción.

127. El pago se efectúa de conformidad con los compromisos presupuestarios y se hace llegar a la autoridad designada en la solicitud presentada por el Estado miembro correspondiente. Puede adoptar la forma de anticipo o de pago definitivo referido a gastos efectivos realizados:

- Pueden concederse hasta dos anticipos que no pueden superar el 80% del compromiso.
- El pago definitivo del saldo de cada uno de los compromisos se efectúa previa:
  - . Solicitud por la autoridad competente.
  - . Acreditación de la realización efectiva de la operación.

128. Las aportaciones procedentes de los Fondos estructurales comunitarios son subvenciones, en cuanto que están destinados a financiar proyectos, operaciones o actividades específicos y concretos, previamente seleccionados por la Comisión. Las subvenciones serán corrientes o de capital según la naturaleza del objeto financiado.

129. Los entes beneficiarios de las subvenciones serán aquellos órganos que ejecutan o hacen posible la ejecución de los citados proyectos, operaciones o actividades objeto de la ayuda comunitaria.

Estos entes beneficiarios pueden ser:

- La Administración General del Estado.
- Organismos Autónomos del Estado.
- Empresas y Entes Públicos.
- Comunidades Autónomas.
- Corporaciones Locales.
- Otros órganos que tengan a su cargo la ejecución de proyectos cofinanciados por los Fondos estructurales.

130. Para estos entes beneficiarios la subvención recibida es un ingreso y para su reconocimiento e imputación al presupuesto deberá seguir los criterios generales recogidos en los párrafos 29 a 34 ó 42 a 47 del presente documento.

131. En la tramitación de las ayudas y de los pagos intervienen una serie de órganos de la Administración. Estos órganos, en la medida que no ejecuten directamente las acciones subvencionadas por la Comunidad no deben considerarse como entes beneficiarios y, por tanto, los fondos recibidos y entregados no son ni ingresos ni gastos y no deben ser operaciones presupuestarias.

### **3.5. TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES EN LAS QUE INTERVIENE UN ENTE INTERMEDIARIO**

132. Las normas reguladoras de las transferencias y subvenciones pueden establecer que la entrega y distribución de los fondos a los beneficiarios últimos de las mismas se efectúe a través de un intermediario (que puede ser una Administración Pública).
133. Este intermediario, según los casos, puede desarrollar dos tipos de funciones:
- a) Realizar un servicio de tesorería, en cuanto que recibe los fondos del ente concedente, y los distribuye entre los beneficiarios previamente seleccionados por el ente concedente, según criterios establecidos por este último.
  - b) Recibir los fondos del ente concedente y distribuirlos entre los beneficiarios que seleccione el propio intermediario, según criterios establecidos por el ente concedente.
134. En el primer caso, el intermediario efectúa exclusivamente un servicio de tesorería, por lo que dichos fondos no van a suponer ni un ingreso ni un gasto para el mismo, por lo tanto este tipo de flujos, al ser meras operaciones de tesorería no deben ser operaciones presupuestarias.
135. En el segundo de los casos, el ente intermediario efectúa una verdadera gestión de los fondos, por lo que:
- Los fondos que recibe del ente beneficiario tienen la consideración de subvención, en cuanto que están destinados a una finalidad específica cual es la de entregarlos a los beneficiarios finales, debiendo seguir para su reconocimiento los criterios generales recogidos en los párrafos 29 a 34 ó 42 a 47.
  - Los fondos que entrega a estos beneficiarios finales serán, bien subvenciones o bien transferencias, según su finalidad, debiendo seguir para su reconocimiento los criterios generales recogidos en los párrafos 22 a 28 ó 35 a 41.



### **3.6. RELACIONES ENTRE ENTES DEPENDIENTES**

136. Una determinada Administración Pública (Estado, Comunidad Autónoma, Corporación Local) está vinculada con otros entes dependientes de ella. Respecto de esos entes dependientes pueden distinguirse dos situaciones:

- a) Que se trate de entes de Derecho público con personalidad jurídica y patrimonio propio, independientes de los del ente matriz; el cual no recoge en su balance ninguna cuenta representativa de su participación en los mismos.
- b) Que se trate de sociedades mercantiles en los que sea mayoritaria directa o indirectamente la participación del ente matriz, el cual recoge en su balance una cuenta representativa de esa participación.

137. En el primero de los casos, se pueden producir transferencias y subvenciones entre el ente matriz y los entes dependientes siempre que se cumpla lo establecido en el epígrafe 2.1.2. del presente documento.

Estas transferencias y subvenciones son un gasto para el ente concedente y un ingreso para el ente beneficiario, debiendo seguir para su reconocimiento e imputación a presupuesto los criterios generales recogidos en el epígrafe 2.2. del presente documento.

138. En el segundo de los casos, no pueden producirse transferencias y subvenciones, dado que se produce una contraprestación cual es la variación de valor de la participación del ente matriz en el ente dependiente.

### **3.7. SUBVENCIONES DE CAPITAL POR ASUNCIÓN DE DEUDAS**

139. La asunción de una deuda emitida por un ente es el acto por el cual otro ente se subroga como prestatario de la misma. Como consecuencia de esta asunción se produce una subvención de capital que tiene, como ente concedente al ente que se subroga como prestatario, como ente beneficiario al ente al que le ha sido asumido el pasivo y como cuantía el importe del pasivo.
140. Las subvenciones de capital por deudas asumidas de otros entes deben imputarse a resultados en el momento en que se asume dicho pasivo, tanto en el ente concedente como en el ente beneficiario.
141. El ente concedente debe reconocer la obligación inherente a la subvención en el momento en que se asume el pasivo, reconociendo simultáneamente el gasto.
142. El ente beneficiario debe reconocer el derecho inherente a la subvención en el momento en que le ha sido asumido el pasivo, reconociendo simultáneamente el ingreso.

### **3.8. SUBVENCIONES DE CAPITAL PARA COMPENSAR RESULTADOS NEGATIVOS ACUMULADOS**

143. El ente concedente debe seguir para el reconocimiento e imputación a presupuesto de las subvenciones de capital para compensar resultados negativos acumulados de ejercicios anteriores los criterios generales recogidos en los párrafos 35 a 41. Estas subvenciones son un gasto para el ente concedente.
144. Estas subvenciones de capital no son un ingreso para el ente beneficiario, puesto que no forman parte del resultado, sino que suponen un incremento directo del neto.

El reconocimiento del derecho debe realizarse cuando se produzca el incremento del activo.

No obstante el ente beneficiario puede reconocer el derecho con anterioridad si conoce de forma cierta que el ente concedente ha dictado el acto de reconocimiento de su correlativa obligación.

Simultáneamente al reconocimiento del derecho, deberá imputarse este al presupuesto de ingresos en vigor.

El reconocimiento del incremento de neto, en todo caso será simultáneo al reconocimiento del derecho.

### **3.9. SUBVENCIONES DE EXPLOTACIÓN PARA COMPENSAR RESULTADOS NEGATIVOS**

145. Ciertas subvenciones de explotación tienen por objeto compensar los resultados negativos de explotación del ente beneficiario.

Estas subvenciones suelen concretarse en:

- Realización de ciertas entregas durante el ejercicio, cuyos resultados se están subvencionando.
- Realización de una liquidación final, una vez cerrado el ejercicio económico y conocida la cuantía exacta del resultado negativo neto de subvenciones.

146. Las entregas que se realizan durante el ejercicio, son subvenciones de explotación y, por tanto, un gasto para el ente concedente y un ingreso para el ente beneficiario. Para el reconocimiento e imputación a presupuesto de estas subvenciones de explotación deben seguirse los criterios generales establecidos en los párrafos 22 a 28 y 29 a 34 respectivamente.

147. Cuando la cuantía total de las entregas a que hace referencia el párrafo anterior es inferior al resultado negativo realmente producido (neto de subvenciones), la liquidación final es positiva y debe seguirse para su reconocimiento e imputación a presupuesto los criterios establecidos en los párrafos 143 y 144 (subvenciones de capital para compensar resultados negativos acumulados).

148. Cuando la cuantía total de las citadas entregas es superior al resultado negativo realmente producido (neto de subvenciones), la liquidación final es negativa, y dicho importe debe reintegrarse al ente concedente.

Este reintegro es un gasto para el ente beneficiario y un ingreso para el ente concedente en el ejercicio en el que realmente se produce el mismo.

### **3.10. SUBVENCIONES Y TRANSFERENCIAS DERIVADAS DE ACUERDOS O CONVENIOS**

149. Ciertas subvenciones y transferencias en las que interviene una o varias Administraciones Públicas tienen su origen en acuerdos suscritos por varias partes, pudiendo adoptar la forma de convenio de colaboración, convenio de cooperación, contrato-programa u otras figuras análogas, y tienen por objeto la cofinanciación y desarrollo de proyectos o actividades específicas.

En el acuerdo se establecen los requisitos y las condiciones que deben regir para que dicho convenio se lleve a efecto, así como los compromisos que cada una de las partes adquiere.

150. Los fondos transferidos en virtud de estos acuerdos son subvención siempre que cumplan los requisitos establecidos en el párrafo 10 del presente documento.

Para su reconocimiento e imputación a presupuesto se aplicarán los criterios generales recogidos en los párrafos 22 a 34 ó 35 a 47 según sean corrientes o de capital respectivamente.

151. En aquellos acuerdos en que se estipule una contraprestación, los fondos que sean transferidos no tienen la consideración de subvención y por tanto no son objeto del presente documento.

### **3.11. REFERENCIA A GASTOS E INVERSIONES FINANCIADOS CON SUBVENCIONES**

152. Sin perjuicio de lo que se establezca en el Documento específico que se elabore sobre el tema es preciso realizar una breve referencia al mismo en la medida en que existen gastos e inversiones financiados con subvenciones.
153. Así, en el ámbito del sujeto beneficiario, las subvenciones percibidas o a percibir y los gastos, proyectos o actividades que financien deben constituir una unidad de seguimiento contable, que permita poner de manifiesto los flujos de derechos y obligaciones presupuestarios que de ellos se deriven.
154. La concesión de subvenciones, bien por acto unilateral del ente concedente, bien mediante acuerdo, concierto o convenio formal, aunque no den lugar al reconocimiento de derechos de acuerdo con lo establecido en los criterios generales recogidos en los párrafos 29 a 34 ó 42 a 47, serán objeto de un seguimiento específico, constituyendo fuente de financiación de las modificaciones crediticias que amparen el gasto presupuestario a ejecutar.
155. El cumplimiento de la actividad y la ejecución del gasto presupuestario acordado, si bien por sí solos no dan lugar al reconocimiento de derechos, serán objeto igualmente de seguimiento, al objeto de controlar los derechos susceptibles de generarse y los efectivamente reconocidos.