

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA	V1981-05
ORGANO	SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas
FECHA-SALIDA	06/10/2005
NORMATIVA	TRLIRPF RDLeg 3/2004, Art. 7-J)
DESCRIPCION-HECHOS	La Fundación consultante es una institución de carácter cultural a la que le es de aplicación el régimen fiscal especial previsto en el Título II de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo. La Fundación en el ejercicio y cumplimiento de las actividades y fines que le son propios convoca anualmente un programa de becas para la ampliación de estudios de posgrado en universidades y centros de investigación en el extranjero y en España.
CUESTION-PLANTEADA	Aplicación de la exención del artículo 7.j) de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
CONTESTACION-COMPLETA	<p>Con efectos desde el 11 de marzo del 2004 el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se regula por el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas – en adelante TRLIRPF –, aprobado por Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo, en cuyo artículo 7.j) se establece la exención de:</p> <p>“Las becas públicas y las becas concedidas por las entidades sin fines lucrativos a las que sea de aplicación el régimen especial regulado en el título II de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, percibidas para cursar estudios reglados, tanto en España como en el extranjero, en todos los niveles y grados del sistema educativo. Asimismo, las becas públicas y las concedidas por las entidades sin fines lucrativos mencionadas anteriormente para investigación en el ámbito descrito por el Real Decreto 1326/2003, de 24 de octubre, por el que se aprueba el Estatuto del becario de investigación, así como las otorgadas por aquéllas con fines de investigación a los funcionarios y demás personal al servicio de las Administraciones públicas y al personal docente e investigador de las universidades.”</p> <p>Este precepto se corresponde con el artículo 7.j) de la Ley 40/1998, de 9 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y otras Normas Tributarias en la redacción dada por el artículo 1, primero. Tres de la ley 62/2003, de 30 de diciembre, de medidas fiscales administrativas y del orden social y en vigor a partir de 1 de enero de 2004.</p> <p>Con carácter previo, es necesario hacer referencia a la configuración de la exención en la redacción del precepto citado vigente hasta 31 de diciembre del 2003. Este establecía la exención de:</p> <p>“j) Las becas públicas percibidas para cursar estudios en todos los niveles y grados del sistema educativo, hasta el de licenciatura o equivalente inclusive.”</p> <p>Por tanto, para que la exención fuese aplicable resultaba necesaria la concurrencia de los siguientes requisitos:</p> <ul style="list-style-type: none">- Que se trate de becas públicas.- Que se destinen a cursar estudios del sistema educativo, hasta el de licenciatura o equivalente.

Respecto al cumplimiento del primero de los dos requisitos, el criterio que ha venido manteniendo este Centro Directivo – consultas nº 1296-02, 1741-03, 1826-02 entre otras - es el considerar la exigencia de una doble condición:

- a) Que se trate de becas otorgadas por un ente u organismo del Sector Público.
- b) Que la posibilidad de acceder a las becas sea de ámbito público.

Asimismo, la interpretación del alcance de la exención de las becas para cursar estudios debe realizarse de acuerdo con la doctrina del Tribunal Constitucional al respecto. Así, el alto tribunal en sentencia de 14 de julio de 1994, considera que el objeto social que justifica la exención de las becas públicas caracteriza las condiciones de acceso a las ayudas y el procedimiento al que se somete su concesión, señalando a continuación que tratándose de becas privadas, estaría igualmente justificada su exención siempre que pudieran acogerse a un régimen de concesión similar al de las públicas. Pues bien, las notas definitorias del régimen de concesión de las becas públicas pueden concretarse en las siguientes:

- Publicidad de la convocatoria.
- Generalidad y no discriminación en las condiciones de acceso. El acceso a la ayuda debe poseer un carácter general y no estar circunscrito a determinados grupos de personas.
- Concesión con arreglo a los principios de mérito y capacidad.

La nueva redacción del precepto ha modificado el alcance de la exención de las becas para cursar estudios ampliándola:

- A las becas concedidas por entidades sin fines lucrativos a las que sea de aplicación el régimen especial regulado por el título II de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre. Según la doctrina anteriormente expuesta, la exención en estos casos estaría justificada si estas becas pueden acogerse a un régimen de concesión similar a las becas públicas.
- A becas percibidas para cursar estudios reglados, tanto en España como en el extranjero, en todos los niveles y grados del sistema educativo y no sólo hasta el nivel de licenciatura o equivalente como establecía la redacción anterior.

La fundación convocante, según se indica en la documentación aportada, es una institución de carácter cultural, declarada de interés gallego que establece el programa de becas para ampliación de estudios convencida de la relevancia que tiene la mejora del potencial humano y científico para el desarrollo de Galicia. En la medida en que los posibles beneficiarios de la beca pueden ser:

- gallegos, gallegas e hijos de gallegos y gallegas,
- residentes en cualquiera de los Municipios de Galicia a 31 de diciembre,
- quienes presenten propuestas en el ámbito de estudios e investigación que fuesen considerados de especial relevancia para Galicia por el jurado seleccionador, aunque no cumplan los requisitos anteriores

cabe entender que concurren los requisitos de generalidad y no discriminación en las condiciones de acceso, de forma que resultaría de aplicación la exención regulada en el artículo 7.j) del TRLIRPF siempre y cuando estemos ante becas para cursar estudios reglados, tanto en España como en el extranjero, en todos los niveles y grados de sistema educativo.

Dentro de los estudios reglados del sistema educativo se encontraría la enseñanza universitaria. Esta comprendería cursar aquellos planes de estudios aprobados conducentes a la obtención de títulos universitarios de carácter oficial y validez en todo el territorio nacional según lo establecido en los apartados 1 y 2 del artículo 34 de la Ley Orgánica 6/2001, de 21 de diciembre, de Universidades. No quedarían incluidas aquellas enseñanzas establecidas por las Universidades conducentes a la obtención de diplomas y títulos propios al amparo de lo previsto en el apartado 3 del mismo precepto.

Por otro lado, en la medida en que la exención alcanza a las becas percibidas “para cursar estudios reglados, tanto en España como en el extranjero, en todos los niveles y grados del sistema educativo”, cabe entender que están exentas:

- Las becas percibidas para cursar estudios reglados del sistema educativo español en centros autorizados sitos en el extranjero.

- Las becas percibidas para cursar enseñanzas conducentes a la obtención de títulos extranjeros de educación superior universitaria cuando el título o enseñanza sea susceptible de homologación o convalidación en los términos previstos en el Real Decreto 285/2004, de 20 de febrero, beneficiándose de la exención, exclusivamente, cuando concurre dicha circunstancia. En la medida, en que con carácter previo, sea imposible conocer el reconocimiento académico de los períodos de estudio en el extranjero, obteniéndose después la respectiva homologación del título o del grado académico o la convalidación de los estudios superiores por las autoridades educativas españolas competentes en la materia, el interesado podrá a partir del momento de la respectiva homologación o convalidación solicitar, en su caso, la devolución de los ingresos indebidos en los términos previstos en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

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