

INFORME DE LA INTERVENCIÓN GENERAL DE LA COMUNIDAD DE MADRID DE 9 DE SEPTIEMBRE DE 2002. IMPUTACIÓN PRESUPUESTARIA DE GASTOS DE ADQUISICIÓN Y ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES TITULARIDAD DE LA COMUNIDAD DE MADRID EN EL PRESUPUESTO DE UN ORGANISMO AUTÓNOMO.

Se recibe en esta Intervención General consulta formulada por el Servicio de “.....” relativa a la procedencia de imputar al presupuesto de gastos de un Organismo Autónomo las adquisiciones de bienes inmuebles titulados a nombre de la Comunidad de Madrid, así como los gastos derivados de contratos de arrendamiento sobre inmuebles celebrados por ésta.

En el análisis de las presentes cuestiones son de destacar los siguientes

ANTECEDENTES

- 1.- Con fecha 4 de julio de 2002 se celebra una reunión entre la “XYZ” y la Dirección General de “ABC” para la coordinación de los procesos de gestión y contables referentes a los bienes inmuebles, en relación con el proceso de implantación de la contabilidad financiera en el ámbito de la Comunidad de Madrid.

En dicha reunión se pone de manifiesto la existencia de adquisiciones de este tipo de bienes con cargo al presupuesto de gastos de Organismos Autónomos, cuya titularidad corresponde, sin embargo, a la Comunidad de Madrid, y su posterior adscripción por ésta a dichos organismos.

- 2.- A juicio del Servicio de “.....”, esta práctica significa una incongruencia desde el punto de vista contable, por cuanto dichos bienes figurarán en activo del balance como patrimonio propio del organismo, al no tener contrapartida en cuentas compensatorias en el pasivo (cuentas 101 "Patrimonio recibido en adscripción" y 103 "Patrimonio recibido en cesión"), y sin embargo su titularidad pertenece a la Comunidad de Madrid.
- 3.- Igualmente, se plantea el supuesto de imputación al presupuesto de Organismos Autónomos de gastos derivados de contratos de arrendamiento sobre bienes inmuebles celebrados por la Comunidad de Madrid, y cuyos derechos arrendaticios están adscritos a dichos organismos.

En relación con la presente consulta, deben realizarse las siguientes

CONSIDERACIONES

I

- 1.- El objeto de la primera cuestión se centra en determinar la procedencia de imputar al presupuesto de gastos de un Organismo Autónomo las adquisiciones de bienes inmuebles cuya titularidad pertenece a la Comunidad de Madrid, y que ésta posteriormente adscribe a dicho organismo para su uso.
- 2.- El artículo 2.2 a) de la Ley 1/1984, de 19 de enero, Reguladora de la Administración Institucional de la Comunidad de Madrid define a los Organismos Autónomos como *“las Entidades de derecho público creadas por Ley de la Asamblea, con personalidad jurídica y patrimonio propios, distintos de los de la Comunidad, (...)”*.

Por otro lado, la Ley 3/2001, de 21 de junio, de Patrimonio de la Comunidad de Madrid, establece en su Capítulo IV el régimen jurídico patrimonial aplicable a los Organismos Autónomos dependientes de aquella y, bajo los principios de autonomía y descentralización, reconoce a estos entes un patrimonio propio y diferenciado del de la

Comunidad para el cumplimiento de sus fines, así como la plena capacidad para adquirir a título oneroso o gratuito, poseer o arrendar bienes y derechos de toda clase.

Igualmente se contempla en esta norma la posibilidad de que, además de la titularidad sobre su patrimonio propio, se le adscriban las facultades de uso y administración sobre bienes propios de la Comunidad de Madrid, sobre los que ésta mantiene en todo momento la titularidad. Así, el artículo 64.1 establece que *"los Organismos Autónomos, Entidades de derecho público y Entes Públicos, además de ostentar la titularidad sobre su patrimonio propio, podrán tener adscritos bienes del patrimonio de la Comunidad de Madrid, conforme a lo dispuesto por esta Ley.(...)"*.

Asimismo, según el artículo 65.1 *"Estos Organismos y Entidades tienen plena capacidad para adquirir bienes y derechos por cualquiera de los medios establecidos en el Ordenamiento Jurídico, (...)"*. El párrafo segundo añade: *"las competencias atribuidas en esta Ley al titular de la Consejería de Presidencia y Hacienda para la adquisición a título oneroso de cualquier titularidad sobre bienes inmuebles, corresponden al Consejo de Administración del Organismo o Entidad (...)"*.

Queda así configurada en la Ley la composición del patrimonio de los Organismos Autónomos en base a la tradicional distinción entre patrimonio propio, sobre el que ostenta la titularidad, y patrimonio adscrito o cedido, representado por bienes de titularidad ajena sobre los que sólo se ejercen facultades de uso y administración, y se reconoce además la capacidad del Organismo para adquirir la titularidad de bienes inmuebles por cualquier título admitido en Derecho, que pasarán así a formar parte de dicho patrimonio propio.

En este punto debe indicarse que la titularidad sobre los bienes inmuebles se ostenta como consecuencia de la adquisición de éstos, bien a título oneroso o gratuito, o por su transmisión por parte de la Comunidad, tal y como se prevé en la propia Ley de Patrimonio. De esto se deduce que por el acto de adquisición, instrumentado mediante la formalización del correspondiente contrato de compraventa en el caso de adquisiciones onerosas, se obtiene la titularidad del bien adquirido, y que por ello, el órgano que realice dicho acto será aquel a cuyo favor deba titularse el bien.

En este sentido, Diez-Picazo señala que *"la entrega tiene un carácter traslativo cuando se dirige a crear a favor del acreedor un derecho sobre la cosa, como ocurre en el contrato de compraventa en el que el dare se dirige a convertir al comprador en propietario"*.

- 3.- El artículo 2.2 a) de la Ley 1/1984, de 19 de enero, Reguladora de la Administración Institucional de la Comunidad de Madrid, establece que *"Son Organismos Autónomos las Entidades de derecho público (...) a quienes se encomienda expresamente, en régimen de descentralización, la organización y administración de algún servicio público, y los fondos adscritos al mismo, el cumplimiento de actividades económicas al servicio de fines diversos (...)"*.

Para la consecución de dichos fines específicos, el Organismo deben disponer de los recursos necesarios, que le permitan atender las obligaciones derivadas de las distintas actividades que lleva a cabo dentro de sus competencias.

Así, dentro de los Presupuestos Generales de la Comunidad de Madrid, los Organismos Autónomos cuentan con un presupuesto propio e independiente del de la Administración General de la Comunidad, sin perjuicio de su posterior consolidación e integración en uno único, cuyos créditos están destinados al cumplimiento de la actividad propia del Organismo, y que se registrará por la normativa presupuestaria general.

En este sentido, debe tenerse en cuenta la aplicación del principio presupuestario de limitación cualitativa, establecido en el artículo 54.1 de la Ley 9/1990, de 8 de noviembre, Reguladora de la Hacienda de la Comunidad de Madrid, que establece que *"los créditos para gastos se destinarán exclusivamente a la finalidad para la que hayan sido autorizados por la Ley de Presupuestos o por las modificaciones aprobadas conforme a esta Ley"*.

En efecto, como señala Pascual García, *"esta limitación comporta que los créditos sólo podrán aplicarse a los fines que se deduzcan de la triple clasificación que les afecta: programa, servicio, es decir, órgano gestor, a cuyas competencias materiales habrá que estar, y concepto económico"*.

Por otro lado, la competencia para la administración y ejecución del presupuesto de los Organismos Autónomos se reserva a los Gerentes de los mismos, tal y como establece el artículo 69.2 de la Ley 9/1990, de 8 de noviembre, Reguladora de la Hacienda de la Comunidad de Madrid, al decir que *"(...) compete a los Gerentes de los Organismos Autónomos de la Comunidad, en cuanto a los gastos propios de sus créditos, los actos y operaciones correspondientes a los procesos de gasto"*.

Quiere ello decir que las adquisiciones onerosas de titularidades sobre bienes inmuebles deben imputarse con cargo a los créditos del presupuesto del Organismo que las realiza, dado que éste es el competente para llevar a cabo los actos correspondientes a los procesos de gasto sobre dichos créditos que aquellas comportan. Esto implicará que el órgano que realiza la adquisición llevará a cabo todas las fases presupuestarias de ejecución del gasto, y por tanto, será la Intervención Delegada en el mismo la competente para fiscalizar los actos incluidos en cada una de ellas, excepto en los casos previstos en el artículo 8 a) del Decreto 45/1997, de 20 de marzo, por el que se desarrolla el régimen del control interno y contable ejercido por la Intervención General de la Comunidad de Madrid, en los que la competencia para la fiscalización corresponde al Interventor General.

Pues bien, los bienes adquiridos por la Comunidad de Madrid a título oneroso deberán ser imputados a su propio presupuesto de gastos, sin que en ningún caso puedan comprometerse a tal efecto créditos pertenecientes al presupuesto de un Organismo Autónomo, por cuanto carece de competencias para ello. A este respecto, es indiferente que tales bienes vayan a ser adscritos posteriormente a dicho Organismo para el cumplimiento de sus fines, de acuerdo con la previsión del artículo 64.1 de la Ley 3/2001, de 21 de junio, de Patrimonio de la Comunidad de Madrid, ya que su destino final no condiciona en absoluto los requisitos que desde el punto de vista presupuestario debe cumplir su adquisición.

Podemos concluir en este sentido, que los bienes inmuebles adquiridos a título oneroso con cargo al presupuesto de gastos de un Organismo Autónomo serán en todo caso de titularidad de dicho organismo, no pudiendo imputarse a aquel las adquisiciones de bienes cuya titularidad pertenezca a un órgano o entidad distinta. De este modo, la facultad para la adquirir titularidades sobre bienes inmuebles en el caso de los Organismos Autónomos se atribuye por el artículo 65 de la Ley 3/2001, de 21 de junio, de Patrimonio de la Comunidad de Madrid al Consejo de Administración de dicho organismo, y el gasto correspondiente se imputará a los créditos contenidos en su presupuesto propio, mientras que en el ámbito de la Comunidad la adquisición de bienes inmuebles se llevará a cabo, según dicho artículo, por el titular de la Consejería de Presidencia y Hacienda, y en todo caso, con cargo al programa correspondiente del Presupuesto de la Comunidad de Madrid.

- 4.- En cuanto al aspecto contable, debe indicarse en primer lugar que los Organismos Autónomos quedan sujetos al régimen de contabilidad pública de acuerdo con el artículo 18 de la Ley 1/1984, de 19 de enero, Reguladora de la Administración Institucional de la Comunidad de Madrid. Ello significa que en la elaboración de su contabilidad debe cumplir los principios contables básicos para garantizar la imagen fiel del patrimonio, la situación financiera y los resultados del Organismo.

Pues bien, la contabilización de operaciones relacionadas con la adquisición onerosa de titularidades sobre bienes inmuebles debe buscar en todo momento dicho objetivo, ofreciendo una información contable que sea fiel reflejo de la situación patrimonial de la Entidad. Así, las altas en cuentas de Inmovilizado responderán a adquisiciones realizadas por la entidad, a título oneroso o gratuito, con contrapartida en cuentas de "Acreedores Presupuestarios" o de "Subvenciones de Capital" respectivamente. Estos bienes serán de titularidad del Organismo e integrarán su patrimonio propio.

El resto de bienes dados de alta en cuentas de Inmovilizado serán aquellos de titularidad ajena que se adscriban o cedan en uso al Organismo, y que se identificarán en la contabilidad por tener como contrapartida en el pasivo del Balance cuentas compensatorias de patrimonio, que distinguirán si su origen es adscripción o cesión (cuentas 101 "Patrimonio recibido en adscripción" y 103 "Patrimonio recibido en cesión").

La imputación al presupuesto del Organismo Autónomo de adquisiciones de titularidades sobre bienes inmuebles realizadas por la Comunidad, al margen de su incorrección desde el punto de vista presupuestario, produce un efecto distorsionador de la información contable ofrecida por el Organismo al no reflejar fielmente su situación patrimonial.

En efecto, la aparición en el activo del balance de bienes inmuebles con contrapartida en cuentas de acreedores presupuestarios, es decir, no adscritos ni cedidos por otros órganos, sobre los que el Organismo no ostenta la titularidad, desvirtúa por completo la imagen patrimonial ofrecida por la contabilidad, al romperse la distinción entre patrimonio propio y adscrito o cedido perseguida por el propio Plan de Cuentas.

Parece claro, por tanto, que el reflejo de estas operaciones sobre bienes inmuebles en la contabilidad patrimonial de los Organismos Autónomos debe seguir las directrices establecidas en el ámbito presupuestario para su correcta realización, consiguiendo así que la información contable sea reflejo fiel de la realidad patrimonial y económica de la Entidad.

II

- 1.- Por lo que respecta al segundo aspecto objeto de consulta, referente al supuesto de imputación al presupuesto de Organismos Autónomos de gastos derivados de contratos de arrendamiento sobre bienes inmuebles celebrados por la Comunidad de Madrid, y cuyos derechos arrendaticios están adscritos a dichos organismos, la duda se plantea respecto del alcance del concepto de adscripción de derechos arrendaticios en el sentido de determinar si se incluye en el mismo la obligación de satisfacer los gastos derivados del arrendamiento, y en caso afirmativo, qué documentos justificarán el reconocimiento de tal obligación con cargo al presupuesto del Organismo Autónomo.
- 2.- El artículo 46.5 de la Ley 3/2001, de 21 de junio, de Patrimonio de la Comunidad de Madrid, prevé la posibilidad de que la Comunidad, a través del Consejero de Presidencia y Hacienda, acuerde la adscripción de los derechos arrendaticios sobre bienes inmuebles derivados de contratos de arrendamiento celebrados por ella, a las

Consejerías, Organismos Autónomos o Entidades que requieran su utilización.

Pues bien, cuando el acuerdo de adscripción no establezca expresamente lo contrario, el concepto de adscripción de derechos arrendaticios a que se refiere el mencionado artículo debe entenderse equivalente a la figura de la cesión del contrato de arrendamiento, admitida por nuestro derecho positivo, y que igualmente aparece reconocida de forma amplia por la doctrina, así como por reiterada jurisprudencia.

Esta figura significa, siguiendo a Carresi, *"la sustitución de un tercero (cesionario) en la posición jurídica de uno de los contratantes (cedente)"*, es decir, se produce la transferencia única y global de la posición contractual de uno de los sujetos de la relación, abarcando todos los derechos y obligaciones de éste, así como cualquier otro efecto contractual que pudiera derivarse.

Así, en la cesión de un arrendamiento, se permite, según Díez-Picazo, *"que un nuevo arrendatario o un nuevo arrendador subentren en la inicial relación arrendaticia, que sin embargo no fue creada con el originario intento de hacerla pasar de unas manos a otras"*. Según el propio autor, con ello *"se permite que una relación contractual ya establecida, continúe produciendo una utilidad y desarrollando sus fines, con independencia de los sujetos que la soportan o se sirven de ella"*.

En el caso objeto de la consulta, se deriva la cesión por la Comunidad de su posición como arrendataria en el contrato de arrendamiento celebrado por ella a favor del Organismo Autónomo, el cual se subroga en dicha posición asumiendo todos los derechos y obligaciones que emanan de la relación contractual inicial, como son el uso y disfrute diligentes del bien, y el pago del precio y los gastos en los términos convenidos (artículos 1543 y 1555 del Código Civil).

Esta interpretación del artículo 46.5 de la Ley de Patrimonio, además de su admisibilidad jurídica, responde a razones de índole económica y de eficiencia, en el sentido de que la consideración de la adscripción del derecho arrendaticio como una cesión gratuita del uso del bien sin asunción de la obligación del pago por el Organismo Autónomo, supondría un detrimento económico injustificado para la Comunidad al satisfacer al pago del cánón arrendaticio sin disfrutar del uso del bien. Es decir, como arrendatario asumiría las obligaciones contractuales sin ejercer los derechos que la relación le concede.

En efecto, si el uso por el organismo Autónomo de un bien inmueble del que la Comunidad es arrendataria, resulta de interés para los fines públicos que ambos persiguen, con preferencia incluso a su arrendamiento directo por dicho organismo, está plenamente justificada la cesión o adscripción por aquella de la relación contractual inicialmente pactada, pero entendiéndola como completa, es decir incluyendo derechos y obligaciones.

Lo contrario convertiría esta situación en una cesión o adscripción gratuita del uso del bien sin contraprestación alguna por el organismo, tal y como prevé el artículo 64.1 de la propia Ley de Patrimonio para los casos de adscripción de bienes de titularidad de la Comunidad, pero mientras que en este caso la Comunidad no sufre un perjuicio patrimonial puesto que conserva su propiedad sobre el bien, en la cesión de un bien arrendado no solamente no posee ningún derecho sobre éste, sino que debe asumir las obligaciones del contrato en forma de pago del precio convenido.

Con respecto al cumplimiento en el supuesto consultado de los requisitos exigidos para su consideración como cesión de contrato de arrendamiento, hay que referirse en primer lugar a lo establecido en la doctrina jurisprudencial del Tribunal Supremo, que en

sus sentencias de 25 de abril de 1975 y 26 de febrero de 1982 reconocía que *"puede una de las partes hacerse sustituir por un tercero en la relación derivada de un contrato con prestaciones recíprocas si éstas no han sido cumplidas y la otra parte (contratante cedido) presta su consentimiento anterior, coetáneo o posterior"*.

No ofrecen problemas las dos primeras condiciones, por cuanto el arrendamiento es un contrato recíproco en sus prestaciones, y éstas no están cumplidas por ser de ejecución continuada, mientras que la prestación del consentimiento por el arrendador aparece más confusa. Cabe suponer que la práctica habitual será contemplar en el contrato inicial de arrendamiento la posibilidad de adscripción o cesión de los derechos arrendaticios a otro órgano administrativo, tal y como está previsto en la legislación patrimonial, por lo que el acuerdo de adscripción contará ya con el consentimiento previo del arrendador. En el caso de no haberse incluido tal posibilidad de forma expresa en el contrato, debe entenderse admitida de forma tácita dado que el acuerdo de adscripción, además de recogerse en la Ley de Patrimonio, se fundamenta en razones de interés público o utilidad social, lo que justifica en último término, que tal acuerdo pueda celebrarse entre los órganos administrativos cedente y cesionario sin más requisito que su notificación al arrendador.

Dicha notificación pondrá en conocimiento de la parte arrendadora las nuevas circunstancias que desde el punto de vista subjetivo afectan a la relación contractual, a los efectos básicamente de que aquella pueda reclamar de forma directa el pago del precio al nuevo arrendatario girándole los documentos de pago correspondientes. De esta manera, el arrendador expedirá las facturas a nombre del Organismo Autónomo, haciéndose efectivo el pago de forma directa, sin intervención alguna de la Comunidad en la relación contractual a partir de la notificación del acuerdo de cesión de los derechos arrendaticios.

Por lo anteriormente expuesto, debe concluirse que a falta de mención expresa en el acuerdo de adscripción sobre la obligatoriedad de asunción del pago del arrendamiento por el Organismo Autónomo, se entiende que tal acuerdo equivale al de cesión del contrato de arrendamiento, por el que el Organismo se subroga en la posición jurídica de la Comunidad arrendataria, asumiendo el derecho al uso del bien así como la obligación de satisfacer los gastos derivados del mismo con cargo a su presupuesto.

En cuanto a la fiscalización de dichos gastos, la justificación documental necesaria para el reconocimiento de la obligación con cargo a los créditos del Organismo será el acuerdo de adscripción de los derechos arrendaticios del bien inmueble por parte de la Comunidad, y los documentos justificativos del pago correspondiente formalizados a nombre del Organismo.

De las consideraciones anteriores se deducen las siguientes

CONCLUSIONES

- 1.- No podrá ser imputada al presupuesto de gastos de un Organismo Autónomo la adquisición de titularidades sobre bienes inmuebles realizada por la Comunidad de Madrid, aún en el caso de que el uso sobre tales bienes vaya a ser adscrito a dicho Organismo.
- 2.- Los gastos derivados de contratos de arrendamiento sobre bienes inmuebles celebrados por la Comunidad de Madrid, y cuyos derechos arrendaticios están adscritos a Organismos Autónomos, cuando el acuerdo de adscripción no establezca lo contrario, deberán ser asumidos por éstos con cargo a sus propios presupuestos.