

INFORME DE LA INTERVENCIÓN GENERAL DE LA COMUNIDAD DE MADRID DE 28 DE NOVIEMBRE DE 2002. SUBVENCIONES. FORMA DE JUSTIFICACIÓN DE LAS INVERSIONES REALIZADAS MEDIANTE CONTRATO DE ARRENDAMIENTO FINANCIERO

Se recibe en esta Intervención consulta formulada por la Intervención Delegada en la Consejería de “.....”, relativa a los requisitos que ha de reunir la fase de justificación de las inversiones financiadas por el beneficiario mediante contrato de arrendamiento financiero concedidas al amparo de la Orden 9609/1999, de 30 de diciembre, de la Consejería de “.....”, reguladora del Programa de Ayudas a Proyectos de Inversión en la Zona FEDER para el período 2000-2002, modificada por Orden 1955/2000, de 9 de marzo, de la Consejería de “.....”, a la que resulta de aplicación el Reglamento C(CE) 1685/2000 de la Comisión, de 28 de julio de 2000, por el que se establecen disposiciones de aplicación del Reglamento C(CE) 1260/1999 del Consejo en lo relativo a la financiación de gastos de operaciones cofinanciadas por los Fondos Estructurales.

En el análisis de la presente cuestión deben destacarse los siguientes

ANTECEDENTES

- 1.- El artículo 15.1) de la Orden 9609/1999 citada establece que *"el pago de la subvención estará supeditado a la justificación de haber efectuado la inversión y cumplidos todos los compromisos que dieron origen a la concesión de la subvención"*.

En su apartado d) se precisa que *"en el caso de que la inversión se realice a través de un contrato de arrendamiento financiero deberán aportarse los justificantes de los pagos realizados a la entidad financiera hasta el momento de realizar la justificación del proyecto de inversión"*.

- 2.- La Intervención Delegada en su escrito de consulta manifiesta que *"Estas inversiones suelen justificarse mediante la aportación de un simple contrato de leasing(...) junto con los justificantes de los pagos realizados a la entidad financiera (...)"*, entendiéndose que no es correcta la justificación, teniendo en cuenta la finalidad de las ayudas convocadas, -ayudas a proyectos de inversión-, que no se modifica por la modalidad de financiación de la inversión por el sujeto subvencionado, en este supuesto, el arrendamiento financiero.

Manifiesta en este sentido: *"... debemos tener en cuenta que el contrato de leasing, por sí mismo, no transfiere al arrendatario la propiedad del bien al que se refiere, sino tan sólo su uso, mediante el abono de una serie de cuotas en concepto de alquiler (...), por lo que entiende que para que la inversión de que se trate pueda considerarse subvencionable, como adquisición de un activo material, deberían cumplirse los siguientes requisitos:*

1.- Que dicho contrato incorpore un compromiso del arrendatario de ejercitar la opción de compra, o bien que el plazo mínimo de dicho arrendamiento sea igual o superior al tiempo de vida útil del bien constitutivo de la inversión.

2.-Que en dichos contratos figure el valor de mercado del bien objeto del arrendamiento financiero con total separación de otros conceptos ligados al contrato, como impuestos, margen del arrendador, intereses de los costes de refinanciación, gastos generales, seguros, etc., los cuales no pueden ser subvencionables. Teniendo en cuenta que, si dicho valor de mercado del bien fuera inferior al importe subvencionable, debería reducirse proporcionalmente la

cuantía de la subvención.

3.-Por último, se considera también necesario que se justifique el pago efectivo al arrendador del total de las cantidades supuestas por el arrendamiento financiero y no sólo el de las cuotas pagadas hasta el momento de la justificación.

Entendiéndose, en definitiva que, mientras que no se hayan cumplido los requisitos anteriores debería mantenerse en depósito el aval constituido por el beneficiario de la subvención en el momento de su concesión, como garantía de la efectiva adquisición del activo subvencionable, o bien la parte proporcional correspondiente a la inversión adquirida mediante leasing".

Teniendo en cuenta los antecedentes expuestos, se formulan las siguientes

CONSIDERACIONES

I

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 10.1) de la Ley 2/1995, de 8 de marzo de Subvenciones de la Comunidad de Madrid *"El pago de las subvenciones se realizará previa justificación del cumplimiento de la finalidad para la que se concedió"*.

Por esto, es preciso analizar cuál es la finalidad de las subvenciones reguladas en la Orden 9609/1999, ya que la justificación no es sino una acreditación documental del cumplimiento de la finalidad de la subvención a la que queda condicionado el pago o, en su caso, la devolución o ejecución del aval constituido en los supuestos de anticipos o abonos a cuenta, tal y como se establece en el artículo 10.1 de la Ley 2/1995, de 8 de marzo, de Subvenciones de la Comunidad de Madrid.

Al respecto, cabe afirmar que de conformidad con lo dispuesto en los artículos 1 y 5 de la Orden 9609/1999 el objeto de esta línea de ayudas es incentivar proyectos de inversión empresarial generadores de empleo, considerándose inversión subvencionable, a los efectos del cálculo de la ayuda, la adquisición de alguno de los activos fijos nuevos enumerados en el artículo 7.1. Con el término "inversión" y con la imputación presupuestaria del gasto al subconcepto 7739: "Transferencias de capital a empresas privadas", la norma alude inequívocamente a la financiación de la "adquisición de los medios de producción", y con la referencia genérica a la "adquisición" de terrenos, edificaciones, maquinaria y equipamiento, se estaría dando cabida a cualquier negocio jurídico oneroso traslativo del dominio admitido en Derecho.

Asimismo, se deduce del examen del artículo 15.2) de la Orden citada que la finalidad de las ayudas convocadas es la adquisición de activos fijos por las empresas, puesto que al enumerar cómo han de justificar la inversión que han de efectuar, se exigen documentos probatorios de la traslación de dominio de la inversión efectuada: escritura de compraventa, en su caso, facturas en el supuesto de entrega de bienes, certificación visada por el Colegio Profesional de las obras construidas...

En este contexto, el contrato de arrendamiento financiero (leasing) podrá considerarse, junto a otras fórmulas de contado o modalidades de financiación comercial a corto o largo plazo, un medio apto para la adquisición de activos siempre y cuando dé lugar a una efectiva transmisión de la propiedad de las inversiones mediante el ejercicio legal por la empresa arrendataria del derecho de opción de compra, consustancial al contrato de leasing, de conformidad con lo

dispuesto en la Disposición Adicional Séptima, apartado 1º de la Ley 26/1988, de 29 de julio, de Disciplina e Intervención de las Entidades de Crédito. (Vid. a este respecto Informes de la IGAE de 4-2-1992 y del 14-4-1997).

A

Por lo tanto, en la documentación de los expedientes en los que la adquisición de activos se financie mediante arrendamientos financieros -leasing- debe constar el compromiso expreso de ejercitar en tiempo y forma la opción de compra o, alternativamente, según el Reglamento C(CE) 1260/1999 del Consejo en lo relativo a la financiación de gastos de operaciones cofinanciadas por los Fondos Estructurales, establecer un plazo mínimo de duración del arrendamiento con el que pueda entenderse cubierta la vida útil del activo y fijarse el día a quo para proceder a la justificación de la inversión, como un requisito derivado de la finalidad de la subvención: adquisición de activos.

II

De acuerdo con las consideraciones precedentes, en cuanto a los requisitos que ha de reunir la justificación de la inversión realizada mediante arrendamiento financiero, debe precisarse que no puede entenderse justificada y cumplida la finalidad de la subvención, es decir, finalizado el proyecto de inversión, con la sola aportación del contrato de leasing y de los justificantes del pago de las cuotas del arrendamiento. Esta aportación podrá generar a lo sumo, acreditado el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 10.1 a) y c) de la Ley 2/1995, de Subvenciones de la Comunidad de Madrid, el derecho del beneficiario a percibir abonos o anticipos a cuenta.

Independientemente de cuando se efectúan los pagos por la Administración, bien sea una vez acreditada la realización de la actividad por el beneficiario o con carácter previo, el beneficiario está obligado en todo caso a la ejecución de la inversión y a justificar los gastos y pagos efectuados. Cuando el pago de la subvención es "ex post", -supuesto general-, su acreditación es requisito para proceder al reconocimiento de la obligación y propuesta de pago. Cuando el pago de la subvención es "ex ante", su acreditación tendrá lugar en momento posterior. Si el pago de la subvención está garantizado mediante aval, esta acreditación se realizará con anterioridad a la devolución del mismo, puesto que, teniendo por finalidad la constitución del aval, garantizar que el beneficiario ejecutará la actuación, a que estaba afectada la subvención, el mismo no se devolverá en tanto no quede acreditado tal supuesto, es decir, una vez verificado que ha realizado la adquisición del activo, mediante el ejercicio de la opción de compra, así como justificados los gastos y pagos subvencionados.

En efecto, los pagos efectuados con anterioridad a la acreditación del cumplimiento de la finalidad para la que se concedió la subvención tendrán la consideración de anticipos o abonos a cuenta, conforme a lo dispuesto en el artículo 10) de la Ley 2/1995, de 8 de marzo de Subvenciones de la Comunidad de Madrid, que deberán ser avalados por el beneficiario, salvo autorización previa de la Consejería de Hacienda a su inclusión en las bases reguladoras.

Pudiera inducir a error la redacción dada al artículo 15.2.d. de la Orden 9609/1999, a cuyo tenor:

"En todo caso, se acompañarán los extractos bancarios justificativos de los pagos realizados. En el caso de que la inversión se realice a través de un contrato de arrendamiento financiero deberán aportarse los justificantes de los pagos realizados a la entidad financiera hasta el momento de realizar la justificación del proyecto de inversión",

o al artículo 7.5, conforme al cual:

"En el caso en que la operación consista en arrendamiento financiero, se considera gasto subvencionable las cuotas pagadas hasta 31 de diciembre de 2008."

Este último precepto vendría a introducir una limitación al importe máximo de la inversión subvencionable, con exclusión del valor de mercado del bien que debiera ser amortizado en cuotas abonadas con posterioridad al 31/12/2008. Pero en modo alguno, dicho precepto puede amparar la justificación y consiguiente devolución de aval anteriores al perfeccionamiento de la adquisición del activo.

La justificación procederá cuando el beneficiario acredite documentalmente que se ha cumplido la finalidad para la que la subvención se concedió, esto es, que ha finalizado el correspondiente proyecto de inversión, con la generación del empleo comprometido (artículo 15.2.e. de la Orden 9609/1999) y con la adquisición del activo mediante el ejercicio, en su caso, del derecho de opción de compra, a cuyos fines deberán aportarse el contrato de leasing y los extractos justificativos de los gastos y los pagos realizados a la entidad financiera (art. 15.2.d de la Orden 9609/1999), sin perjuicio de que a dicha documentación justificativa deba acompañar la preceptiva comprobación material de la inversión exigida en el artículo 83.2.d. de la Ley 9/1990, reguladora de la Hacienda de la Comunidad de Madrid y 25 del Decreto 45/1997, por el que se desarrolla el régimen del control interno y contable ejercido por la Intervención General de la Comunidad de Madrid.

Teniendo en cuenta que en el artículo 15.4 de la Orden 9609/1999 se establece la posibilidad de liquidar la subvención con el carácter de anticipo a cuenta previo a la justificación y que esta fórmula de pago ha sido la solicitada y aceptada para la adquisiciones de activos mediante arrendamiento financiero, las propuestas de reconocimiento de la obligación se integrarán junto con el documento contable acreditativo de la existencia de crédito (OK), con los extremos exigidos en el artículo 15.2) de la Orden citada, con la preceptiva comprobación material de la inversión exigida en el artículo 83.2.d. de la Ley 9/1990, con la acreditación de las obligaciones tributarias y frente a la Seguridad Social, con el contrato de leasing suscrito, así como con la acreditación de la constitución y depósito del aval en la Tesorería de la Comunidad de Madrid. En estos supuestos, con posterioridad el beneficiario debe acreditar que ha ejercitado la opción de compra, y que ha generado el empleo comprometido así como que ha abonado las cuotas a la entidad financiera, de modo que, justificado que ha realizado la actividad subvencionada, se pueda proceder a la devolución de la garantía constituida, correspondiendo a la Intervención efectuar la comprobación de los extremos anteriores.

Al contrario, de verificarse que el beneficiario no ha ejercitado la opción de compra y pagado las cuotas, se deberá iniciar por el órgano gestor el procedimiento de reintegro de la subvención. Una vez resuelto el mismo, acreditándose su procedencia y no efectuado por el beneficiario el reintegro, podrá instarse, en su caso, la ejecución del aval.

III

En cuanto a los gastos subvencionables en las adquisiciones de activos mediante arrendamiento financiero, no cabe considerar subvencionables los gastos del contrato de leasing ajenos a los de amortización del precio del bien. En efecto, la inversión subvencionable que servirá de base para determinar el importe de la subvención debe tomar como referencia el valor de mercado del activo, tal y como se establece en el apartado 3.3 de la Norma nº 10 del Reglamento (CE) 1685/2000 de la Comisión, de 28 de julio de 2000, a cuyo tenor:

"(...) el importe máximo cofinanciable por la Comunidad no sobrepasará el valor de mercado del activo arrendado. Otros costes ligados al contrato de arrendamiento

financiero (impuestos, margen del arrendador, intereses de costes de refinanciación, gastos generales, seguros, etc.) no serán financiables".

Estrechamente ligada a la definición de los conceptos subvencionables se encuentra la propuesta de la Intervención Delegada de que en el contrato y cuotas del leasing *"figure el valor de mercado del bien objeto de arrendamiento financiero con total separación de otros conceptos ligados al contrato, como impuestos, margen del arrendador, intereses de los costes de refinanciación, gastos generales, seguros, etc."*. Al respecto, conviene precisar que el desglose diferenciado de conceptos de abonos que se propone debe expresarse por imperativo legal en todo contrato de arrendamiento financiero, tal y como se recoge en la Disposición Adicional Séptima, apartado 3 de la Ley 26/1988, de 29 de julio, sobre Disciplina e Intervención de Entidades de Crédito, a cuyo tenor:

"Las cuotas de arrendamiento financiero deberán aparecer expresadas en los respectivos contratos diferenciando la parte que corresponda a la recuperación del coste del bien por la entidad arrendadora, excluido el valor de la opción de compra y la carga financiera exigida por la misma, todo ello sin perjuicio de la aplicación del gravamen indirecto que corresponda".

De acuerdo con las consideraciones anteriores, respecto a la consulta planteada, se extraen las siguientes

CONCLUSIONES

- 1.- La finalidad del otorgamiento de las subvenciones reguladas mediante Orden 9609/1999 Orden 9609/1999, de 30 de diciembre, de la Consejería de ".....", reguladora del Programa de Ayudas a Proyectos de Inversión en la Zona FEDER para el período 2000-2002, modificada por Orden 1955/2000, de 9 de marzo, de la Consejería de ".....", es incentivar proyectos de inversión empresarial generadores de empleo considerándose inversión subvencionable, la adquisición de los activos fijos nuevos necesarios para la puesta en marcha de dicho proyecto, con independencia del instrumento financiero empleado por el beneficiario para llevar a cabo la adquisición.
- 2.- Los pagos, que se propongan con anterioridad al ejercicio de la opción de compra, en el supuesto de inversiones instrumentadas mediante contratos de arrendamientos financieros, tienen el carácter de anticipos, y, por ello, deben garantizarse, salvo autorización de la Consejería de Hacienda, mediante la constitución de un aval.
- 3.- El aval formalizado por el beneficiario de la subvención en los casos de pago anticipado responde del efectivo cumplimiento del objeto de la subvención, por lo que su cancelación no podrá ser autorizada hasta la completa y definitiva justificación de aquél, es decir, hasta la acreditación documental de la generación del empleo comprometido y de la incorporación al patrimonio del beneficiario del activo fijo mediante el ejercicio de la opción de compra, o hasta que quede acreditada la completa amortización del bien arrendado, en los términos a que se refiere el Reglamento C(CE) 1260/1999 del Consejo en lo relativo a la financiación de gastos de operaciones cofinanciadas por los Fondos Estructurales.