

INFORME DE LA INTERVENCIÓN GENERAL DE LA COMUNIDAD DE MADRID DE 28 DE ENERO DE 2003. SUBVENCIONES. ACLARACIÓN AL INFORME DE 28 DE NOVIEMBRE DE 2002. FORMA DE JUSTIFICACIÓN DE LAS INVERSIONES REALIZADAS MEDIANTE CONTRATO DE ARRENDAMIENTO FINANCIERO.

Se plantea consulta a esta Intervención General acerca de diversas cuestiones relacionadas con la interpretación del Informe de la Intervención General de la Comunidad de Madrid, de 28 de noviembre de 2002, relativo a la forma de justificación de las subvenciones destinadas a la realización de proyectos de inversión financiados por el beneficiario a través de un contrato de arrendamiento financiero.

La primera de ellas se refiere a la determinación del alcance del citado informe, y en particular, si las conclusiones alcanzadas en el mismo resultan aplicables a aquellas subvenciones que se materializan en ayudas sobre la carga financiera de contratos de arrendamiento financiero o leasing concertados para la financiación de inversiones consideradas como subvencionables.

En segundo término, se plantea su posible extensión a aquellas ayudas destinadas a la financiación ajena de inversiones subvencionables, cuando el instrumento financiero utilizado sea el préstamo mercantil.

En el análisis de estas cuestiones deben tenerse en cuenta los siguientes

ANTECEDENTES

- 1.- El Informe de la Intervención General de la Comunidad de Madrid, de 28 de noviembre de 2002 se refiere 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 Economía y Empleo, 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 Economía y Empleo, 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.
- 2.- Del contenido del informe se desprende que *"la finalidad del otorgamiento de las subvenciones reguladas mediante Orden 9609/1999, de 30 de diciembre, de la Consejería de Economía y Empleo, 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 Economía y Empleo., 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.*

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 11 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).

- 3.- En cuanto a la justificación del cumplimiento de la subvención se concluye que *"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.*

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."

- 4.- Por último, se hace mención a la justificación necesaria en el supuesto de pago anticipado, al señalar que:

"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."

De acuerdo con los antecedentes expuestos, se formulan las siguientes

CONSIDERACIONES

I

Para la resolución de la primera de las cuestiones planteadas resulta necesario precisar determinados aspectos en relación con el contenido objetivo de la subvención pública, en particular, la distinción entre el objeto de la ayuda y la finalidad para la que se concede, en tanto que de ello va a depender la delimitación de los distintos supuestos a los que es de aplicación el criterio mantenido en el informe objeto de consulta.

1. Objeto de la subvención y determinación de su cuantía:

El objeto de la subvención está constituido, según establece el artículo 1 de la Ley 2/1995, de 8 de marzo, de Subvenciones de la Comunidad de Madrid, por las entregas dinerarias a favor del beneficiario.¹

La determinación del objeto de las subvenciones, tanto en su cuantía como en la forma en que se materializa para contribuir al cumplimiento de la finalidad de la misma, admite múltiples opciones, en función de muy distintos criterios, no existiendo por tanto un procedimiento único y uniforme sino una pluralidad de sistemas dependiendo de cada ayuda en particular. La única previsión que contiene la normativa a este respecto es la fijación de un límite máximo del importe de las subvenciones, que en ningún caso podrá superar, aislada o conjuntamente con otras, el coste de la actividad a desarrollar por el beneficiario (Artículo 7.3 de la Ley de Subvenciones de la Comunidad de Madrid).

En este sentido, siguiendo el modelo normativo francés y la doctrina de diversos autores, se pueden establecer distintas clasificaciones de las subvenciones atendiendo a los criterios de determinación de su cuantía, que responden en gran medida de las diferentes formas en que se pretenda canalizar la ayuda en que la subvención consiste para la mejor consecución de la finalidad que con ella se persigue.²

Así, a modo de ejemplo y sin ánimo de establecer una relación exhaustiva, cabe subvencionar de forma nominativa, cuando el importe está fijado de antemano, global, para varias operaciones de naturaleza análoga, sobre un porcentaje de ingresos o determinados gastos incurridos por el beneficiario, etc...

Pues bien, una de las modalidades de ayuda más frecuentes y admitidas son las subvenciones de financiación o financieras, que se dirigen a cubrir porcentajes o cuotas de la carga financiera derivada de la financiación ajena concertada por el beneficiario para llevar a cabo el proyecto en que consiste la finalidad de la subvención. A su vez, este tipo de ayuda puede revestir diversas formas en función del instrumento de financiación utilizado o del criterio de determinación de la cuota a cubrir, pudiendo incidir la ayuda sobre tasas o tipos de interés, primas de reembolso de préstamos, cuotas de amortización de contratos de arrendamiento financiero, etc...

Analizado el concepto y determinación del objeto de las subvenciones, no debe perderse de vista el hecho cierto de que la entrega de fondos en que aquel consiste, sólo puede entenderse justificada en virtud de la finalidad pública que con ella se persigue. Citando a Pascual García: *"La entrega de fondos en concepto de subvención o ayuda se justifica exclusivamente por el fin público que se pretende alcanzar"*.

¹Debemos entender el concepto de "objeto de la subvención" en su sentido estricto, esto es, desde el punto de vista de la Administración concedente, ya que en ocasiones se utiliza dicho término para referirse también a la prestación que debe realizar el beneficiario, a la que la doctrina denomina con carácter general "finalidad de la subvención".

²Véase VILLAR PALASÍ "Las técnicas administrativas", LOZANO SERRANO "Subvenciones del Estado..." o SALMON "Les Subventions"

Con ello llegamos al concepto de finalidad de la subvención, a cuyo examen se dedica el siguiente apartado.

2. La finalidad de las subvenciones públicas.

Parece claro, y así se deduce de la normativa aplicable a las ayudas públicas, la subvención debe tender hacia la consecución de un interés general y público, siendo esta finalidad la que justifica, como se ha apuntado anteriormente, la entrega de los fondos públicos por la Administración concedente.

Así se desprende, con carácter general del articulado de la Ley de Subvenciones de la Comunidad de Madrid³ y, de forma más precisa, de su artículo 1 b), que señala que *"la entrega esté afectada a un fin, propósito, actividad o proyecto específicos, existiendo obligación por parte del destinatario de cumplir las obligaciones o requisitos que se hubieran establecido"*.

En el gasto público subvencional, por tanto, la finalidad pública pretendida por la Administración otorgante viene caracterizada por la afectación de los fondos al fomento, impulso o promoción de una actividad concreta, específica y determinada que se considera beneficiosa para el interés general. *"El cumplimiento de la finalidad es la causa de la subvención, y al mismo tiempo, la obligación principal del beneficiario,(...) y determina las diversas situaciones que tienen lugar en la relación subvencional, tales como la obligación de justificación del beneficiario o el deber de reintegro por incumplimiento"* (Sesma Sánchez).

Atendiendo a la finalidad a la que se dirige la ayuda pueden existir también gran diversidad de formas de subvención, en función de la actividad o proyecto que se pretenda obtener del beneficiario para la consecución de los fines de interés público que en último término dan sentido a cualquier ayuda de carácter público. Así, si centramos el objeto del análisis en el ámbito de las ayudas destinadas a fomentar la inversión, el desarrollo económico de determinadas zonas o sectores, o la promoción del tejido industrial y empresarial, como fin público de interés general, aparecen de forma generalizada subvenciones enfocadas hacia actividades de realización de proyectos de inversión con financiación ajena, como forma habitual de actuación en los procesos de industrialización o expansión comercial u económica.

En este contexto, la actividad subvencional de la Administración puede concretarse en diversos tipos de ayudas atendiendo a si la finalidad de las mismas recae directamente en la realización por el beneficiario de un proyecto de inversión concreto, o bien, sobre la contratación de instrumentos de financiación ajena para el desarrollo de dicha clase de actuaciones, resultando distinto, como se ha visto anteriormente, el régimen de cumplimiento y justificación de la subvención en unas y otras, dado que la finalidad concreta que persiguen es diferente.

No debe confundirse en este punto, el proceso o actuación que el beneficiario esté desarrollando de forma continuada y habitual dentro del sector de actividad que le corresponde, y cuya promoción justifica el interés público de las subvenciones en ese ámbito, y la actuación concreta o parte específica del proceso que tiene por finalidad la concesión de cada ayuda y cuyo cumplimiento y justificación corresponde al beneficiario de forma obligada.

En el ámbito de las inversiones, ello quiere decir que, en todo caso, estamos ante un proceso de inversión financiado con recursos ajenos desarrollado por el beneficiario dentro de su actividad habitual, sobre el que la Administración concede diferentes tipos de ayudas según su

³Véanse artículos 5.2, 8 a), 10.1 y 11.1 c).

finalidad concreta, pudiendo otorgarse para la realización del proyecto en si, o bien, para la contratación de los instrumentos de financiación.

En ambos casos el beneficiario ejecuta un proyecto concreto, concertando para ello la financiación ajena necesaria, pero la nota determinante a la hora de establecer el cumplimiento y justificación de las subvenciones que se concedan sobre tal actividad será la finalidad concreta que se establezca en cada una de ellas a través de su Base Reguladora, esto es, la realización y finalización del proyecto, o la simple concertación del medio de financiación.

Pues bien, a la vista de los conceptos anteriormente expuestos, y en referencia al supuesto objeto de consulta, se puede establecer que el Informe de la Intervención General de la Comunidad de Madrid, de 28 de noviembre de 2002 sobre 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 Economía y Empleo, reguladora del Programa de Ayudas a Proyectos de Inversión en la Zona FEDER para el período 2000-2002, se refiere a una subvención directa a la inversión, cuya finalidad es la realización de proyectos de inversión o la adquisición de activos de los contemplados en la propia Orden y en el plazo que la misma determina. Siendo ésta su finalidad, parece claro que el cumplimiento de la misma deberá justificarse por el beneficiario acreditando la efectiva ejecución de dicho proyecto o la adquisición de un activo, como medio para acceder al pago de la misma o a la devolución del aval que garantiza los pagos anticipados.

El criterio de determinación del objeto y cuantía de la ayuda es la modalidad de inversión directa a la inversión, aplicándose en un porcentaje cierto sobre la inversión subvencionable, sin que ello suponga alteración de las condiciones de cumplimiento y justificación, como se ha indicado.

Por ello, y según el sentido de la consulta planteada, si dichas ayudas fueran financieras o de financiación, es decir, recayesen sobre la carga financiera de la financiación concertada, tampoco incidiría esta circunstancia en la obligación de justificación del beneficiario, que en todo caso sería la acreditación de haber cumplido la ejecución o adquisición del activo, ya que se trata de otra modalidad de determinación del objeto de la subvención y no una finalidad distinta de la misma.

II

En cuanto a la segunda de las cuestiones planteadas, debe decirse que la modalidad o instrumento utilizado como financiación no condiciona en ningún caso el régimen cumplimiento y justificación de la ayuda, que, como se ha indicado en la anterior consideración, vendrá determinado por la finalidad a que la misma vaya dirigida según lo establecido en su base reguladora.

Tanto en las ayudas destinadas a la inversión como en las que se dirigen a su financiación, puede utilizarse con carácter general, y siempre que así se prevea en la Base Reguladora, cualquiera de los medios de financiación admitidos en el mercado financiero, sin que por ello se modifiquen las condiciones de cumplimiento y justificación de la subvención de que se trate.

Ahora bien, existirían diferencias apreciables de carácter circunstancial entre la concertación de la financiación ajena mediante arrendamiento financiero o préstamo mercantil a los efectos del cumplimiento y justificación de la finalidad de la ayuda, que, sin afectar a su concepto ni a su régimen aplicable, serían las siguientes:

En primer lugar, en las ayudas cuya finalidad sea la inversión, el compromiso de ejercitar la opción de compra sobre el bien, en caso de financiación a través de arrendamiento financiero, será requisito para la justificación del efectivo cumplimiento de la finalidad, esto es la incorporación del activo al patrimonio del beneficiario. En este tipo de ayudas, cuando la financiación se lleva a cabo mediante préstamo mercantil, la justificación del cumplimiento deberá referirse a la propia inversión y su comprobación material, puesto que dicho instrumento financiero no tiene incidencia sobre la efectiva realización o adquisición del bien.

Por otro lado, en las ayudas destinadas a la financiación, la justificación del cumplimiento se referirá a la efectiva contratación de producto financiero, y en tal caso, los documentos acreditativos serán los propios de cada tipo de instrumento de financiación admitido.

Por último, en cuanto a las ayudas financieras, esto es, aquellas cuyo objeto se materializa en la carga financiera de la financiación, la Base reguladora se adaptará a las peculiaridades de cada instrumento financiero para determinar los criterios de determinación del objeto y su cuantía, que podrá referirse a tipos de interés, cuotas de reembolso de capital, primas del arrendamiento financiero, etc...

De acuerdo con las anteriores consideraciones, procede formular las siguientes

CONCLUSIONES

- 1.- El Informe de la Intervención General de la Comunidad de Madrid, de 28 de noviembre de 2002 sobre 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 Economía y Empleo, reguladora del Programa de Ayudas a Proyectos de Inversión en la Zona FEDER para el período 2000-2002, se refiere a una subvención directa a la inversión, cuya finalidad es la realización de proyectos de inversión o la adquisición de activos de los contemplados en la propia Orden y en el plazo que la misma determina, por lo que el cumplimiento de la misma deberá justificarse por el beneficiario acreditando la efectiva ejecución de dicho proyecto o la adquisición de un activo, como medio para acceder al pago de la misma o a la devolución del aval que garantiza los pagos anticipados.
- 2.- Las conclusiones alcanzadas en dicho informe pueden resultar aplicables a aquellas subvenciones que se materializan en ayudas sobre la carga financiera de contratos de arrendamiento financiero o leasing concertados para la financiación de inversiones consideradas como subvencionables, por cuanto, tal circunstancia se refiere al criterio de determinación del objeto y cuantía de la ayuda, y no a la finalidad a la que ésta va dirigida.
- 3.- En cuanto a la segunda de las cuestiones planteadas, debe decirse que la modalidad utilizada como financiación no condiciona el régimen aplicable en cuanto al cumplimiento y justificación de la ayuda, que, en todo caso, vendrá determinada por la finalidad a que la misma vaya dirigida según lo establecido en su base reguladora.

Tanto en las ayudas destinadas a la inversión como en las que se dirigen a su financiación, pueden contemplarse, siempre que así se prevea en la Base Reguladora, cualquiera de los medios de financiación admitidos en el mercado financiero, sin que por ello se modifiquen las condiciones de cumplimiento y justificación de la subvención de que se trate, y ello sin perjuicio de las particularidades que imponga cada instrumento financiero.

