

INFORME DE LA INTERVENCIÓN GENERAL DE LA COMUNIDAD DE MADRID DE 5 DE ABRIL DE 2004 POR EL QUE SE RESUELVE DISCREPANCIA. SUBVENCIONES. JUSTIFICACIÓN DE INVERSIONES REALIZADAS MEDIANTE CONTRATO DE ARRENDAMIENTO FINANCIERO. ACLARACIÓN SOBRE FACTURAS APORTADAS A OTRO ORGANISMO PÚBLICO.

Se recibe en esta Intervención General, procedente de la Secretaría General Técnica de la Consejería de A.....@ discrepancia emitida de acuerdo con lo establecido en el artículo 88 de la Ley 9/1990, de 8 de noviembre, reguladora de la Hacienda de la Comunidad de Madrid y en el artículo 16 del Decreto 45/1997, de 20 de marzo, por el que se desarrolla el régimen de control interno y contable ejercido por la Intervención General de la Comunidad de Madrid, respecto al reparo formulado por la Intervención Delegada en la citada Consejería en relación al expediente 102/97, correspondiente a las Ayudas FEDER, período 1997-1999, convocadas por Orden 2105/1997, de 14 de julio, de la Consejería de A.....@

El reparo que dio lugar a la discrepancia planteada se basa en los siguientes razonamientos:

- 1.- Se observa que determinadas facturas aparecen selladas por el Ministerio, al haber sido aportadas como justificantes de otras subvenciones procedentes de Organismos diferentes, solicitándose aclaración al respecto.
- 2.- Respecto de los contratos de arrendamiento financiero, deberán aportarse los justificantes de todos los pagos realizados a la entidad financiera durante el período subvencionable. Asimismo, se observa que determinadas inversiones han sido adquiridas mediante contrato de arrendamiento financiero por lo que de acuerdo con el Informe de la Intervención General de la Comunidad de 28 de noviembre de 2002, deberán cumplirse todos los requisitos en él establecido, para poder proceder a la fiscalización favorable de la justificación de la subvención y, en concreto, deberá constar en el expediente el "compromiso expreso de ejercitar en tiempo y forma la opción de compra o alternatively YYY establecer un plazo mínimo de duración de arrendamiento con el que pueda entenderse cubierta la vida útil del activo y fijarse el "dies a quo" para proceder a la justificación de la inversión, como un requisito derivado de la finalidad de la subvención: adquisición de activos".
- 3.- Los pagos que se propongan con anterioridad al ejercicio de la opción de compra tienen el carácter de anticipos por lo que deben garantizarse mediante la constitución de aval, cuya cancelación no podrá ser autorizada hasta la acreditación documental de la incorporación al patrimonio del beneficiario del activo fijo mediante el ejercicio de compra, o hasta que quede acreditada la completa amortización del bien arrendado.
- 4.- Por último, procede el cumplimiento de los requisitos establecidos por la Intervención General, teniendo en cuenta que, antes de proceder a la cancelación del aval, en el momento de la adquisición efectiva de las inversiones, deberá realizarse la oportuna comprobación material a que se refiere el Decreto 45/1997, de 20 de marzo.

Al objeto del examen de la discrepancia epigrafiada, se exponen los siguientes

ANTECEDENTES

- 1.- El Consejero de A.....@ resolvió otorgar con fecha 17 de diciembre de 1997 (Orden 5376/1997) una subvención por un importe máximo de 45.600.000,-ptas (274.061,52 euros) para la financiación del proyecto presentado por la empresa AOv., S.A.@ consistente en la actividad de artes gráficas en la localidad de Axx@ relativo a las

Ayudas FEDER, período 1997-1999, convocadas por Orden 2105/1997, de 14 de julio.

- 2.- Con fecha 30 de diciembre de 1997, se aprueba por el Consejero de A.....@ documento OK de reconocimiento y propuesta de pago por el importe de la subvención concedida (45.600.000,-ptas, 274.061,52 euros), en concepto de pago anticipado de la subvención concedida, garantizándose mediante la constitución de aval en la Tesorería Central de la Comunidad de Madrid.
- 3.- El 7 de octubre de 2002 se acuerda por la Secretaria General Técnica de la Consejería de A.....@ la instrucción de expediente de reintegro parcial de la subvención concedida y abonada a la empresa AOV., S.A.@ en cumplimiento de lo establecido en el artículo 13.3 de la Orden 2105/97, en función de la justificación parcial del proyecto subvencionado.
- 4.- La Intervención Delegada en informe de fecha 30 de enero de 2003, informa desfavorablemente propuesta de reintegro por importe de 94.551,22 euros, en base a los motivos ya expuestos al analizar las causas del reparo interpuesto.
- 5.- Por último, la Dirección General de A.....@ formula discrepancia ante la Intervención General en base a las consideraciones que a continuación se indican:
 - S El expediente objeto de reparo se ha tramitado por el Servicio de A.....@ de dicha Dirección, conforme a lo previsto en la Orden 2105/97, reguladora de las ayudas y las respectivas órdenes de concesión, que, en relación con los contratos de arrendamiento financiero o leasing utilizados para financiar la incorporación de activos subvencionables por parte de las empresas beneficiarias, contemplan la posibilidad de computarlos como inversión subvencionable, sin que sea exigible la adquisición de los bienes ni, por tanto, el compromiso de ejercer la opción de compra de los bienes arrendados.
 - S El reparo formulado por la Intervención Delegada se fundamenta en la necesidad de que las empresas beneficiarias hagan compromiso expreso de ejercitar la opción de compra o amortización del bien y aportación de todos los justificantes de pago de los arrendamientos financieros. Esta última condición significaría mantener cautivos los avales aportados hasta fechas muy posteriores a las señaladas para el cierre de los proyectos.
 - S Las normas restrictivas aplicables a los gastos subvencionados y financiados mediante arrendamiento financiero, a que se refiere el Reglamento C(CE) 1260/1999, invocado en el informe de la Intervención General no debería ser de aplicación con carácter retroactivo a los expedientes que estamos considerando, según queda establecido en el art. 9.3 de la Constitución y en el 62.2 de la Ley de Régimen Jurídico y de las AA.PP. y del Procedimiento Administrativo Común: "No aplicabilidad de disposiciones que establezcan la retroactividad de los derechos individuales".
 - S Asimismo, se indica que a todos los proyectos que han sido subvencionados al amparo de la Orden 2105/1997, se les ha aplicado el criterio de computar el importe íntegro del leasing, y justificación de los pagos sólo hasta el momento del cierre del proyecto, dando por bueno el compromiso escrito de ejercer el derecho de opción de compra en el preciso momento del cierre del proyecto, entendiéndose el Centro Gestor que todos los expedientes correspondientes a la misma orden reguladora deben tener el mismo tratamiento, tanto los ya cerrados, a los que se les han aplicado los criterios descritos

en el párrafo anterior, como los tres que han sido reparados por la Intervención Delegada, porque podría darse la paradoja de que a un mismo beneficiario se le aplique distinto criterio en expedientes que se le hayan aprobado en años diferentes.

Teniendo en cuenta los antecedentes señalados se efectúan las siguientes

CONSIDERACIONES

I

Normativa aplicable a la subvención

El marco normativo de la subvención objeto de análisis se fija en la Orden 2105/1997, de 14 de julio, de la Consejería de A.....@ en la que se establece el programa de ayudas a proyectos de inversión en la zona FEDER para 1997-1999 para pequeñas y medianas empresas.

Por otra parte en el ámbito de la Comunidad Económica Europea sirven de aplicación los Reglamentos números 2058/1988 y 4253/1988, que regulan, por una parte, la coordinación de las intervenciones de los Fondos estructurales y, por otra, de éstas con las del Banco Europeo de Inversiones y con las de los demás instrumentos financieros existentes.

Asimismo, en la Orden de Concesión número 5376/1997, suscrita con fecha 17 de diciembre de 1997 por el Consejero de A.....@ se determina las condiciones de cumplimiento y justificación, fijándose, entre otros requisitos, la finalización de las inversiones antes del 31 de diciembre de 1999, lo cual deberá justificarse antes del 15 de enero del 2000, mediante las correspondientes facturas y certificaciones de obra, así como la documentación acreditativa de los pagos inherentes.

Como puede apreciarse, y cuestión a tener en cuenta, es que la normativa reguladora de la subvención aplicable es totalmente distinta de la que es objeto de aplicación a la subvención analizada en el informe de esta Intervención General de fecha 28 de noviembre de 2002, al que se hace alusión en el escrito de reparos interpuesto por la Intervención. En concreto se aplican a la subvención analizada en dicho informe la Orden 9609/1999, de 30 de diciembre, de la Consejería de A.....@ modificada por la Orden 1955/2000, en la que se regula el programa de ayudas a proyectos de inversión en la zona FEDER para el período 2000-2002, así como la normativa comunitaria que se establece, entre otros reglamentos, en el número 1260/1999. Las normas anteriormente reseñadas no se aplican con carácter retroactivo.

II

Fin de la actividad subvencionable

En segundo lugar, es necesaria la concreción de la finalidad de la subvención otorgada, puesto que según se determina en la Ley 2/1995, de 8 de marzo, de Subvenciones de la Comunidad de Madrid, en su artículo 10.1) *"El pago de las subvenciones se realizará previa justificación del cumplimiento de la finalidad para la que se concedió"*.

De acuerdo con el contenido de los artículos 1 y 5 de la Orden 2105/1997 en la que se determina el programa de ayudas a proyectos de inversión en la zona FEDER para 1997-1999 para pequeñas y medianas empresas, el objeto de las ayudas reguladas en la misma es incentivar proyectos de inversión que realicen las pequeñas y medianas empresas, que contribuyan a la promoción de la actividad productiva y corrijan los desequilibrios económicos y

sociales de la región.

En el artículo 7 de la citada Orden se delimita la inversión subvencionable, estableciéndose lo siguiente:

"1. Podrá considerarse subvencionable la realizada dentro de los siguientes conceptos:

S Y

S Obra civil en oficinas, laboratorios, almacenes de materias primas, edificios de producción, edificios de servicios industriales, almacenes de productos terminados y otras obras vinculadas al proyecto.

S Bienes de equipo en maquinaria de proceso, elementos de transporte interior, vehículos especiales de transporte exterior Y..

*2. La inversión subvencionable corresponderá a **activos nuevos o que entren en funcionamiento por primera vez**".*

Por otra parte, en el artículo 15 *"Justificación de la inversión y pago de la subvención"* se determina 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"*.

De la normativa anteriormente mencionada, se deduce que la finalidad de las ayudas convocadas es la adquisición de activos fijos por las empresas, dado que al regularse la forma de justificar la inversión efectuada, se exigen documentos probatorios de la traslación de dominio de la inversión efectuada: copia de autoliquidación del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados en adquisiciones de terrenos y edificaciones, facturas, justificantes de su adquisición e incorporación a la empresa y contratos de compraventa en caso de utilización de la forma de pago aplazado para la adquisición de maquinaria y equipamiento y certificación visada por el Colegio Profesional en las obras construidas (artículo 15.2 de la Orden 2105/1997).

En conclusión, se señala al respecto que en las normas reguladoras de la subvención que nos ocupa no se hace referencia alguna al leasing ni a su posible equiparación a las adquisiciones a efectos de poder disfrutar de las ayudas, como así sucede en otro tipo de ayudas, estableciéndose como fecha límite para la realización de las inversiones que podrán ser objeto de subvención el 31 de diciembre de 1999. La alusión al pago aplazado en el artículo citado, no contradice la afirmación anterior, ya que la compraventa mediante pago aplazado no es una figura asimilable al leasing, dado que en el primer caso si se produce la traslación de dominio.

En el análisis del expediente, se observa que por Orden número 5376/1997, de 17 de diciembre de 1997, se concede a la empresa AOV., S.A. una subvención máxima de 45.600.000,-ptas como ayuda para la financiación del proyecto de inversión presentado, determinándose en su apartado segundo que la percepción de la subvención estará condicionada al cumplimiento, ante la Dirección General de A..... del siguiente requisito, entre otros, el de la finalización de las inversiones antes del 31 de diciembre de 1999, lo cual deberá justificarse antes del 15 de enero del 2000, mediante las correspondientes facturas y certificaciones de obra, así como la documentación acreditativa de los pagos inherentes. Asimismo, en la memoria adjunta a la instancia de solicitud presentada por la empresa se determina en el plan de financiación que la cantidad de 550.000.000,-ptas de inversión fija se financiará a través de arrendamiento financiero.

No obstante lo anterior, en el acto administrativo de concesión de la subvención, y en concreto en su importe, se ha tenido en cuenta la cuantía de financiación de inversión fija a través de leasing, señalándose al respecto que los actos de la Administración, una vez dictados, tienen plena fuerza obligatoria y ejecutiva, y crean en los beneficiarios ciertas expectativas que provocan la realización de una serie de gastos.

III

Definición de "inversión" y consideración o no como tal del arrendamiento financiero

Determinados el objeto y la finalidad de la línea de ayudas reguladas en la Orden 2105/1997, incentivar proyectos de inversión, es necesaria la definición del término inversión, objeto de la actividad subvencionada, así como los requisitos y medios necesarios para efectuarla.

Al aludirse al término "**inversión**" se hace referencia a la "adquisición de medios de producción" o **incorporación de un activo al patrimonio del beneficiario**, y la referencia al término "adquisición", admite la posibilidad de la realización de cualquier negocio jurídico oneroso traslativo del dominio admitido en derecho, entre ellos, el leasing o arrendamiento financiero, siempre y cuando se ejercite la opción de compra.

La Disposición Adicional Séptima de la Ley 26/1988, de 29 de julio, sobre disciplina o Intervención de las Entidades de Crédito, define los contratos de arrendamiento financiero como aquéllos que tienen *"por objeto exclusivo la cesión del uso de bienes muebles o inmuebles, adquiridos para dicha finalidad según las especificaciones del futuro usuario a cambio de una contraprestación consistente en el abono periódico de las cuotas"*.

En el contrato de arrendamiento financiero, el empresario que necesita determinados bienes contrata con una Sociedad de Arrendamiento Financiero, que se compromete a adquirirlos a nombre y por cuenta propia y a ceder el uso de los mismos que deberán quedar afectados por el usuario únicamente a sus explotaciones mediante precio, con facultad por parte del usuario, al término del contrato de ejercitar la opción de compra que generalmente lo acompaña, pero por si cualquier causa el usuario no llega a adquirir el bien objeto del contrato, el arrendador viene facultado para cederlo a un nuevo usuario.

Por consiguiente, el objeto de estos contratos consiste en la cesión de un bien, que aunque sea poseído por el cliente durante el período determinado en el contrato, es propiedad de la sociedad arrendataria en tanto no se ejercite, en su caso, la opción de compra prevista a la finalización del contrato. Aun cuando el contrato de leasing tenga prevista la opción de compra, no es equiparable a una venta a plazos o a crédito o a un préstamo mercantil en los que la propiedad de los bienes se adquiere en el momento en que se efectúa la operación, sino que ha de considerarse como una figura especial, en la que la traslación de la propiedad del bien únicamente se realiza una vez ejercitada la opción de compra¹.

De lo anteriormente expuesto se deduce que solamente es auxiliable en la convocatoria objeto de análisis la realización de inversión, es decir la adquisición de medios de producción, inversión que ha de realizarse en el límite temporal fijado en la Orden de Concesión

¹ Informe IGAE de fecha 4 de febrero de 1992

(31-12-1999). Por tanto, la adquisición de bienes a través de contratos de leasing, al tratarse en principio de una mera cesión del uso del bien, cuya efectividad de adquisición queda subordinada al ejercicio de la opción de compra que ha de ejercitarse en un futuro, impide su admisión como adquisición subvencionable salvo que la opción de compra se ejerza en el período previsto para su justificación, es decir con anterioridad al 31-12-1999.

Se manifiesta, a mayor abundamiento, que en las normas reguladoras de la subvención que nos ocupa, tanto en la Orden 2105/1997 como en la Orden 5376/1997 individualizada de concesión, así como la normativa comunitaria de referencia, no se hace alusión alguna al leasing ni a su posible equiparación a las adquisiciones a efectos de poder disfrutar de las ayudas, como así sucede en otro tipo de ayudas, por ejemplo, las reguladas en la Orden 9609/1999, de 30 de diciembre, modificada por Orden 1995/2000 de la Consejería de A.....@que regula para las industrias en general el programa de ayudas a proyectos de inversión en la zona FEDER para el período 2000-2002, y en cuyo artículo 15.2.d) , relativo a la justificación de la inversión se establece que "YEn 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". Por ende en el artículo 7.5 de dicha Orden se determina que "En el caso en que la operación consista en arrendamiento financiero, se considera gasto subvencionable las cuotas pagadas hasta el 31 de diciembre de 2.008".

En consecuencia, se concluye que la respuesta a la cuestión acerca de si pueden considerarse como inversión subvencionable al amparo de lo dispuesto en la Orden 2105/1997, las partidas acreditadas mediante contratos de arrendamiento financiero, ha de ser negativa, siendo únicamente viable tal posibilidad si las normas o actos de concesión de la subvención admitiera expresamente esta fórmula de financiación.

Ahora bien, la conclusión anterior debe ser matizada en atención a las concretas circunstancias que concurren en el expediente y en aplicación de la modificación normativa reseñada, dado que en la memoria adjunta a la solicitud presentada se recogen, entre otros aspectos, los datos de identificación de la empresa, la definición del proyecto, las dimensiones de la empresa, la descripción del proyecto, creación de empleo, así como los datos económicos, se determina en el apartado relativo al plan de financiación que el importe de 550.000.000,-ptas, correspondiente a financiación de inversión fija será objeto de adquisición mediante leasing. En el supuesto objeto de resolución, y dado que en la memoria descriptiva del proyecto de inversión, se recoge la figura del arrendamiento financiero para la financiación de parte de la inversión fija, la orden individualizada de concesión de la subvención ha dado por bueno el proyecto presentado por el beneficiario, entre cuyos planes de financiación figuraba la utilización del arrendamiento financiero.

Ello no implica que la liberación de aval pueda efectuarse sin que se haya acreditado la total realización de la finalidad subvencionable, que en el caso de adquisición de activos a través de arrendamiento financiero, se produce en el momento del ejercicio del derecho a la opción de compra.

IV

Actos Propios de la Administración

Como ya se ha puesto de manifiesto el objeto de la subvención es la realización de proyectos de inversión, no obstante se señala que el empresario beneficiario presentó solicitud de las ayudas previstas en este programa, adjuntando una serie de documentos entre los cuales se encontraba la Memoria con los aspectos técnicos y comerciales de la empresa, descripción de la actividad, explicación detallada del proyecto de inversión, así como del plan de financiación

del mismo. En dicho plan de financiación aparecía, por tanto, la figura del arrendamiento financiero para la financiación de parte de la inversión fija, incluyéndose en la Orden de Concesión, por lo anteriormente expuesto, como inversión subvencionable aquella cuya financiación iba a efectuarse a través de leasing.

Para justificar la consideración de si es subvencionable o no aquella inversión cuyo medio de financiación es el arrendamiento financiero en el supuesto que nos ocupa, hay que acudir a la doctrina de los actos propios de la Administración, la cual aparece vinculada a la idea de buena fe, confianza legítima y de la vinculación nacida de las apariencias creadas que debe presidir en toda relación jurídica. Como principios de la doctrina de los actos propios se invocan los de igualdad ante la Ley y seguridad jurídica, que es fruto de la confluencia de una serie de principios constitucionales - igualdad, no arbitrariedad y coordinación administrativa-, en el marco del principio de buena fe y con el límite del principio de legalidad. Tales principios de buena fe y confianza legítima se recogen entre los principios generales determinados en el artículo 3 de la Ley 30/1992 de RJAP y PAC, que han de regir en las actuaciones de las Administraciones Públicas.

La sentencia del Tribunal Supremo de 26 de febrero de 1991, define la doctrina de los actos propios *"es predicable respecto de aquellos actos que se realizan con el fin de crear, modificar o extinguir algún derecho, definiendo una situación jurídica y con eficacia en sí mismos para producir, igualmente, un efecto jurídico, doctrina en virtud de la cual, la Administración que adoptó el acto está obligada a su cumplimiento"*.

De acuerdo con las consideraciones precedentes del informe, se ha fijado por esta Intervención el actuar debido de la Administración en este supuesto. No obstante, cabe, respecto a la discrepancia planteada, determinar las consecuencias para el beneficiario, una vez que se incluyó en la Orden de Concesión como inversión subvencionable aquella cuya financiación iba a efectuarse por medio de arrendamiento financiero.

Dicho planteamiento basado en el principio de confianza legítima ha sido objeto de análisis en el informe de esta Intervención General de 13 de marzo de 2002, por el que se resuelve discrepancia en materia de subvenciones sobre el incumplimiento del plazo de justificación, en el que textualmente se señala, entre otras cuestiones:

"Y Sin perjuicio de las potestades de revisión del acto administrativo de concesión, y de la facultad que asiste para anular sus actos en los términos establecidos en el artículo 103 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (LRJAP-PAC), establece el artículo 106 del mismo texto legal como límite de las facultades de revisión el que su ejercicio resulte contrario a la equidad, a la buena fé.

En este sentido, establece en Consejo de Estado en su Dictamen de 16 de octubre de 1997 (4667/997) que el que un acto se inválido no quiere decir necesariamente que sea invalidado, puesto que a veces esa adecuación del acto genera situación todavía más injusta que la origina por la ilegalidad del acto que se trata de subsanar.

Pues bien, el propio Consejo de Estado ha aludido al principio de "protección de la confianza legítima" -que viene a ser una derivación del principio de buena fe y seguridad jurídica - para amparar a los interesados cuando soportan unos gastos derivados de la realización de la actividad objeto de la subvención, confiados en que ésta les va a ser pagada por haberse dictado un acto de la Administración, que así lo establece. En definitiva, en el conflicto que se suscita entre la legalidad de la actuación administrativa y la seguridad jurídica derivada de la misma, tiene primacía ésta última.

(Y)

Asimismo, la jurisprudencia del Tribunal Supremo ha venido proclamando esta doctrina en numerosas sentencias, pudiéndose citar, entre otras, la de 5 de mayo de 1989 (RJ.3615), 22 de marzo de 1991 (RJ. 2669), 19 de mayo de 1994 (RJ. 3853) y 1 de febrero de 1990 (RJ 1990/1258) que en su F. D. 21 declara: "En el conflicto que se suscita entre la legalidad de la actuación administrativa y la seguridad jurídica derivada de la misma, tiene primacía esta última por aplicación de un principio, que aunque no extraño a los que informan nuestro Ordenamiento Jurídico, ya ha sido recogido implícitamente por esta Sala, que ahora enjuicia, en su Sentencia de 28 de febrero de 1989 (RJ 1989/1458) y reproducida después en su última de enero de 1990, y cuyo principio si bien fue acuñado en el Ordenamiento jurídico de la República Federal de Alemania, ha sido asumido por la Jurisprudencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de las que forma parte España, y que consiste en el "principio de protección de la confianza legítima" que ha de ser aplicado, no tan sólo cuando se produzca cualquier tipo de convicción psicológica en el particular beneficiado, sino más bien cuando se basa en signos externos producidos por la Administración lo suficientemente concluyentes para que le induzcan razonablemente a confiar en la legalidad de la actuación administrativa, unido a que, dada la ponderación de los intereses en juego - interés individual e interés general -, la revocación o la dejación sin efectos del acto, hace crecer en el patrimonio del beneficiado que confió razonablemente en dicha situación administrativa, unos perjuicios que no tiene por qué soportar derivados de unos gastos o inversiones que sólo pueden serle restituidos con graves perjuicios para su patrimonio, al no ser todos ellos de simple naturaleza económica".

Por otra parte, el autor Francisco Javier Martín Fernández en la publicación *Algunas observaciones sobre la doctrina de los actos propios y el precedente administrativo en materia tributaria*, determina que *"Para que esta regla (de actos propios) produzca efectos, con el límite del interés público protegido por el principio de legalidad y siempre que en la conducta anterior no se hubiera incurrido en error, se hace necesaria la presencia de los siguientes presupuestos: Hemos de encontrarnos ante una conducta de la Administración o el particular con transcendencia tributaria. Con posterioridad la Administración o el particular realizan una conducta que resulta incompatible con su actuación precedente. Una y otra conducta guardan un nexo causal eficiente y se fundamentan en un comportamiento voluntario, concluyente e indubitado, de tal forma que definen, de modo inalterable la situación del que las realiza".*

En el supuesto objeto de análisis, en la toma de decisión efectuada por la Administración en el acto de concesión se había tenido en cuenta como uno de los supuestos básicos la adquisición de determinados bienes a través de la figura del leasing, habiéndose creado en el empresario al que se concedió la subvención unas expectativas de derechos que le han originado una serie de gastos, unas inversiones que las hacen en virtud de las ayudas concedidas y que sin las mismas no se hubieren realizado.

El Tribunal Supremo, en sentencia de 18 de julio de 1994, expone lo siguiente en relación a cuestiones semejantes a las analizadas: *"aun cuando es cierto, que en materia de ayudas o de subvenciones, cabe admitir, como la Comunidad Autónoma refiere, que se está o al menos se puede estar en el campo de la discrecionalidad, ello lo es, o puede ser, en el aspecto relativo a su creación, a su regulación y hasta su limitación, entre otras por razones presupuestarias, pero cuando, como en el caso de autos, la subvención se ha creado con determinadas características y sin límites, se ha de estar a esa regulación y a su cumplimiento de acuerdo con los principios de legalidad, seguridad y hasta de ordenación económica, y de actos propios,*

pues esa actuación de la Administración, además de estar dirigida a toda la comunidad y en su beneficio, genera en los particulares algo más que una expectativa, pues aparte del derecho genérico a participar, no conviene olvidar, que esa participación, les puede originar en determinados casos la realización de unos gastos, de unas inversiones, que las hacen contando con las ayudas previstas y que sin ellas quizá no las hubiesen hecho".

En conclusión, es en el acto de concesión en el que se tendría que haber puesto objeciones al proyecto presentado por la empresa beneficiaria, no pudiendo la Administración modificar una decisión ya adoptada en su fase de pago o devolución del aval, habiéndose creado unas determinadas expectativas al sujeto administrado que han dado lugar a un comportamiento específico.

V

Importe del arrendamiento financiero a considerar como subvencionable.

Una vez admitida la inversión financiada a través de la figura del arrendamiento financiero en función de los actos propios dictados por la Administración, se va a efectuar la concreción de los requisitos que ha de reunir la justificación de la inversión realizada mediante dicha figura, indicándose que el art15 de la Orden 2105/1997, establece que *"El pago de la subvención está supeditado a la justificación de haber efectuado la inversión y cumplidos todos los compromisos que dieron origen a la concesión de la subvención". Asimismo, en su apartado 15.2.d) se determina que "en todo caso se acompañarán los extractos bancarios justificativos de los pagos realizados".*

No puede, por tanto, entenderse justificada y cumplida la finalidad de la subvención - realización del proyecto de inversión,- con la mera aportación del contrato de leasing y justificantes de pago de parte de las cuotas del arrendamiento, de acuerdo con las consideraciones ya reseñadas, al no suponer tal forma de justificación documentación acreditativa de la adquisición del dominio de los bienes necesarios para el cumplimiento de la finalidad prevista en la subvención, según la regulación contenida en las bases reguladoras.

En conclusión, el aval correspondiente a los pagos efectuados con anterioridad a la acreditación del total cumplimiento de la finalidad para la que se concedió la subvención, conforme a lo dispuesto en el artículo 15.3 de la Orden 1095/1998, de 10 de febrero por la que se modifica la Orden 2105/1997, deberá ser mantenido por el beneficiario, hasta el ejercicio de la opción de compra, momento en el que se adquiere la propiedad de los bienes y se realiza el proyecto de inversión.

En cuanto al importe de los contratos de arrendamiento financiero que ha de considerarse como subvencionable, se señala que se considerará gasto efectuado el que ha sido efectivamente pagado con anterioridad a la finalización del período de justificación determinado por la normativa reguladora de la subvención, en este caso el 31-12-1999, no procediendo la subvención por el importe total correspondiente al valor neto del bien, tal y como se deduce del contenido del artículo 15 de la Orden por la que se regulan las bases, en cuyo artículo 15.2.d. se establece *"En todo caso se acompañarán los extractos bancarios justificativos de los pagos realizados"*. Por tanto, el importe de la subvención ha de incluir el importe de las cuotas abonadas antes de la finalización del período de justificación correspondientes al coste de recuperación del bien, no pudiendo incluirse en dicho importe las cargas financieras, seguros o impuestos.

VI

Precedentes administrativos

Por otra parte, en relación a lo indicado en el escrito de discrepancia por el Centro Gestor en el sentido de que "todos los expedientes correspondientes a la misma orden reguladora deben tener el mismo tratamiento, tanto los ya cerrados, a los que se les han aplicado los criterios descritos en el párrafo anterior, como los tres que han sido reparados por la Intervención Delegada, porque podría darse la paradoja de que a un mismo beneficiario se le aplique distinto criterio en expedientes que se le hayan aprobado en años diferentes", se manifiesta lo siguiente, es necesario, sin perjuicio de lo expuesto anteriormente respecto de la doctrina de los actos propios, que:

"En derecho administrativo el precedente puede tener valor jurídico, independientemente del requisito de motivación según determina el artículo 54.1.c de la Ley 30/1992, de R.J.Y.P.A.C., en cuanto se ajusta a la legalidad, pero no en sí mismo, por lo que se señala que los precedentes fiscales sólo cobran valor jurídico en la medida que reflejan la adecuación a la norma del acto fiscalizado, pero no aporta ningún valor de prueba su mera cita en el escrito de discrepancia examinado" (Informe Intervención General de la Comunidad de Madrid de 30 de julio de 2002).

VII

Aclaración sobre facturas aportadas a otros Organismos Públicos

Por último e independientemente de la cuestión antes analizada, y de conformidad con lo determinado en el artículo 16.2 del Decreto 45/1997, de 20 de marzo, por el que se desarrolla el régimen de control interno y contable ejercido por la Intervención General de la Comunidad de Madrid, se ha observado, de acuerdo con el informe emitido por la Intervención Delegada con fecha 11 de febrero de 2003, que determinadas facturas incorporadas entre la documentación justificativa, expedidas dentro del período subvencionable (1997), aparecen selladas por la Subdirección General de@.....@de la Secretaría de Estado de A.....@ del Ministerio de A.....@ determinándose en el sello que la factura es justificativa de la subvención correspondiente al programa Prem-97-DGPYME.

A este respecto se señala que debe aclararse si la empresa beneficiaria ha recibido subvenciones y en qué porcentaje en relación a las mencionadas facturas por parte del Ministerio de Economía y Hacienda, dado que en la declaración de las Ayudas concedidas o solicitadas para el mismo proyecto aportada por el beneficiario, no figura ninguna correspondiente a subvenciones solicitadas u obtenidas ante el citado Ministerio.

De acuerdo con las consideraciones precedentes, esta Intervención General

RESUELVE

- 1.- Levantar, con los efectos previstos en el artículo 88.1. a) de la Ley 9/1990, de 8 de noviembre, reguladora de la Hacienda de la Comunidad de Madrid, el reparo formulado por la Intervención Delegada en la Consejería de A.....@ considerando esta Intervención General, en virtud de la doctrina de los actos propios, que en el acto administrativo de concesión de la subvención ya se ha tenido en cuenta la financiación de inversión fija a través de leasing, por lo que es subvencionable el importe correspondiente a leasing que se haya abonado dentro de los plazos determinados para la realización de la inversión, es decir el 31 de diciembre de 1999. Con independencia

de lo anterior, en la Orden 2105/1997 se fijan las bases reguladoras de la subvención, cuya finalidad es incentivar la realización de proyectos de inversión, considerándose subvencionable la adquisición de los activos fijos nuevos necesarios para la puesta en marcha de dicho proyecto, adquisición que se produce en el supuesto de utilización como medio el arrendamiento financiero, en el momento del ejercicio del derecho de la opción de compra. Será, por tanto, en dicho momento, cuando se entienda justificada y realizada la finalidad objeto de subvención.

- 2.- Ratificar el reparo formulado respecto a que debe mantenerse el aval correspondiente a los pagos efectuados con anterioridad al ejercicio de la opción de compra y dentro del período de justificación determinado por la normativa reguladora de la subvención.
- 3.- De otra parte, debe acreditarse adecuadamente en el expediente que la empresa beneficiaria no ha recibido subvenciones respecto del mismo proyecto de inversión por Otros Organismos Públicos.
- 4.- Por último, se señala que en función de las conclusiones y consideraciones puestas de manifiesto, han de efectuarse nuevos cálculos sobre la propuesta de reintegro formulada, y que ha sido objeto de reparo.