

# EAPC - Gestió i control de subvencions i ajuts



## Les despeses subvencionables: les tres ofertes i les dues excepcions (2a part)

29-10-2020

En aquest segon apunt (la primera part la podeu consultar [aquí](#)), s'abordaran específicament les excepcions a la presentació de les tres ofertes i qüestions relatives a les entitats col·laboradores i a les administracions públiques o persones jurídiques amb participació pública. Qüestions en relació amb els límits del contracte menor a l'efecte de la introducció del principi de competència, com són si l'IVA s'hi ha d'incloure o no; la proporcionalitat en relació amb l'article 37.2 de la LGS i la memòria a presentar.

La LGS ha establert dues excepcions a l'aplicació del criteri general de competència:

- La primera es produeix en els casos en què “per les especials característiques de les despeses subvencionables no hi hagi al mercat el nombre suficient d'entitats que les realitzin, prestin o subministrin”.
- La segona deriva de la situació en què “la despesa s'hagi realitzat amb anterioritat a la subvenció”, per tant, la motivació i la focalització de l'atenció en la insuficiència del mercat o en els supòsits de despeses realitzades amb anterioritat a la subvenció.

En relació amb la **insuficiència de mercat**, cal diferenciar entre la inexistència absoluta per part de les entitats en posició de prestar un servei, realitzar una obra o lliurar un bé, i l'absència de les ofertes, després de la corresponent sol·licitud prèvia, en què es constata que en el mercat hi ha altres empreses a l'efecte de la prestació.

L'excepció només és aplicable respecte de la inexistència absoluta, mitjançant l'acreditació corresponent i en el supòsit que només una de les empreses a les quals s'ha requerit oferta la presenti en el termini establert, i cal deixar-ne constància en l'expedient en el moment de la sol·licitud de la subvenció o en la fase de justificació.

Si fem una remissió a la LSCP en els procediments negociats amb publicitat i sense, s'afirma que en “l'expedient ha de deixar constància de les invitacions cursades, de les ofertes rebudes, de les raons per acceptar-les o rebutjar-les i dels avantatges obtinguts en la negociació”.

L'article 31.3 de la LGS disposa que, si només hi ha una entitat amb les característiques necessàries per prestar el servei o realitzar el subministrament, no cal sol·licitar més ofertes, però es requereix justificar aquest extrem en l'expedient. Ara bé, en la LGS no s'estableix la necessitat de publicitat prèvia a la contractació, fet que reforça el fet que el beneficiari de la subvenció ha de presentar un informe que justifiqui aquesta inexistència absoluta i acreditar-ho documentalment.

L'exigència de tres pressupostos, en tenir caràcter previ a la contractació pel beneficiari de les obres, serveis o lliurament de béns, no és aplicable a les subvencions *ex post*, ja que en aquestes la concessió és posterior a l'execució material de l'activitat o conducta subvencionada. En aquest supòsit, la LGS ha establert la inaplicació d'aquesta garantia en els supòsits "que la despesa s'hagi realitzat amb anterioritat a la sol·licitud de la subvenció". Aquest matís requereix que el beneficiari de la subvenció documenti correctament aquest extrem a l'efecte de la correcta justificació.

Per tant, en aquest supòsit és important la data de publicació de les bases de la convocatòria com el moment a partir del qual els actes i contractes subscrits pel que pot ser beneficiari d'una subvenció s'han de sotmetre al principi de competència.

En termes generals, la jurisprudència no considera la documentació presentada en la fase d'al·legacions sobre la forma de justificar la despesa realitzada:

- a) Perquè no s'ha seguit el procediment corresponent de licitació per a la contractació.
- b) No han quedat acreditades les consultes, com a mínim, a tres proveïdors, segons l'article 31 de la LGS.
- c) No ha quedat acreditada l'exclusivitat del producte.

No obstant això, sí que ha estimat el posicionament de la part demandant en cas que s'hagin acomplert els requisits següents:

- Informe de l'investigador principal, en el qual es declara que el proveïdor és l'única empresa que podia realitzar la distribució del producte. L'informe ha de ser de caràcter tècnic, signat, per exemple, per l'investigador principal i amb el vistiplau del representant legal de la institució. Ha de tenir també el ple reconeixement internacional en funció de les acreditacions amb què compta l'empresa respecte del producte a subministrar, amb la finalitat de permetre acreditar les circumstàncies de l'article 31 de la LGS a l'efecte d'operar l'excepció.

La Sentència 309/2017, de 23 de maig de 2017, Rec. 1430/2014 (Audiència Nacional, Sala Contenciosa Administrativa, Secció 3), manifesta que l'exigència d'un certificat d'exclusivitat no té suport legal:

"En cuanto a la exigencia de certificado emitido por el órgano de contratación para acreditar la exclusividad del producto, señalar que esa forma de acreditación no se exige ni en las bases ni en la normativa aplicable. Así el artículo 72.2 del Reglamento de la Ley 3 8/2003 de 17 de Noviembre, general de subvenciones aprobado por el Real Decreto 887/2006 de 21 de Julio establece que el contenido de la cuenta justificativa contendrá "f) Los tres presupuestos que, en aplicación del artículo 31.3 de la Ley General de Subvenciones" y el apartado 3. No obstante lo anterior, cuando por razón del objeto o de la naturaleza de la subvención, no fuera preciso presentar la documentación prevista en el apartado anterior, las bases reguladoras determinaran el contenido de la cuenta justificativa'. En este caso, el órgano de contratación, es decir la Universidad aporto como pruebas los documentos que se ha hecho referencia y que justifican la

no presentació de 3 presupostos dada la exclusivitat del producte. Se tractava de acreditar el compliment d'un requisit tècnic i per tant aporto el informe del especialista en la matèria que explicava la singularitat del producte adquirit.”

En la resolució corresponent per la qual s'aprova la connotaria es disposava el següent: “La documentació senyalada en el apartat anterior debera ser presentada al òrgan concedent de la ajuda per el investigador principal con el visto bueno del representant legal de la entitat beneficiaria. En el caso de los proyectos coordinados se debera presentar un informe por cada subproyecto. [...] Los informes se presentaran a través de los medios telemáticos facilitados en los servidores de información de la página web *www.micinn.es*, para lo que se accederá a los modelos de impresos normalizados de la aplicación informática prevista a tal efecto en dichos servidores.”

També es fa una remissió a les bases reguladores de la concessió de les ajudes en el cas dels projectes d'investigació que remet a la LGS i el seu Reglament, per la qual cosa “Lo único que había que justificar en caso de exclusividad era que por las especiales características de los gastos subvencionables no exista en el mercado suficiente número de entidades que lo suministren o presten. Y presentar la justificación por el investigador principal, con el visto bueno del representante legal”.

Altres qüestions són les relatives a les entitats col·laboradores i les administracions públiques o persones jurídiques amb participació pública: com ara, en relació amb els límits del contracte menor a l'efecte de la introducció del principi de competència, si l'IVA s'hi ha d'incloure o no, la proporcionalitat en relació amb l'article 37.2 de la LGS i la memòria a presentar. [Afegir: "Això es tractarà en un tercer apunt", si finalment ho dividim]

En cas que el beneficiari estigui representat per una **empresa col·laboradora**, que serà l'encarregada de facturar totes les feines, l'import que determina el límit per aportar les tres ofertes és el projecte en la seva totalitat (despesa subvencionable), sense importar el nombre d'actuacions que contingui.

Els requisits a complir per les tres ofertes són:

- Han d'anar adreçades a la persona o l'entitat beneficiària de l'incentiu.
- S'han de sol·licitar a diferents proveïdors (s'entenen que són diferents quan no pertanyen al mateix grup empresarial), un dels quals ha de ser l'empresa col·laboradora que actua en representació de beneficiari.
- Han de demanar (data de l'oferta) amb caràcter previ a la contracció del compromís per a l'obra, la prestació de servei o el lliurament del bé subvencionat. S'entén per "compromís" l'existència de contractes o de factures, rebuts, comandes, albarans de lliurament, crèdits/deutes o compromisos en ferm entre la persona o entitat beneficiària i un tercer documentat, que estiguin datats amb anterioritat a la data de sol·licitud de les ofertes, que hagin estat pagats o complerts totalment o parcialment, o constitueixin un deute dinerari líquid, vençut i exigible o una obligació de donar o fer susceptible de ser reclamat judicialment.
- L'elecció entre les ofertes presentades s'ha de fer conforme a criteris d'eficiència i economia, i s'ha de justificar expressament en una memòria l'elecció quan no recaigui en la proposta econòmica més avantatjosa. Per poder valorar l'eficiència i l'economia, les diferents ofertes han de ser comparables, és a dir, referir-se a la mateixa obra, prestació de servei o lliurament del bé.

**Per al cas d'administracions públiques o persones jurídiques amb participació pública sotmesa a la legislació de contractes de sector públic, les ofertes referides poden ser substituïdes per la resolució d'adjudicació de l'expedient de contractació.**

D'acord amb la Sentència de 21 de gener de 2015 dictada per la Sala de Valladolid del TSJ de Castellà i Lleó, "Sobre este precepto tenemos dicho que la finalidad de la norma es encontrar la oferta económicamente más ventajosa, conforme se desprende del párrafo segundo del artículo 31.3 de la LGS. A su vez, la justificación de esa elección debía aportarse bien en la justificación bien en la solicitud de la subvención, atendiendo a criterios de eficiencia y economía; y por ello ha de acompañarse una memoria cuando la elección no recaiga sobre la propuesta económica más ventajosa. El precepto, atiende, pues, a criterios económicos y eficiencia, por lo que el presupuesto escogido se aparte de la norma debe ofrecerse una explicación que justifique que la alternativa escogida es la más adecuada, atendidos los parámetros establecidos (económico y eficiencia) (SAN (4º) de 4 de diciembre de 2013- Rec 3573/2012)".

Límits del contracte menor a l'efecte de la introducció del principi de competència: l'IVA s'hi ha d'incloure? L'Advocacia General de l'Estat en la Circular núm. 3/2008, de 30 de juny, va concloure que no s'havia d'entendre inclòs l'IVA corresponent per al còmput dels límits per aplicació del contracte menor, que fa una interpretació conjunta de l'article 76.1, sobre el càlcul del valor estimat del contracte, i l'actual article 101 de la LCSP, que estableix l'exclusió de l'IVA en el valor estimat del contracte.

És important fer referència a la redacció diferent que fan la Llei de subvencions i la Llei de contractes, ja que l'article 31.3 de la LGS fa referència a les despeses subvencionables, i l'article 100 de la LCAP fa referència al valor estimat del contracte (VEC).

El primer inclou un concepte més ampli, ja que es consideren despeses subvencionables les que de manera indubtable responguin a la naturalesa de l'activitat subvencionada, resultin estrictament necessàries i es facin en el termini establert per les diferents bases reguladores de les subvencions. Quan no s'hagi establert un termini concret, les despeses s'han de fer abans que finalitzi l'any natural en què s'hagi concedit la subvenció. En cap cas el cost d'adquisició de les despeses subvencionables pot ser superior al valor de mercat (art. 31.1 de la LGS).

El segon inclou el valor estimat del contracte que fa referència a l'import que l'entitat adjudicatària calcula que tindrà un contracte durant tota la durada, és a dir, la "importància" que té en termes econòmics. Per calcular-lo mai no s'inclou l'IVA, però sí tots els imports que es consideri que s'hauran de pagar al llarg de tota la durada del contracte o es podrien pagar (art. 101 de la LCSP). Per tant, en el cas del beneficiari de la subvenció, l'import del contracte en què incorrerà.

D'acord amb el que s'ha exposat, les quotes de l'IVA poden ser una despesa subvencionable en determinats supòsits, i serà necessari analitzar en cadascun dels supòsits si l'IVA suportat pel beneficiari s'haurà d'incloure o no en el còmput de la xifra a l'efecte de determinar si és procedent el principi de competència, i sol·licitar les ofertes als diferents proveïdors.

Per aquest motiu, si el beneficiari de la subvenció no pot recuperar o compensar les quotes de l'IVA suportat, basant-se en l'article 31.8 de la LGS, en no ser deduïbles, aquestes quotes tenen la consideració de despesa subvencionable i el seu import s'ha de tenir en compte per determinar si se superen o no les quanties màximes.

No obstant això, el problema amb aquest plantejament és la interpretació de les variacions de l'IVA o la regularització anual en relació amb la regla de la prorrata de l'impost o més a llarg termini en els béns d'inversió, que poden donar lloc que es modifiquin les xifres de les despeses subvencionades, amb la consegüent inseguretat jurídica per al beneficiari.

En el primer supòsit, cal entendre que el moment de la meritació de l'impost de l'operació és el que determini el tipus d'IVA aplicable, segons l'article 90.2 de la Llei de l'impost sobre el valor afegit.

En el segon supòsit, la disminució del percentatge deduïble pot fer augmentar la despesa subvencionable pel fet de no ser recuperable o compensable l'IVA suportat de forma individual en una operació d'un període anterior.

Ara bé, la problemàtica rau en les entitats exemptes o parcialment exemptes, quan entre el moment del pressupost i la contractació i la meritació de l'IVA s'hagi produït una variació a l'alça del tipus i també quan el compte justificatiu s'hagi de presentar amb posterioritat a la regulació de la prorrata de l'IVA, i comporti un augment de l'IVA no deduïble.

La proporcionalitat en relació amb l'article 37.2 de la LGS

L'incompliment d'aquest requisit —les tres ofertes—, és un requisit del qual pot derivar un reintegrament parcial i, en aquest cas, s'aplicaria la proporcionalitat establerta en l'article 37.2 de la LGS, ja que un reintegrament total es podria considerar desproporcionat. També se'n pot desprendre que no és un incompliment merament formal, ja que el fet de no presentar en la justificació de les despeses subvencionables els tres pressupostos suposaria un perjudici de l'ens concedent, ja que l'import de la subvenció seria més gran que el que hauria d'haver estat si s'hagués fet el tràmit dels tres pressupostos.

D'altra banda, la LGS no determina específicament el mètode de càlcul que cal aplicar i, per tant, es podria fer una remissió a l'article 33 de la LGS per valorar els béns, per exemple, durant el control financer. Per tant, el càlcul del reintegrament podria ser la diferència entre el valor comprovat durant el control i el valor justificat en el procediment de concessió. Aquest criteri permetria determinar l'import del perjudici econòmic ocasionat al pressupost de l'ens concedent.

La memòria que ha d'acompanyar les ofertes

El darrer punt a tractar és l'elaboració d'una memòria, perquè el beneficiari justifiqui l'elecció de l'oferta quan aquesta recaigui sobre la de menor valor. La LGS no disposa cap determinació específica de com s'ha de fer, ni de quins extrems ha de contenir o quin grau de concreció i informació ha d'aportar. L'única referència és el Reglament de la llei, que disposa “una adequada justificació” sobre la base dels supòsits en què la justificació es considera inadequada segons l'article 83.2 del Reglament.

La memòria ha d'aportar la informació que evidenciï que el procés de valoració s'ha ajustat als criteris d'eficiència i economia, tot i que l'oferta amb el preu més baix no hagi estat la seleccionada. Aquests principis d'eficiència i economia són una constant en la LGS i es recullen també en els principis generals de l'article 8.1 de la LGS, que són els que inspiren tota l'activitat de gestió de les subvencions. També s'ha de considerar en la fase de la memòria que s'han de tenir presents els principis de publicitat, transparència, concurrència, objectivitat, igualtat, no

discriminació, eficàcia i eficiència, pel que fa a la valoració de les ofertes en funció dels criteris que en cada cas s'hagin determinat com a necessaris per a una selecció adequada, i que per tant és convenient que es recullin en la memòria.

Quant a la metodologia de selecció que s'ha de recollir en la memòria justificativa, pot ser un criteri vàlid tenir en compte el que disposa l'article 146 de la LCSP pel que fa a l'aplicació: "[...] quan només s'utilitzi un criteri d'adjudicació, aquest ha d'estar relacionat amb els costos, que pot ser el preu o un criteri basat en la rendibilitat, com el cost del cicle de vida calculat [...]. Quan s'utilitzi una pluralitat de criteris d'adjudicació, en la seva determinació, sempre que sigui possible, s'ha de donar preponderància als que facin referència a característiques de l'objecte del contracte que es puguin valorar mitjançant xifres o percentatges obtinguts a través de la mera aplicació de les fórmules." Així com "atribuir una ponderació" a cadascun dels criteris i el pes de cadascun dels criteris en la valoració i la metodologia a aplicar en l'avaluació de cadascun dels criteris i perquè establir els paràmetres de les ofertes que es poden considerar anormalment baixes per analogia amb l'article 149 de la LCSP.

Per la qual cosa, la memòria ha de incloure, per exemple, la definició dels requisits tècnics, la selecció dels fabricants, la sol·licitud de les ofertes, els criteris de valoració, l'avaluació de les ofertes i la presa de decisió.

Amb aquesta segona aportació s'ha procurat tractar una qüestió que des del punt de vista de la gestió genera dificultats en la fase de revisió de la justificació de la subvenció.



## **Georgina Maresma Olivella**

Cap del Servei d'Administració Econòmica i Contractació del Consell Català de l'Esport