
Informe sobre el valor probatori i la seva validesa com a comprovant original dels rebuts bancaris acreditatius de pagament

Mercedes Molina Martínez
Lletrada de l'Ajuntament de Madrid

El secretari general tècnic de l'Àrea de Govern de Família i Serveis Socials, demana un informe facultatiu a l'Assessoria Jurídica sobre el valor probatori i la seva validesa com a comprovant original dels rebuts bancaris acreditatius de pagament.

Un cop examinada la petició esmentada, així com la normativa de general i pertinent aplicació, és procedent emetre el següent informe.

1. Antecedents

La Direcció General d'Immigració i Cooperació al Desenvolupament posa de manifest que, en el marc del procediment de justificació de subvencions, la Intervenció Delegada de l'Àrea de Govern de Família, recolzant-se en el que disposa l'article 72.2.b) del Reglament general de subvencions, aprovat pel Reial decret 887/2006, de 21 de juliol, i concordants de les Bases d'execució del pressupost municipal, rebutja el valor probatori dels rebuts expedits per les entitats financeres vinculats al pagament de determinades despeses, com les quotes de les comunitats de propietaris o les primes de les companyies d'assegurances.

Assenyalant que, en ambdós casos, és pràctica habitual en el tràfic comercial que el pagament d'aquests serveis es realitzi mitjançant domiciliació bancària, i que el rebut bancari tingui valor alliberador per al deutor.

Segons aquesta Direcció General, la Intervenció Delegada exigeix l'aportació de factures en supòsits en què la despesa justificada es refereix a la quantitat pagada pels comuns a les comunitats de propietaris, per serveis comuns prestats pel funcionament de les mateixes. No comparteix aquesta postura, assenyalant que les comunitats de propietaris no estan obligades a emetre factura. La Secretaria General Tècnica en nota interna de 22 de

novembre de 2010 s'ha manifestat en termes anàlegs, assenyalant que les comunitats de propietaris, amb caràcter general, no estan obligades a expedir factura per les quotes que repercuteixen en els comuns, ja que el repartiment de les despeses comunes no constitueix l'exercici de cap activitat empresarial o professional.

2. Objecte de la consulta

La consulta que es demana es concreta en les següents qüestions:

1.^a Valor probatori dels rebuts bancaris en el tràfic jurídic mercantil.

2.^a En el cas que aquests rebuts gaudeixin de valor probatori, si els mateixos tenen el caràcter de document original a efectes de la comprovació de la concurrència amb altres subvencions mitjançant l'estampillat.

3. Consideracions jurídiques

Primera.– Règim de justificació de les subvencions

La Llei 38/2003, de 17 de novembre, general de subvencions, disposa en l'article 30.1 que: "La justificació del compliment de les condicions imposades i de la consecució dels objectius previstos en l'acte de concessió de la subvenció s'ha de documentar de la manera que es determini per reglament, i pot tenir la forma de compte justificatiu de la despesa efectuada o acreditar-se la despesa per mòduls o mitjançant la presentació d'estats comptables, segons disposi la normativa reguladora."

Per la seva banda, els apartats 2 i 3 relatius al compte justificatiu com a modalitat de justificació, supòsit objecte de consulta en els termes establerts en la documentació aportada a l'expedient, estableixen que: "2. La rendició del compte justificatiu constitueix un acte obligatori del beneficiari o de l'entitat col·laboradora, en la qual s'han d'incloure, sota responsabilitat del declarant, els justificants de despesa o qualsevol altre document amb validesa jurídica que permetin acreditar el compliment de l'objecte de la subvenció pública. La forma del compte justificatiu i el termini de rendició del mateix compte estan determinats per les bases reguladores corresponents de les subvencions públiques.

"A falta de previsió de les bases reguladores, el compte ha d'incloure la declaració de les activitats efectuades que han estat finançades amb la subvenció i el seu cost, amb el desglossament de cada una de les despeses en què s'hagi incorregut, i la seva presentació s'ha de fer, com a màxim, en el termini de tres mesos des de l'acabament del termini per a la realització de l'activitat.

"3. Les despeses s'han d'acreditar mitjançant factures i altres documents de valor probatori equivalent amb validesa en el tràfic jurídic mercantil o amb eficàcia administrativa, en els termes establerts per reglament.

"L'acreditació de les despeses també es pot efectuar mitjançant factures electròniques, sempre que compleixin els requisits exigits per a la seva acceptació en l'àmbit tributari.

"Per reglament, s'ha d'establir un sistema de validació i estampament de justificants de despesa que permeti el control de la concurrència de subvencions."

Per la seva banda, el Reial decret 887/2006, de 21 de juliol, pel qual s'aprova el Reglament de la Llei 38/2003, de 17 de novembre, general de subvencions, regula en els articles 69 i següents el règim de justificació de les subvencions.

En efecte, l'article 69 estableix les modalitats de justificació de la subvenció, com són el compte justificatiu, adoptant una de les formes previstes a la secció 2a d'aquest capítol, l'acreditació per mòduls o l'acreditació per presentació d'estats comptables.

En qualsevol cas i amb caràcter previ hem de posar de manifest que, d'acord amb el que estableix l'article 71.1 d'aquest Reglament, la justificació de la subvenció tindrà l'estructura i l'abast que es determinin en les corresponents bases reguladores.

Quant a la primera modalitat, el compte justificatiu, que com ja s'ha posat de manifest és el supòsit qüestionat, l'article 72 determina que la mateixa ha de contenir, amb caràcter general, la següent documentació:

"1. Una memòria d'actuació justificativa del compliment de les condicions imposades a la concessió de la subvenció, amb indicació de les activitats realitzades i dels resultats obtinguts.

"2. Una memòria econòmica justificativa del cost de les activitats realitzades, que ha de contenir:

"a) Una relació classificada de les despeses i inversions de l'activitat, amb identificació del creditor i del document, l'import, la data d'emissió i, si s'escau, la data de pagament. En el cas que la subvenció s'atorgui d'acord amb un pressupost, s'han d'indicar les desviacions esdevingudes.

"b) Les factures o els documents de valor probatori equivalent en el tràfic jurídic mercantil o amb eficàcia administrativa incorporats en la relació a què fa referència el paràgraf anterior i, si s'escau, la documentació acreditativa del pagament.

"c) Certificat de taxador independent degudament acreditat i inscrit en el corresponent registre oficial, en el cas d'adquisició de béns immobles.

"d) Indicació, si s'escau, dels criteris de repartiment dels costos generals i/o indirectes incorporats en la relació a què fa referència l'apartat a), excepte en els casos en què les bases reguladores de la subvenció hagin previst la seva compensació mitjançant un preu alçat sense necessitat de justificació.

"e) Una relació detallada d'altres ingressos o subvencions que hagin finançat l'activitat subvencionada amb indicació de l'import i la seva procedència.

"f) Els tres pressupostos que, en aplicació de l'article 31.3 de la Llei general de subvencions, ha d'haver sol·licitat el beneficiari.

"g) Si s'escau, la carta de pagament de reintegrament en el cas de romanents no aplicats, així com dels interessos derivats d'aquests.

"3. No obstant això, quan per raó de l'objecte o de la naturalesa de la subvenció, no sigui necessari presentar la documentació prevista a l'apartat anterior, les bases reguladores han de determinar el contingut del compte justificatiu."

Per la seva banda, i en l'àmbit de l'Ajuntament de Madrid, cal fer esment de l'article 40 de les Bases d'execució del pressupost municipal, el qual recull els extrems assenyalats de manera anàloga a la LGS i al Reglament.

De totes les referències jurídiques realitzades es desprèn que en primer lloc caldrà atènyer-se al que les Bases reguladores de cada subvenció estableixin.

Per als supòsits en què aquestes no disposin res o es remetin al legalment establert, destacar que el Reglament fa referència a factures o altres documents de valor probatori equivalent amb validesa en el tràfic jurídic mercantil o amb eficàcia administrativa, del que se'n deriva, donat el caràcter alternatiu de la redacció del text en parlar de "factures o altres documents", que la factura pot ser substituïda per altres documents de la naturalesa assenyalada, sobretot tenint en compte que l'obligació d'emetre factura no arriba a tot tipus de subjectes.

Aquesta mateixa afirmació és igualment aplicable a la LGT, que si bé fa referència a les factures i altres documents de valor probatori, evidentment considera que la factura únicament és exigible en els supòsits establerts legalment.

Conseqüència d'això i per aplicació d'aquests preceptes, es desprèn que es requerirà factura en els supòsits en què s'estableixi legalment aquesta obligació, i n'hi haurà prou amb qualsevol altre document de valor probatori equivalent en els altres casos, si bé en aquest últim supòsit la normativa no especifica ni estableix un *numerus clausus* d'aquests documents, sinó que únicament fa referència a documents de valor probatori equivalent, amb validesa en el tràfic jurídic mercantil o amb eficàcia administrativa en termes generals; el que dóna cabuda a diferents supòsits dins dels quals s'emmarca, segons el meu parer, el rebut bancari, en els termes que s'exposaran a continuació.

En aquest sentit, cal fer esment del que disposa l'article 35.f) de la Llei 30/1992, de règim jurídic de les administracions públiques i del procediment administratiu comú, on es regulen els drets que els ciutadans tenen en la seva relació amb les administracions públiques, destacant que tenen dret a no presentar documents no exigits per les normes aplicables al procediment de què es tracti.

Per delimitar en la mesura del possible l'aportació d'aquesta documentació a efectes de justificació de les subvencions, sense perjudici que caldrà estar a cada cas concret, s'ha de delimitar l'obligació d'emetre factura, supòsit controvertit en la matèria que ens ocupa. En aquest sentit, el Reial decret 1496/2003, de 28 de novembre, pel qual s'aprova el Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació i es modifica el Reglament de l'impost sobre el valor afegit, estableix

en l'article 2.1 que els empresaris o professionals estan obligats a expedir factura i còpia d'aquesta pels lliuraments de béns i prestacions de serveis que realitzin en el desenvolupament de la seva activitat.

No obstant això, l'article 3 estableix les excepcions a l'obligació d'expedir factura, havent d'estar a cada cas concret que es plantegi, tenint en compte que aquesta obligació s'atribueix als empresaris o professionals en els serveis que realitzin en el desenvolupament de la seva activitat, i no davant de qualsevol manifestació que els mateixos facin, sent aquests paràmetres legals establerts pel Reial decret 1496/2003 els que delimitin els supòsits d'expedició de factures.

En qualsevol cas cal posar de manifest que la terminologia aquí utilitzada es realitza als efectes tributaris, sense perjudici del caràcter essencial que pot tenir aquest tipus de document, que no deixa de ser, en cap cas, un document privat *inter partes* a què se li atorga valor probatori, intentant, d'alguna manera, definir el que en els diferents ordres del Dret s'entén per aquests documents.

Així, en l'àmbit administratiu, la referència que es realitza als documents tant públics com privats s'estableix en el marc de l'activitat de les administracions públiques i dels drets que tenen els ciutadans en la relació amb aquelles, sense determinar quins documents revesteixen eficàcia administrativa, entenent, a *sensu contrario*, que qualsevol document que s'utilitza en el marc d'una actuació o d'un procediment administratiu revesteix aquest caràcter, limitant-se a establir que es consideren document públic administratiu els documents vàlidament emesos pels òrgans de les administracions públiques, sense definir els que tenen caràcter privat, recalçant especialment la legislació administrativa la validesa i l'eficàcia dels documents i còpies, amb especial èmfasi en aquestes últimes, desenvolupat en l'article 46 de la Llei 30/1992 i altres concordants del mateix cos legal, així com al Reial decret 772/1999, de 7 de maig, pel qual es regula la presentació de sol·licituds, escrits i comunicacions davant l'Administració General de l'Estat, l'expedició de còpies de documents i devolució d'originals i el règim de les oficines de Registre.

Pel que fa a l'àmbit mercantil, cal al·ludir al que disposa el Codi de comerç, que si bé, com hem posat de manifest, tant la LGS com el Reglament fan referència a documents de valor probatori equivalent amb validesa en el tràfic jurídic mercantil, la referència a l'àmbit mercantil no sempre és adequada, i per aquest motiu el le-

gislador ha al·ludit igualment a l'eficàcia administrativa dels documents, ja que, com posa de manifest el Codi de comerç, el mateix s'aplica als comerciants, entenent com a tals, segons l'article 1, els qui, tenint capacitat legal per exercir el comerç, s'hi dediquen habitualment, i les companyies mercantils o industrials que es constitueixen d'acord amb aquest Codi.

No obstant això, el mateix Codi de comerç amplia l'àmbit d'aplicació d'aquest, establint en l'article 2 que els actes de comerç, siguin o no comerciants els qui els executen, i estiguin o no especificats en aquest Codi, es regeixen per les disposicions que s'hi contenen; si no n'hi ha, pels usos del comerç observats generalment en cada plaça; i a falta d'ambdues regles, per les del Dret comú.

En aquest sentit cal assenyalar que la jurisprudència ha anat limitant el concepte de document mercantil, en el sentit de no entendre com mercantil qualsevol document que s'utilitzi en el tràfic comercial, sinó només els que incorporen una especial força probatòria. Les sentències de 8 de novembre de 1990 i 5 d'octubre de 1988 estableixen una enumeració enunciativa dels documents mercantils. En primer lloc es referien als que, dotats de *nomen iuris*, es troben regulats en el Codi de comerç o en les lleis mercantils especials. En segon terme totes les representacions gràfiques del pensament, generalment per escrit i en paper, que, amb fins de preconstitució probatòria, plasmin o acreditin la subscripció de contractes, o l'assumpció d'obligacions de naturalesa mercantil o comercial, encara que no tinguin denominació coneguda en Dret. I finalment, els que es refereixen i són requerits per la fase d'execució o de consumació de contractes o operacions mercantils (sentències de 16 de setembre, 16 de maig i 13 de març de 1991), on s'enquadra el concepte de factura. La factura és mercantil perquè la mateixa comprova un acte inherent al tràfic mercantil, formalitzant o demostrant qualsevol dret de tal naturalesa (Sentència de 16 de juny de 1992). La factura és mercantil perquè la mateixa projecta operacions que es produeixen en l'àmbit propi d'una empresa mercantil, qualsevol que sigui aquesta, extensiu a les incidències derivades d'aquestes activitats (Sentència de 8 de maig de 1992).

Conseqüència d'aquestes afirmacions jurisprudencials és que la factura s'emmarca, en tot cas, en l'àmbit mercantil, però es posa de manifest, *a sensu contrario*, que si no es donen els condicionants relatius a que doni prova d'un acte inherent al tràfic mercan-

til o es produeixi en l'àmbit d'una empresa mercantil, no sempre podem parlar de document mercantil. A títol merament exemplificatiu, es pot assenyalar que el Codi de comerç regula diferents figures canviàries com són la lletra de canvi, el xec i el pagaré, si bé no hi ha un desenvolupament mercantil del rebut emès per les entitats financeres.

En el marc jurídic civil, l'article 1225 del Codi civil defineix els documents privats, dins de la prova de les obligacions, assenyalant que "*el documento privado, reconocido legalmente, tendrá el mismo valor que la escritura pública entre los que lo hubiesen suscrito y sus causahabientes*", valor probatori que desenvolupa l'article 1218 del mateix cos legal en determinar que fan prova del fet que en motiva l'atorgament i de la data d'aquest.

Circumscriu a aquest àmbit, cal destacar el que disposen els articles 324 i següents de la Llei 1/2000, de 7 de gener, d'enjudiciament civil, relativa als documents privats vàlids als efectes de prova en un procés, entenent com a tals els que no tenen el caràcter de documents públics, per la qual cosa deixa obert un ampli ventall de possibilitats.

La conseqüència directa que es pot extreure de totes les referències normatives realitzades, és que no hi ha un *numerus clausus* de supòsits en què es consideri quins documents tenen valor probatori equivalent a la factura en el tràfic jurídic mercantil, o amb eficàcia administrativa, i més quan, com s'ha posat de manifest, la factura es desenvolupa en tot cas en l'àmbit mercantil, però no així necessàriament altres possibles situacions derivades de l'obligació de justificació de despeses a l'empara d'una subvenció atorgada, per la qual cosa caldrà estar a cada cas concret, en funció del subjecte que el desenvolupa, l'àmbit d'aplicació, el procediment en què es desenvolupa i l'obligatorietat, o no, fixada per un precepte legal.

Segona.— Valor probatori dels rebuts bancaris

Tenint en compte la possibilitat d'existència, al marge de la factura, d'altres documents de valor probatori a efectes de justificació de les despeses subvencionables, en el marc de l'atorgament d'una subvenció per part de l'Administració, es planteja a aquesta Assessoria el cas concret dels rebuts bancaris.

Es denomina rebut tot document que acredita el pagament d'una determinada quantitat de diners,

emès per la persona creditora (qui rep) i dirigit a la persona deutora (qui paga).

Com ja s'ha avançat en la consideració jurídica anterior, no hi ha cap regulació mercantil específica del rebut, i les Instruccions del Consell Superior Bancari, que és l'òrgan consultiu del Ministeri d'Economia i Hisenda en matèria de bancs, i les pràctiques bancàries i comercials, són les normes supletòries de protecció jurídica. D'acord amb aquestes, el rebut és considerat un efecte de comerç amb característiques similars a la lletra i al pagaré, i es pot endossar i acceptar, sempre que estigui acceptat.

El pagament del rebut se sol domiciliar, circumstància posada de manifest en la consulta realitzada a aquesta Assessoria, i en el cas d'aquesta domiciliació bancària del rebut, cal l'autorització escrita del deutor perquè l'entitat bancària carregui o anoti en el deure d'un compte el seu pagament. Un cop realitzada aquesta anotació, l'entitat envia al deutor el document del rebut com a justificant de l'abonament.

Pel que fa a les especificacions i el contingut que el mateix ha de tenir, cal destacar les diferents Normes del Consell Superior Bancari, amb especial referència a la Norma 68, relativa als "pagaments domiciliats", en allò que, en l'anàlisi de la qüestió plantejada, ens interessa, i a la qual ens remetem.

Per tot això, considerem que s'ha d'entendre que el document justificatiu del pagament, reflectit en un rebut bancari, revesteix caràcter probatori del pagament, per l'import i en els termes que s'hi expressin, sempre que el deutor de la quantitat que en cada cas sigui procedent hagi prestat el seu consentiment. A tall il·lustratiu, i atès que s'ignora si a les bases de regulació de la subvenció s'establia cap especialitat, cal posar de manifest com en altres comunitats autònomes s'admeten altres documents a efectes probatoris de les despeses realitzades, entre aquests el rebut bancari:

- A Navarra, la Resolució 1488/2010, de 26 de maig, de la directora general d'Empresa, per la qual s'aprova la convocatòria de subvenció per a la sensibilització i promoció exterior d'associacions empresarials per a l'any 2010, estableix en la Base 8 la justificació de les despeses i dels pagaments realitzats:

"1. Una vez cumplida la finalidad para la que se concedió la subvención, los beneficiarios deberán justificar los gastos y pagos realizados en los plazos establecidos en la resolución de concesión, para lo cual

deberán presentar la siguiente documentación en los lugares indicados en la base 5:

"a) La justificación de los gastos subvencionables, según el formulario modelo (Fc7.07.25) debidamente cumplimentado, que puede obtenerse en www.navarra.es. Toda la documentación justificativa deberá estar a nombre de la entidad que realizó la solicitud de subvención.

"b) Copias de las facturas.

"c) Copias de los justificantes de pago, tales como cargos en cuenta y recibos bancarios.

"d) Informe de las actuaciones realizadas.

"e) Si ha realizado visitas de sensibilización, informe de cada una de ellas, según el formulario modelo (Fc7.07.23).

"f) Si presenta material de difusión, mostrará un ejemplar de cada concepto que aparezca relacionado en las facturas para ser subvencionado.

"g) Si justifica publicidad en medios extranjeros, mostrará un ejemplar del medio en que aparezca, así como una copia de la portada y del anuncio.

"h) En el caso de viajes de periodistas o clientes actuales o potenciales, tarjeta de visita de la persona que haya realizado el viaje.

"i) En el caso de los gastos internos, fotocopias de nóminas del personal dedicado a la actividad, facturas de alquileres y telecomunicaciones.

"j) Cualesquiera otros que resulten necesarios para la comprobación de la ejecución de las acciones."

- A Extremadura, l'article 34 del Decret 82/2009, de 7 d'abril, pel qual es regula el sistema d'ajuts sota la metodologia Leader i el procediment de gestió per al període de Programació de Desenvolupament Rural 2007-2013, estableix que *"la forma de acreditar las inversiones o gastos subvencionados es mediante facturas pagadas o documentos contables de valor probatorio equivalente con validez en el tráfico jurídico mercantil o con eficacia administrativa en los términos establecidos reglamentariamente, junto con los títulos o los documentos bancarios o contables que aseguren la efectividad del pago"*. És a dir, permet l'acreditació del pagament no només amb les factures pagades, sinó també amb els documents comptables de valor probatori equivalent amb validesa en el tràfic jurídic mercantil o amb eficàcia administrativa en els termes establerts reglamentàriament, juntament amb els títols o els documents bancaris o comptables que assegurin l'efectivitat del pagament. A aquests efectes s'entén per document comptable de valor probatori equiva-

lent tot document presentat per justificar, quan no sigui procedent l'emissió d'una factura, que l'anotació comptable ofereix una imatge fidel de la realitat.

En aquesta mateixa Comunitat, el dia 19 d'abril de 2005 es va publicar al DOE el Decret 90/2005, de 12 d'abril, pel qual s'estableixen les bases reguladores de les subvencions a Programes d'Inserció Social per a col·lectius exclosos o en risc d'exclusió, la norma sisena del qual estableix: "2) *Gastos justificados con recibos: Los recibos o facturas cumplirán los requisitos que se señalan en el apartado 5 y además consignarán la retención del IRPF, se adjunta modelo orientativo. Los pagos a personas se completarán con copia de los impresos 110 y 190 de ingresos por retenciones de IRPF*", donant cabuda a aquesta possibilitat.

Finalment, esmentaré igualment les Instruccions per a la Justificació de les Intervencions de la Cooperació Extremenya (Any 2011), que estableixen en el punt tercer, relatiu a la documentació justificativa, els documents justificatius de les despeses i dels pagaments realitzats imputats a la subvenció concedida durant el període cobert per l'informe presentat:

"Facturas y demás documentos de valor probatorio equivalente, con validez en el tráfico jurídico mercantil o con eficacia administrativa, u otros documentos fehacientes justificativos de los mismos.

"Los pagos se acreditarán con el documento mediante el que hayan sido realizados (transferencia, cheque, recibo firmado por el suministrador o comerciante que haya prestado el servicio...)", on es dóna cabuda a qualsevol altre document.

- A la Comunitat Valenciana, l'Ordre de 30 de juny de 2008, de la Conselleria d'Indústria, Comerç i Innovació, per la qual es convoquen ajudes per al finançament de projectes de recerca i desenvolupament industrial d'especial rellevància per a la Comunitat Valenciana, estableix en el punt 2.5. Relació Despeses: Compte Justificatiu, que *"La justificación del gasto realizado revestirá la forma de cuenta justificativa (documento cuenta justificativa). El importe que debe ser justificado es el presupuesto incentivable aprobado, de acuerdo con la Resolución de adjudicación. Se efectuará mediante una relación detallada de las actuaciones realizadas apoyadas por la subvención, con indicación de cada uno de los gastos incurridos, con identificación del acreedor y del documento, importe, fecha de emisión y fecha de pago. Los justificantes de los gastos realizados (facturas y demás documentos de valor probatorio equivalente con validez en el trá-*

fico jurídico mercantil o con eficacia administrativa) y efectivamente pagados (transferencias, recibos, etc.) como consecuencia de las actuaciones apoyadas por esta subvención, a nombre de la entidad beneficiaria. Cuando el pago se acredite mediante recibos, estos identificarán claramente el perceptor firmante de los mismos. Los pagarés no se consideran justificantes de pago efectuado."

- A la Comunitat de Madrid, segons l'Ordre 754/2009/00, de 22 d'abril, per la qual s'estableixen les bases reguladores dels ajuts a entitats editores de revistes de caràcter cultural, per a l'edició d'aquestes publicacions, i s'efectua la convocatòria corresponent a 2009, entre la documentació a presentar es troba l'acreditativa de la realització efectiva del pagament de les despeses imputades a la subvenció, i diu que *"Cuando el pago de la factura se realice por transferencia bancaria, se deberá aportar fotocopia del extracto bancario donde figure la salida de los fondos y el beneficiario"*, la qual cosa, si bé fa referència de manera genèrica a la factura, per al que aquí ens interessa posa de manifest la validesa probatòria d'un extracte bancari.

Aquests exemples, sense perjudici de la seva aplicació directa en altres comunitats autònomes, posen de manifest la validesa del rebut bancari com a justificant de pagament en el marc de la justificació de les subvencions, ja que tots els supòsits es realitzen a l'empara del que disposen tant la LGS com el seu Reglament de desplegament, al·ludint a aquestes normes en el desplegament de les bases d'execució.

Tercera.– Caràcter original del rebut bancari

Un cop manifestada la validesa probatòria que, segons el meu parer, té el rebut bancari per a la justificació de despeses en el marc de la legislació de subvencions, cal abordar el tema de l'originalitat del document.

L'article 46 de la Llei 30/1992, de 26 de novembre, de règim jurídic de les administracions públiques i del procediment administratiu comú, estableix que:

"1. Cada Administració pública ha de determinar reglamentàriament els òrgans que tenen atribuïdes les competències d'expedició de còpies autèntiques de documents públics o privats.

"2. Les còpies de qualssevol documents públics gaudeixen de la mateixa validesa i eficàcia que aquests sempre que hi hagi constància que són autèntiques.

“3. Les còpies de documents privats tenen validesa i eficàcia exclusivament en l'àmbit de l'activitat de les administracions públiques, sempre que la seva autenticitat hagi estat comprovada.

“4. Tenen la consideració de document públic administratiu els documents emesos vàlidament pels òrgans de les administracions públiques.”

Per la seva banda, el Reial decret 772/1999, de 7 de maig, pel qual es regula la presentació de sol·licituds, escrits i comunicacions davant l'Administració General de l'Estat, l'expedició de còpies de documents i devolució d'originals i el règim de les oficines de Registre, estableix el règim d'expedició de còpies de documents i la validesa de la confrontació, destacant el que disposa l'article 7.3, en virtut del qual *“la copia sellada acreditará que el documento original se encuentra en poder de la Administración correspondiente, siendo válida a los efectos del ejercicio por el ciudadano del derecho reconocido en el artículo 37.f) de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de régimen jurídico de las Administraciones Públicas y del procedimiento administrativo común, así como para solicitar, en su caso, la devolución del documento original una vez finalizado el procedimiento o actuación o de acuerdo con lo que disponga la normativa de aplicación”*.

Quant al rebut emès per l'entitat financera, amb totes les dades necessàries consignades en el mateix, i remès al domicili del titular del compte en què el referit rebut ha estat carregat, o recollit a la mateixa entitat, el qual té atribuït un número d'operació que dona prova de la seva originalitat, s'ha d'entendre original i vàlid als efectes legals que siguin procedents.

Una qüestió diferent és el cas del rebut obtingut en virtut de l'accés informàtic a determinades aplicacions financeres o bancàries a través de la banca electrònica (document electrònic), que la pràctica totalitat de les entitats tenen establerta per al més còmode i fàcil accés dels seus usuaris a operacions d'aquesta índole, habilitació que ha d'estar precedida necessàriament de la subscripció d'un contracte amb l'entitat per a l'ús d'aquests serveis. En aquest cas, i com ha posat de manifest la jurisprudència en relació amb la validesa dels documents electrònics que a efectes de prova són vàlids en els judicis (principalment referida al valor probatori dels correus electrònics), s'entendrà com a original el fitxer que contingui la informació del rebut, i no qualsevol còpia que l'usuari pugui realitzar, ja que en aquest cas el contingut de l'arxiu pot arribar a ser manipulat.

Quarta.– Supòsit especial de les comunitats de propietaris

De la documentació remesa sembla deduir-se que, sense perjudici que la consulta es realitza amb caràcter general respecte del valor probatori dels rebuts bancaris en el tràfic jurídic mercantil, la problemàtica sorgeix respecte de les comunitats de propietaris i l'obligació o no d'aquestes d'emetre factures pels serveis comuns prestats pel funcionament de les mateixes.

En aquest cas i pels arguments esgrimits s'entén que si la comunitat de propietaris no està obligada a emetre factures, evidentment no se li poden exigir les mateixes.

En aquest sentit, i com ja es posa de manifest en la consideració jurídica primera, el Reial decret 1496/2003, de 28 de novembre, pel qual s'aprova el Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació i es modifica el Reglament de l'impost sobre el valor afegit, estableix en l'article 2.1 que els empresaris o professionals estan obligats a expedir factura i còpia d'aquesta pels lliuraments de béns i prestacions de serveis que realitzin en el desenvolupament de la seva activitat.

Són, doncs, dos primers condicionants els que la Llei fixa, que es tracti d'empresaris o professionals, i que aquests realitzin lliurament de béns i prestacions de serveis en el desenvolupament d'aquesta activitat com a empresaris o professionals.

Per la seva banda, l'article 5 de la Llei 37/1992, de 28 de desembre, de l'impost sobre el valor afegit, estableix que es consideren empresaris o professionals les persones o entitats que realitzin activitats empresarials o professionals, entenen per tals les que impliquin l'ordenació per compte propi de factors de producció materials i humans, o d'un dels mateixos, amb la finalitat d'intervenir en la producció o distribució de béns o serveis.

En aquest marc, cal posar de manifest que les comunitats de propietaris es regulen formalment i legalment per la Llei 49/1960, de 21 de juliol, sobre propietat horitzontal, i per l'article 396 del Codi civil, legislacions ambdues que conformen la base jurídica que tracta sobre el concepte, la constitució i el funcionament d'aquest tipus de figura jurídica.

Com la mateixa exposició de motius de la LPH estableix, la propietat horitzontal va irrompre en els ordenaments jurídics com una modalitat de la comunitat de béns. En efecte, l'article 396 del Codi civil s'enquadra

dins del títol III del llibre II relatiu a les comunitats de béns, establint l'article 392 que hi ha comunitat quan la propietat d'una cosa o d'un dret pertany proindivís a diverses persones. En el cas de la comunitat de béns, s'estableix una dualitat en el dret de propietat, configurada per un dret exclusiu i singular de cada propietari dels diferents pisos o locals d'un edifici, o les parts d'aquests susceptibles d'aprofitament independent perquè tenen sortida pròpia a un element comú d'aquell o a la via pública, i el dret de copropietat d'aquest mateix propietari sobre els elements comuns de l'edifici.

Aquest dret de copropietat es tradueix en una quota de participació amb relació al total del valor de l'immoble i referida a centèsimes d'aquest, de conformitat amb l'article 3 de la LPH. Continua aquest article dient que aquesta quota servirà de mòdul per determinar la participació en les càrregues i els beneficis per raó de la comunitat. D'altra banda l'article 9.e de la Llei estableix com a obligació de cada propietari, és a dir, dels comuners, "Contribuir, d'acord amb la quota de participació que fixa el títol o el que s'hagi establert especialment, a les despeses generals per al manteniment adequat de l'immoble, els seus serveis, les càrregues i les responsabilitats que no siguin susceptibles d'individualització." De la dicció literal d'aquests articles, es desprèn que el pagament que cada propietari realitza a la comunitat de propietaris no deriva d'una activitat realitzada per aquesta en un marc empresarial o professional, en la mesura que els "serveis prestats" per la comunitat se circumscriuen a l'àmbit legal de la naturalesa pròpia d'aquesta figura jurídica, és a dir, al compliment del legalment establert per al seu correcte funcionament. Conseqüència d'això és que les comunitats de propietaris no sembla que es puguin enquadrar en els supòsits en què el Reial decret 1496/2003, de 28 de novembre, exigeixi l'emissió de factures. D'altra banda, aquesta obligació plasmada en la LPH té com a conseqüència directa l'aportació, per part de cada propietari, d'una quantitat econòmica fixada en cada cas, a abonar a la comunitat del propietaris en compliment dels preceptes legals; la pràctica habitual és la domiciliació bancària que cada propietari realitza del pagament que ha d'assumir a favor de la comunitat de propietaris, i dóna prova del pagament el rebut justificatiu a l'entitat financera, en els termes que estic desenvolupant.

Per acabar, s'hi poden citar les consultes de la Subdirecció General d'Impostos sobre el Consum, remeses

en l'expedient, i que posen de manifest la no-obligatorietat d'aquesta emissió de factures:

- Núm. Consulta V0404-05, relativa a l'obligació de la comunitat de propietaris d'expedir una factura per la indemnització rebuda.

"1.- El artículo 4, apartado uno, de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (Boletín Oficial del Estado del 29), dispone que están sujetas a dicho Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por empresarios o profesionales en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional. (...)

"Aunque el artículo 2.1, primer párrafo del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el artículo primero del Real decreto 1496/2003, de 28 de noviembre (BOE del 29), establece la obligación de expedir factura incluso por las operaciones no sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido, dicha obligación no alcanza al supuesto de no sujeción al Impuesto por la percepción de una indemnización a que se refiere el escrito de consulta en el que, además, el sujeto receptor no tiene la consideración de empresario o profesional a efectos de dicho Impuesto.

"En consecuencia, la comunidad de propietarios que percibe la indemnización, a cuyo pago está obligada la entidad consultante por sentencia judicial, no está obligada a expedir factura, sin perjuicio de expedir cualquier otro tipo de documento para justificar a otros efectos la percepción de aquella."

- Núm. Consulta 0058-00, relativa a l'obligació, a efectes fiscals, d'emetre una factura a l'Ajuntament per aquestes despeses.

"La actividad realizada por la comunidad de propietarios en régimen de propiedad horizontal consultante, consistente en la adquisición de los bienes y servicios necesarios para el mantenimiento, utilización, funcionamiento, etc., de los bienes, elementos, pertenencias y servicios comunes, y en la distribución de los gastos efectuados por tal concepto entre los miembros de la misma, no constituye una actividad de carácter empresarial o profesional a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

"Dicha comunidad tiene por tanto, en tal caso, la condición de consumidor final a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, no pudiendo repercutir dicho tributo sobre los comuneros con ocasión del cobro de las derramas que efectúan a los mismos.

"Por tanto, a efectos de lo previsto en el Real decreto 2402/85, de 18 de diciembre, por el que se regula el deber de expedir y entregar factura que incumbe a los empresarios y profesionales (Boletín Oficial del Estado del 30 de diciembre), la comunidad de propietarios consultante no tiene la obligación de expedir factura por el cobro de los gastos de comunidad correspondientes al Ayuntamiento a que se refiere el escrito de consulta."

• Núm Consulta V1096-10, relativa a l'obligació de la comunitat de propietaris d'expedir una factura als comuners pels serveis comuns.

"1.- De conformidad con lo dispuesto en el artículo 4 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (Boletín Oficial del Estado del 29), están sujetas a dicho Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por empresarios o profesionales en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional."

"Según establece el artículo 5 de la misma Ley, tendrán la consideración de empresarios o profesionales las personas o entidades que realicen actividades que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios."

"El mismo precepto señala que, en particular, tienen la consideración de actividades empresariales o profesionales las extractivas, de fabricación, comercio y prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de profesiones liberales y artísticas."

"(...)"

"3.- Las comunidades de propietarios (comunidades de vecinos), con carácter general, no reúnen los requisitos establecidos por la normativa del Impuesto sobre el Valor Añadido para atribuirles la condición de empresarios o profesionales."

"Dichas comunidades tienen por tanto la condición de consumidores finales a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, no pudiendo repercutir dicho Impuesto sobre los comuneros con ocasión del cobro de las derramas que efectúan a los mismos, ni deducir las cuotas del Impuesto soportadas en la adquisición de bienes o servicios."

"Por consiguiente, los empresarios o profesionales que pertenezcan a una comunidad de propietarios (comunidad de vecinos) no podrán, en principio, deducir

las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido que hubiesen sido soportadas por la comunidad. La razón es que dichas cuotas han sido repercutidas directamente a la comunidad de propietarios, no a los comuneros. Es decir, los comuneros no soportan ninguna cuota por repercusión directa. Ello implica que, de acuerdo con lo establecido en el artículo 92 de la Ley 37/1992, dichos comuneros no podrán deducirse estas cuotas que no les han sido directamente repercutidas, aunque tengan la condición de empresario o profesional."

4. Conclusions

Primera.– La justificació de les subvencions s'ha de realitzar en els termes establerts a les bases de la subvenció o, si no, de la manera legalment prevista; l'article 31 de la LGS i l'article 72.1.b) del Reglament de desplegament estableixen que la memòria econòmica justificativa del cost de les activitats realitzades a l'empara de la subvenció concedida continuarà, entre altres documents, les factures o els documents de valor probatori equivalent en el tràfic jurídic mercantil o amb eficàcia administrativa incorporats en la relació de despeses i inversions i, si s'escau, la documentació acreditativa del pagament.

Segona.– La normativa, en els casos en què per imperatiu legal no és obligatori presentar factura, estableix la necessària presentació de documents de valor probatori equivalent en el tràfic jurídic mercantil o amb eficàcia administrativa i, si s'escau, la documentació acreditativa del pagament, sense establir un *numerus clausus* d'aquests documents, entenent pels arguments esgrimits que els rebuts expedits per entitats financeres se circumscriuen als extrems fixats per la Llei, sempre que hagin estat autoritzats pel seu titular i continguin les dades mínimes necessàries, considerant aquests documents amb valor probatori justificatiu del pagament realitzat.

Tercera.– Es considerarà original el document emès per l'entitat financera, i, en el cas que es tracti d'un document electrònic obtingut pel seu titular mitjançant còpia, ho serà l'arxiu original que doni suport a aquest document.

Quarta.– Quant al concret supòsit de les comunitats de propietaris, tant del Reial decret 1496/2003, de 28 de novembre, pel qual s'aprova el Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació i es modifica el Reglament de l'impost sobre el valor afegit, com

de la Llei 37/1992, de 28 de desembre, de l'impost sobre el valor afegit, es desprèn que les mateixes no estan obligades a emetre factura, pel fet d'entendre que no tenen la consideració d'empresari o professional, i que l'activitat realitzada per la comunitat de propietaris en règim de propietat no constitueix una activitat de caràcter empresarial o professional, per la qual cosa s'ha de considerar provada la despesa realitzada per aquesta mitjançant l'aportació de qualsevol document en els termes que estableix la normativa aplicable, entenent inclosos entre els mateixos els rebuts expedits per entitats financeres.

Aquest informe s'emet de conformitat amb el que disposen l'article 28 de la Llei 22/2006, de 4 de juliol, de capitalitat i de règim especial de Madrid, i l'article 57.2 del Reglament orgànic del Govern i l'Administració de l'Ajuntament de Madrid, de 31 de maig de 2004, en el termini conferit a aquest efecte per l'article 57.3 del Reglament orgànic del Govern i l'Administració de l'Ajuntament de Madrid. ■

Madrid, 21 de febrer de 2011.