

**INFORME JURÍDICO SOLICITADO POR EL
AYUNTAMIENTO DE XXX EN RELACIÓN CON LA
UTILIZACIÓN DE UN *RENTING* PARA LA
INSTALACIÓN DE CÉSPED ARTIFICIAL**

Septiembre de 2014

INFORME JURÍDICO

Que emite el Servicio de Asistencia a Municipios en relación con la solicitud presentada por el Ayuntamiento de xxxx que tuvo registro de entrada en este Servicio el día 22 de septiembre de 2014.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO: El Ayuntamiento de xxxx desea instalar césped artificial en un campo de fútbol municipal. Plantea el alcalde posibilidad de utilizar para ello la figura del *renting*.

Se trataría de un arrendamiento financiero (un tercero adquiere el césped y lo arrienda al ayuntamiento), con opción de compra y mantenimiento. Además el contrato debería incluir la instalación del césped y la colocación de mobiliario deportivo.

SEGUNDO: El objeto de informe solicitado es el siguiente:

- Determinar si es posible utilizar esta figura contractual
- Analizar si determinadas partidas del presupuesto pueden eliminarse del contrato y ser licitadas independientemente por el ayuntamiento, en concreto:
 - o Capítulo 0. 1. Limpieza, desbroce y retirada de material superficial existente
 - o Capítulo 0. 3 M3 Zahorra artificial
 - o Capítulo 3 Equipamiento deportivo
- Indicar cómo contabilizar las operaciones a las que dé lugar la ejecución del contrato.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS

PRIMERO: Legislación aplicable

- Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Contratos del Sector Público (TRLCSP)
- Real Decreto de 24 de julio de 1889, texto de la edición del Código Civil mandada publicar en cumplimiento de la Ley de 26 de mayo último (CC)
- Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril, por la que se aprueba el Plan General de Contabilidad Pública (PGCP)
- Orden EHA/3565/2008, de 3 de diciembre, por la que se aprueba la estructura de los presupuestos de las entidades locales (OEPL)
- Orden EHA/4041/2004, de 23 de noviembre, por la que se aprueba la instrucción del modelo normal de contabilidad local (ICNAL)

Doctrina de la Junta Consultiva de Contratación Administrativa:

- Informe 18/03 de 17 de noviembre de 2003. Aplicación de los sistemas de arrendamiento financiero y *renting* en los contratos de suministro: diferencia entre ambos.
- Informe 29/07, de 5 de julio de 2007. Posibilidad de aplicar a la construcción de un edificio para sede del Ayuntamiento la modalidad de *renting*.
- Informe 56/09, de 1 de febrero de 2010. Límite temporal de los contratos de arrendamiento financiero de inmuebles en las Corporaciones locales
- Informe 4/12, de 7 de junio de 2012. Diferencia *renting leasing*.
- Informe 5/2012, de 7 de junio, de la Junta Consultiva de Contratación Administrativa de la Generalidad de Cataluña. Inclusión del servicio de mantenimiento en un contrato de suministro mediante arrendamiento sin opción de compra (*renting*).

- Informe 61/06, de 26 de marzo de 2007. «Posibilidad de que las entidades local es celebren contratos de arrendamiento financiero sobre bienes inmuebles y naturaleza de estos contratos».
- Informe 20/2000, de 6 de julio de 2000. "Contrato de suministro mediante arrendamiento financiero o "leasing".

Doctrina de la Intervención General de la Administración del Estado

- Consulta 1/2012, de 13 de marzo. Tratamiento contable sobre la contabilización de equipos informáticos en renting, imputación de transferencias del Estado, valoración de existencias y amortización del inmovilizado material e intangible de la Intervención General de la Administración General del Estado

SEGUNDO: Las Administraciones Públicas pueden realizar contratos de arrendamiento financiero, o de arrendamiento, con o sin opción de compra, de productos o bienes muebles. Estos contratos se incluyen en la categoría de contratos de suministros (art. 9 TRLCSP).

El Código Civil reputa como bienes muebles los susceptibles de apropiación no comprendidos en su artículo 334, y en general todos los que se pueden transportar de un punto a otro sin menoscabo de la cosa inmueble a que estuvieren unidos (art. 335 CC).

El césped artificial o césped sintético es una moqueta industrial que se asemeja al césped natural, pero fabricada con plástico y materiales sintéticos. Se presenta en planchas que se instalan sobre una superficie nivelada, sólida y acondicionada para permitir un óptimo drenaje; pudiendo retirarse el mismo en cualquier momento sin menoscabo del terreno al que estaba unido, por lo que posee la consideración de bien mueble y puede ser objeto de un contrato de suministro.

TERCERO: El TRLCSP hace varias referencias en su seno al contrato de arrendamiento financiero y de arrendamiento con opción de compra. Así, además de la ya citada relativa a su configuración como un contrato de suministro (art. 9), le ley establece que son una excepción al principio de prohibición de

fraccionamiento del precio de los contratos (art. 87.7), se aportan criterios para determinar el valor estimado del contrato (art. 88.4), se prohíbe en estos contratos la revisión de precios (art. 89) y se exige autorización del Consejo de Ministros cuando su duración supere los cuatro años (art. 317.1.c).

No hay en el TRLCSP ni en el CC una regulación específica del contenido de estos contratos, por lo que deberemos acudir a lo que la jurisprudencia ha señalado sobre los mismos.

El Tribunal Supremo en diferentes sentencias ha venido a indicar respecto del arrendamiento financiero, que es una institución de derecho comercial importado del área jurídica de los Estados Unidos de América y plenamente incorporada a nuestro tráfico económico y comercial, que es un contrato complejo y en principio atípico regido por específicas disposiciones y de contenido no uniforme que jurisprudencialmente es conceptuado como un contrato con base a los principios de autonomía negocial y de la libertad que proclama el artículo 1255 del CC. Explica en su sentencia de 26 de febrero de 1996: *"...El llamado contrato de leasing o arrendamiento financiero que, en el orden o aspecto económico, conjuga o satisface tres distintos intereses subjetivos (el del usuario en acceder al disfrute de unos bienes que no puede o no le conviene adquirir directamente; el de fabricante o proveedor en dar salida en el mercado a sus productos y el de la sociedad de leasing en obtener un rendimiento económico de su capital sin más riesgo que el financiero), en el orden o aspecto jurídico no se configura por lo general, como un solo negocio jurídico con intervención de tres partes contratantes, sino que se articula a través de dos contratos, netamente diferenciados, aunque conexados y dependientes entre sí por su confluencia en la obtención de la antes referida triple función económica: un contrato de compraventa por el que la sociedad de leasing adquiere del proveedor los bienes previamente seleccionados por el usuario y un arrendamiento con opción de compra o arrendamiento financiero, por el que la sociedad de leasing cede durante cierto tiempo la posesión y disfrute de tales bienes al usuario mediante una contraprestación dineraria fraccionada, con otorgamiento de una opción de compra a su término por el valor residual fijado en el contrato. Por lo que respecta al primero de dichos contratos (el de compraventa), la sociedad de leasing no responde al usuario del buen funcionamiento o idoneidad de los referidos bienes, pero, como contrapartida o compensación de ello, subroga*

(con subrogación convencional expresamente pactada) al arrendatario-usuario en todas las acciones que, como compradora, le puedan corresponder frente a la entidad proveedora-vendedora, cuya subrogación comprende, indudablemente, la eventual acción resolutoria de que todo comprador se halla asistido por inhabilidad o inidoneidad del objeto, así como la de saneamiento por vicios ocultos..."; empero el campo mercantil su configuración legal, está inmersa en la disposición adicional 1ª de la Ley de venta de bienes muebles a plazos, de 13 de julio de 1998, que remite, pues a la disposición adicional 7ª de la Ley 26/1988, de 29 de julio, que dice así: "Tendrán la consideración de operaciones de arrendamiento financiero aquellos contratos que tengan 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 a que se refiere el número 2 1 de esta disposición. Los bienes objeto de cesión habrán de quedar afectados por el usuario únicamente a sus explotaciones agrícolas, pesqueras, industriales, comerciales, artesanales, de servicios o profesionales. El contrato de arrendamiento financiero incluirá necesariamente una opción de compra, a su término, en favor del usuario", criterio que aparece reflejado en numerosas sentencias sobre la misma materia.

Por su parte el arrendamiento con o sin opción de compra, a diferencia del arrendamiento financiero, se configura como una relación jurídica entre el proveedor, que cede el uso de un bien mediante una percepción, un precio, a un arrendatario, sin intervención de una tercera persona que financie la operación, pudiéndose establecer en el contrato el de derecho de este a optar por la adquisición a su vencimiento por el valor residual.

En el denominado contrato de *renting* es una modalidad de contrato de arrendamiento en el que no se incluye la opción de compra, pero que permite otras prestaciones. Se trata de un contrato consensual, bilateral, oneroso y conmutativo, por el cual una de las partes, el empresario de *renting*, concedente o arrendador, se obliga a ceder a otra, usuario o arrendatario, el uso de un bien por tiempo determinado, generalmente corto o muy corto, a cambio del pago de una cuota periódica, siendo de cuenta del arrendador el mantenimiento del bien cedido en perfectas condiciones de uso, por los que desde el punto de vista de la contratación

administrativa lo configuran como un contrato mixto en los términos del artículo 12 del TRLCSP.

En definitiva, en el contrato de *leasing* necesariamente ha de incluirse una opción de compra del bien arrendado y financiado por un tercero que previamente lo adquiere al dueño del mismo, es decir, intervienen tres partes, arrendador y financiador, arrendatario que dispone de una opción de compra, y vendedor del bien. El *leasing* comporta dos negocios jurídicos separados, aunque vinculados: la adquisición del bien por el financiador y el alquiler de este al arrendatario. Este último contrato se limita al alquiler con opción de compra, exclusivamente y en su precio se incluye el importe del arrendamiento y de las cuotas para la amortización de la financiación aportada por el arrendador.

En la modalidad de *renting*, que es un contrato en el que solo intervienen dos personas, pueden incluirse además del arrendamiento de un bien mueble, otras prestaciones conexas o relacionadas con el uso del producto, en el que en ningún caso existirá la citada opción de compra, por lo que las cuotas no se distinguen las amortizaciones derivadas de la financiación.

Tanto el contrato de arrendamiento financiero (*leasing*) como el de arrendamiento con o sin opción de compra vienen siendo aplicados sin ningún problema por los órganos contratación de las diferentes Administraciones públicas.

CUARTO: Visto lo anterior, la propuesta del Ayuntamiento de Benalúa posee elementos del contrato de *leasing* (hay un a tercero financiador y existe opción de compra) y elementos del *renting* (el contrato incluye el mantenimiento). Incluso a la luz del presupuesto, dadas las labores precisas para la instalación del césped, contiene elementos propios del contrato de obra.

Es decir, nos encontramos ante un contrato mixto (suministro y obras) y dentro del contrato de suministro con elementos del *leasing* y del *renting*.

La prestación con mayor importancia desde el punto de vista económico es la del contrato de arrendamiento financiero (*leasing*), por lo que será este el que deba usarse para para la determinación de las normas que deban observarse en su adjudicación (art. 12 TRLCSP).

QUINTO: En cuanto a la posibilidad de eliminar determinadas partidas del presupuesto inicial del contrato, debe señalarse lo siguiente:

1º.- No podrá fraccionarse un contrato con la finalidad de disminuir la cuantía del mismo y eludir así los requisitos de publicidad o los relativos al procedimiento de adjudicación que correspondan (art. 86.2 TRLCSP)

2º.- Cuando el objeto del contrato admita fraccionamiento y así se justifique debidamente en el expediente, podrá preverse la realización independiente de cada una de sus partes mediante su división en lotes, siempre que éstos sean susceptibles de utilización o aprovechamiento separado y constituyan una unidad funcional, o así lo exija la naturaleza del objeto (art. 86.3 TRLCSP).

3º.- En los casos previstos en los párrafos anteriores, las normas procedimentales y de publicidad que deben aplicarse en la adjudicación de cada lote o prestación diferenciada se determinarán en función del valor acumulado del conjunto, salvo lo dispuesto en los artículos 14.2, 15.2 y 16.2. (art. 86.3 TRLCSP)

SEXTO: Respecto a la partida de limpieza, desbroce y retirada de material superficial existente no parece que esté íntimamente ligada a la ejecución del contrato, por lo que si el ayuntamiento está en condiciones de entregar el terreno limpio y desbrozado, no habría problema en excluirla del contrato.

Si para entregar el terreno en esas condiciones el ayuntamiento precisara realizar un contrato administrativo nos encontraríamos ante una división en lotes del contrato, que es posible, pero con las limitaciones señaladas en el fundamento jurídico anterior.

La partida de zahorra artificial forma parte de los elementos necesarios para la ejecución del contrato y no es susceptible de utilización o aprovechamiento separado, ni constituye una unidad funcional, ni parece deducirse de la naturaleza del objeto del contrato su separación. Por lo tanto no puede segregarse del contrato ni constituir un lote independiente.

El equipamiento deportivo es una prestación totalmente independiente del suministro de césped artificial, por lo que puede, bien segregarse del contrato y

realizarse mediante una contratación independiente, bien constituirse en un lote independiente del mismo contrato.

SÉPTIMO: Dado que el elemento dominante del contrato es el *leasing*, la contabilización de la operación habrá de realizarse de acuerdo con las normas establecidas para este tipo de operaciones (6ª Norma de Reconocimiento y valoración del PGCP).

A efectos de su contabilización debemos distinguir el arrendamiento financiero del arrendamiento operativo.

Existe arrendamiento financiero cuando de las condiciones económicas de un acuerdo de arrendamiento se deduzca que se transfieren sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo objeto del contrato.

Se presumirá que se transfieren sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad en un acuerdo de arrendamiento de un activo con opción de compra, cuando no existan dudas razonables de que se va a ejercitar dicha opción de compra. Se entenderá que por las condiciones económicas del contrato de arrendamiento no existen dudas razonables de que se va a ejercitar la opción de compra, cuando el precio de la opción de compra sea menor que el valor razonable del activo en el momento en que la opción de compra sea ejercitable.

Igualmente, aunque no exista opción de compra, se considera arrendamiento financiero cuando:

- El plazo del contrato de arrendamiento coincide o cubre la mayor parte de la vida económica del activo o, cuando no cumpliendo lo anterior, exista evidencia de que ambos períodos van a coincidir, no siendo significativo su valor residual al finalizar su período de utilización.
- Al inicio del arrendamiento el valor actual de las cantidades a pagar supongan un importe sustancial del valor razonable del activo arrendado.
- Cuando los activos arrendados tengan una naturaleza tan especializada que su utilidad quede restringida al arrendatario y los bienes arrendados no pueden ser fácilmente reemplazados por otros bienes.

Otros indicadores de situaciones que podrían llevar a la clasificación de un arrendamiento como de carácter financiero son:

- Si el arrendatario puede cancelar el contrato de arrendamiento y las pérdidas sufridas por el arrendador a causa de tal cancelación fueran asumidas por el arrendatario.
- Los resultados derivados de las fluctuaciones en el valor razonable del importe residual recaen sobre el arrendatario.
- El arrendatario tiene la posibilidad de prorrogar el arrendamiento durante un segundo periodo, con unos pagos por arrendamiento que sean sustancialmente inferiores a los habituales del mercado.

Se considerará que el contrato es de arrendamiento operativo cuando no se transfieran los riesgos y ventajas que son inherentes a la propiedad.

La OEPL señala unos criterios simplificados para diferenciar el arrendamiento financiero del operativo (concepto 358 del presupuesto de gastos):

Se presume la naturaleza financiera de la operación cuando concurra alguna de estas condiciones:

- *el precio de la opción de compra o valor residual sea inferior al valor que tendrá el bien objeto del contrato de leasing, al término de éste;*
- *el plazo del contrato y la vida útil estimada del bien objeto del contrato de leasing sean equivalentes, o*
- *el valor actualizado de las cuotas, utilizando un tipo de interés de mercado, sea similar al precio de adquisición al contado del inmovilizado.*

En el caso de que no concurra ninguna de estas condiciones, se trataría de una operación de leasing operativo o de arrendamiento

OCTAVO: Una vez que, de acuerdo con los criterios anteriores, el contrato se haya calificado de arrendamiento financiero o arrendamiento operativo, procederá su contabilización de acuerdo con las siguientes reglas:

Si se trata de un arrendamiento operativo, se contabilizará la totalidad de la cuota en el concepto 203 "Arrendamiento de maquinaria, instalaciones y utillaje".

Si se trata de un arrendamiento financiero, los intereses se anotarán en el concepto 358 "Intereses por operaciones de arrendamiento financiero" y la cuota de amortización en el concepto 648 "Cuotas netas de intereses por operaciones de arrendamiento financiero".

En este último caso deberán practicarse los siguientes asientos contables:

1º.- En el momento de la formalización del contrato de "leasing":

- Derechos sobre bienes en régimen de arrendamiento financiero (217) (por el valor al contado de bien)
- Gastos financieros diferidos de otras deudas (272) (por los intereses)

x

- Proveedores de inmovilizado a largo plazo (173) (por las cuotas de vencimiento a largo plazo)
- Proveedores de inmovilizado a corto plazo (523) (por las cuotas de vencimiento a corto plazo)

2º.- Por el vencimiento de cada cuota, tras las fases A y D:

- Proveedores de inmovilizado a corto plazo (523) (por las cuotas de vencimiento a corto plazo)

x

- Acreedores por obligaciones reconocidas, presupuesto gasto corriente (400)

3º.- Por la reclasificación de largo a corto:

- Proveedores de inmovilizado a largo plazo (173)

x

- Proveedores de inmovilizado a corto plazo (523)

4º.- Por la imputación a resultados de los gastos financieros diferidos

- Intereses por deudas a corto plazo (663)
- Intereses por deudas a largo plazo (662)

X

- Gastos financieros diferidos de otras deudas (272)

5º.- Por amortización a 31 de diciembre:

- Dotación a la amortización del inmovilizado inmaterial (681)

X

- Amortización acumulada del inmovilizado inmaterial (281)

6º.- Por el ejercicio de la opción de compra, contabilizadas las fases A y D:

- Proveedores de inmovilizado a corto plazo (523) (por las cuotas de vencimiento a corto plazo)

X

- Acreedores por obligaciones reconocidas, presupuesto gasto corriente (400)

7º.- Por el alta del bien:

- Inmovilizado material (22_)
- Amortización acumulada del inmovilizado inmaterial (281)

X

- Derechos sobre bienes en régimen de arrendamiento financiero (217)
- Amortización acumulada del inmovilizado material (282)

NOVENO: Debe tenerse en cuenta que en la "Guía oficial para la tramitación y resolución de los expedientes de solicitud de autorización de endeudamiento", de la Dirección General de Coordinación Financiera con las Entidades Locales del Ministerio de Economía y Hacienda, se entiende por crédito privado, a los efectos del artículo 50.2.c) del TRLHL, el otorgado por entidades financieras o de crédito y el correspondiente a otras entidades que no tengan tal carácter, como es el caso de los que puedan derivarse de una operación de *leasing* en la que no intervenga una entidad financiera. En este último caso nos encontramos ante el que se conoce habitualmente como "arrendamiento operativo" o *renting*.

Es decir, que para el MINHAP tanto los contratos de *leasing* (arrendamiento financiero) como los de *renting* (arrendamiento operativo) son considerados crédito privado a los efectos de solicitar la autorización correspondiente de endeudamiento financiero.

DÉCIMO: En cuanto a la cuantía que ha de tenerse en cuenta para determinar los umbrales sujetos a regulación armonizada o para determinar el procedimiento de licitación, debe tenerse en cuenta que el artículo 88 del TRLCSP, referido al cálculo del valor estimado de los contratos, dice literalmente:.

1. A todos los efectos previstos en esta Ley, el valor estimado de los contratos vendrá determinado por el importe total, sin incluir el Impuesto sobre el Valor Añadido, pagadero según las estimaciones del órgano de contratación. En el cálculo del importe total estimado, deberán tenerse en cuenta cualquier forma de opción eventual y las eventuales prórrogas del contrato.

Cuando se haya previsto abonar primas o efectuar pagos a los candidatos o licitadores, la cuantía de los mismos se tendrá en cuenta en el cálculo del valor estimado del contrato.

...

2. La estimación deberá hacerse teniendo en cuenta los precios habituales en el mercado, y estar referida al momento del envío del anuncio de licitación o, en caso de que no se requiera un anuncio de este tipo, al

momento en que el órgano de contratación inicie el procedimiento de adjudicación del contrato.

3.

4. En los contratos de suministro que tengan por objeto el arrendamiento financiero, el arrendamiento o la venta a plazos de productos, el valor que se tomará como base para calcular el valor estimado del contrato será el siguiente:

a) En el caso de contratos de duración determinada, cuando su duración sea igual o inferior a doce meses, el valor total estimado para la duración del contrato; cuando su duración sea superior a doce meses, su valor total, incluido el importe estimado del valor residual.

b) En el caso de contratos cuya duración no se fije por referencia a un período de tiempo determinado, el valor mensual multiplicado por 48.

De acuerdo con el artículo 189.a) RC, en los contratos de arrendamiento de duración determinada, la cuantía del contrato, que ha de ser interpretada en su fase de presupuesto base de licitación, se calculará como el valor total estimado para la duración del contrato. Consecuentemente, el precio vendrá fijado, en el supuesto del arrendamiento financiero, por el conjunto del importe resultante del precio del bien suministrado, más los intereses financieros y el importe del mantenimiento desglosado; mientras que en el *renting* vendrá determinado por el importe global de las prestaciones comprendidas en el objeto del contrato.

CONCLUSIONES

PRIMERA: El contrato propuesto es un contrato administrativo mixto, que posee elementos del contrato de obra (instalación del césped) y del contrato de suministro, el cual a su vez contiene elementos del arrendamiento financiero (*leasing*) y del arrendamiento operativo (*renting*).

Las prestaciones dominantes son las del contrato de leasing, que será el que habrá de tenerse en cuenta a los efectos de determinar el proceso de selección del contratista.

Los pliegos de cláusulas administrativas y de prescripciones técnicas definirán los elementos del contrato.

SEGUNDA: Puede excluirse del contrato el apartado de desbroce y limpieza de los terrenos, si el ayuntamiento puede aportar los terrenos en condiciones óptimas para la instalación del césped, sin necesidad de realizar otro contrato administrativo. En caso contrario podría integrarse como un lote diferente del mismo contrato.

No puede excluirse la el apartado de la zahorra del contrato, ni integrarse en un lote diferente.

Puede eliminarse del contrato todo el capítulo referente al equipamiento deportivo o incluirlo en un lote independiente.

Estas operaciones no pueden hacerse con el ánimo o la intención de establecer un precio del contrato que esté por debajo de los umbrales de los contratos sujetos a regulación armonizada, ni con objeto de eludir el procedimiento de contratación que pudiera corresponderle por razón de la cuantía.

TERCERA: La contabilización de las operaciones dependerá de la consideración del contrato como arrendamiento financiero o arrendamiento operativo, a los efectos contables.

Las normas de contabilización son las que aparecen en el fundamento jurídico octavo de este informe.

CUARTA: El contrato tendrá la consideración de operación de endeudamiento privado, por lo que computará a los efectos de solicitar, en su caso, la oportuna autorización de endeudamiento a la Consejería de Economía y Hacienda de la Junta de Andalucía.

QUINTA: El precio del contrato vendrá determinado por la suma de las cuotas (importe del bien suministrado) más los intereses financieros.

Dictamen éste que someto a otro mejor fundado en Derecho.

Granada a 22 de septiembre de 2014.

José Ignacio Martínez García
Jefe del Servicio de Asistencia a Municipios