Recopilación de la Jurisprudencia

CONCLUSIONES DEL ABOGADO GENERAL
M. CAMPOS SÁNCHEZ-BORDONA
presentadas el 13 de octubre de 2022 [1]

Asunto C-31/21

Eurocostruzioni Srl
contra
Regione Calabria

[Petición de decisión prejudicial planteada por la Corte suprema di cassazione (Tribunal Supremo, Italia)]

«Recurso prejudicial — Fondos estructurales — Cofinanciación — Reglamento (CE) n.º 1685/2000 — Elegibilidad de los gastos — Obligación de prueba de pago — Facturas originales abonadas — Documento contable de valor probatorio equivalente — Construcción realizada directamente por el beneficiario final»

1. En este reenvío prejudicial el Tribunal de Justicia habrá de interpretar el Reglamento (CE) n.º 1685/2000 [2] para dilucidar el alcance de la obligación de presentar facturas abonadas o, de no ser posible, documentos contables de valor probatorio equivalente, que acrediten el importe de los gastos incurridos, cuando el beneficiario de una ayuda cofinanciada por Fondos Estructurales de la Unión ha construido un edificio con materiales, instrumentos y personal propios.

[1] Lengua original: español.

[2] Reglamento de la Comisión, de 28 de julio de 2000, por el que se establecen disposiciones de aplicación del Reglamento (CE) n.º 1260/1999 del Consejo en lo relativo a la financiación de gastos de operaciones cofinanciadas por los Fondos Estructurales (DO 2000, L 193, p. 39), en su versión modificada por el Reglamento (CE) n.º 448/2004 de la Comisión, de 10 de marzo de 2004, que modifica el Reglamento (CE) n.º 1685/2000 por el que se establecen disposiciones de aplicación del Reglamento (CE) n.º 1260/1999 del Consejo en lo relativo a la financiación de gastos de operaciones cofinanciadas por los Fondos Estructurales y por el que se deroga el Reglamento (CE) n.º 1145/2003 (DO 2004, L 72, p. 66)

I. Marco normativo

A. Derecho de la Unión

1. Reglamento (CE) n.º 1260/1999[3]

2. Los considerandos trigésimo quinto y cuadragésimo tercero son de este tenor:

«(35) Considerando que la aplicación descentralizada de las medidas de los Fondos Estructurales por los Estados miembros debe ofrecer garantías en cuanto a las modalidades y a la calidad de la aplicación, a los resultados y a la evaluación de los mismos, así como a la buena gestión financiera y a su control;

[…]

(43) Considerando que es necesario garantizar una gestión financiera correcta asegurándose de que los gastos se justifiquen y certifiquen y estableciendo condiciones de pago vinculadas al respeto de las responsabilidades esenciales de seguimiento de la programación, de control financiero y de aplicación del derecho comunitario;

[…]».

3. El artículo 30 («Subvencionabilidad»), apartado 3, estipula:

«Las normas nacionales pertinentes se aplicarán a los gastos subvencionables salvo si, en caso necesario, la Comisión establece normas comunes de subvencionabilidad de los gastos de acuerdo con los procedimientos contemplados en el apartado 2 del artículo 53».

4. De acuerdo con el articulo 32 («Pagos»), apartado 1, párrafo tercero:

«El pago podrá revestir la forma de anticipos, pagos intermedios o pagos del saldo. Los pagos intermedios o del saldo se referirán a gastos efectivamente pagados que deberán corresponder a pagos realizados por los beneficiarios finales y justificados mediante facturas pagadas o documentos contables de valor probatorio equivalente».

5. Dentro del capítulo II del título IV («Control financiero»), el artículo 38 («Disposiciones generales»), apartado 1, establece:

«1. Sin perjuicio de la responsabilidad de la Comisión en la ejecución del presupuesto general de las Comunidades Europeas, los Estados miembros asumirán la primera responsabilidad del control financiero de las intervenciones. A tal fin, las medidas que adopten incluirán:

[…]

[3] Reglamento del Consejo, de 21 de junio de 1999, por el que se establecen disposiciones generales sobre los Fondos Estructurales (DO 1999, L 161, p. 1).

c) el aseguramiento de que las intervenciones se gestionan de conformidad con el conjunto de la normativa comunitaria aplicable y que los Fondos puestos a su disposición se utilizan de acuerdo con los principios de una correcta gestión financiera;

d) la certificación de que las declaraciones de gastos presentadas a la Comisión son exactas y el aseguramiento de que proceden de sistemas de contabilidad basados en justificantes verificables;

[…]».

2. Reglamento n.º 1685/2000

6. El considerando quinto reza:

«[…] Respecto de determinados tipos de operaciones la Comisión considera necesario, con el fin de garantizar la aplicación uniforme y equitativa de los fondos estructurales en toda la Comunidad, adoptar un reglamento común sobre los gastos subvencionables. La adopción de una norma para un tipo de operación particular no prejuzga con cargo a cuál de los Fondos mencionados la operación puede ser cofinanciada. La adopción de las presentes normas no debe impedir que, en determinados casos que se determinarán, los Estados miembros apliquen normas nacionales más estrictas […]».

7. En virtud del anexo («Normas de subvencionalidad»), Norma 1 («Gastos efectivamente pagados»), apartado 2 («Documentos justificativos»):

«2.1. Por regla general, los pagos realizados por el beneficiario final, declarados como pagos provisionales y pagos del saldo final, deberán justificarse mediante facturas originales abonadas. En los casos en que ello no sea posible, los pagos se justificarán mediante documentos contables de valor probatorio equivalente.

[…]».

B. Derecho italiano

1. Ley n.º 59 de 15 de marzo de 1997[4]

8. Mediante su artículo 4, apartado 4, letra c), se delegaron a las Regiones las funciones y tareas administrativas en materia de políticas regionales, estructurales y de cohesión de la UE.

[4] Legge 15 marzo 1997, n. 59, Delega al Governo per il conferimento di funzioni e compiti alle regioni ed enti locali, per la riforma della pubblica amministrazione e per la semplificazione amministrativa (Ley que delega en el Gobierno la atribución de funciones y tareas a las regiones y a los entes locales para la reforma de la Administración pública y la simplificación administrativa). La delegación fue implementada posteriormente mediante el Decreto Legislativo n.º 123 (Disposizioni per la razionalizzazione degli interventi di sostegno pubblico alle imprese, a norma dell'articolo 4, comma 4, lettera c), della legge 15 marzo 1997, n. 59), de 31 de marzo de 1998 (Disposiciones para la racionalización de las medidas de apoyo público en favor de las empresas, de conformidad con la letra c) del apartado 4 del artículo 4 de la Ley n.º 59, de 15 de marzo de 1997).

2. Ley de la Región de Calabria n.º 7, de 2 de mayo de 2001 [5]

9. El artículo 31 *quater* preveía que, en relación con el Programa Operativo Regional (POR) Calabria 2000-2006, aprobado por la Comisión Europea en la Decisión C(2000) 2345, de 8 de agosto de 2000, la Región de Calabria promovería la creación y el desarrollo de las pequeñas y medianas empresas en los sectores de la industria, el comercio, el artesanado, el turismo y los servicios, con ayudas otorgadas de conformidad con el Reglamento (CE) n.º 70/2001. [6]

II. Hechos, litigio y preguntas prejudiciales

10. La Región de Calabria, por Acuerdo de la Junta Regional n.º 398, de 14 de mayo de 2002, publicó la convocatoria de las ayudas previstas en el Programa Operativo Regional (POR) Calabria 2000-2006 correspondientes al «eje IV-Medida 4.4.b». A esas ayudas podían aspirar las pequeñas y medianas empresas que proyectasen iniciativas en el sector turístico.

11. El artículo 8 de la convocatoria de ayudas hacía referencia al Reglamento n.º 1685/2000 «en lo que atañe a la admisibilidad de los gastos concernientes a las operaciones cofinanciadas por los Fondos Estructurales». Entre los gastos subvencionables se hallaban los relativos a: 1) terrenos; 2) edificios e instalaciones; 3) mobiliario y equipamiento; 4) proyectos y estudios.

12. A tenor del artículo 9 de la convocatoria de ayudas:

— Respecto a los edificios y a las instalaciones, las obras debían cuantificarse dentro de los límites de la lista de precios de 1994 (Inspección de Obras Públicas de la Región de Calabria), aumentados en un 15%.

— Respecto a los elementos no previstos en dicho baremo, debían aplicarse los límites de los precios vigentes en el mercado considerados por el proyectista.

13. Mediante el Decreto n.º 4457, de 20 de abril de 2004, se otorgó una subvención a Eurocostruzioni Srl para la construcción de un hotel y de las instalaciones deportivas anejas en Rossano (Región de Calabria, Italia). Esa empresa obtuvo, pues, una financiación de capital equivalente al 47 % de la inversión, lo que significaba recibir un importe total de 4 918 080 euros.

14. En el Decreto n.º 4457, según el tribunal de reenvío:

— Se indicaba la documentación que debía aportar el beneficiario, previendo, en relación con las obras, [7] únicamente «la aportación de la contabilidad de las obras (plan de obra y registro de la contabilidad, debidamente firmados en cada página por el director de la obra y por el beneficiario)». [8]

— Se precisaba (artículo 4) que la determinación de la contribución para las obras realizadas, dentro de los límites admitidos en el Decreto, se adoptaría «sobre la base del plan de obra y del

[5] Legge regionale 2 maggio 2001, n. 7. Disposizioni per la formazione del bilancio annuale 2001 e pluriennale 2001/2003 della Regione Calabria (Legge finanziaria)

[6] Reglamento de la Comisión, de 12 de enero de 2001, relativo a la aplicación de los artículos 87 y 88 del Tratado CE a las ayudas estatales a las pequeñas y medianas empresas (DO 2001, L 10, p. 33).

[7] Ha de entenderse que las realizadas por él mismo.

[8] Auto de reenvío, apartado 3.6.

registro de la contabilidad, con los precios recogidos en el artículo 9, letra b), de la convocatoria, previa verificación por la Comisión de evaluación». [9]

15. Eurocostruzioni ejecutó las obras, adquirió el mobiliario y proporcionó a la Región de Calabria el plan de obra y el registro de contabilidad, con lo que obtuvo el certificado de conformidad de la Comisión de evaluación, tras un control de las obras.

16. La Región de Calabria abonó a Eurocostruzioni el importe de 1 661 638 euros, correspondiente a los gastos por la compra de mobiliario y de equipamiento, que esa empresa había justificado mediante la presentación de las facturas abonadas.

17. Eurocostruzioni solicitó el pago del importe residual adeudado, que ascendía a 1 675 762 euros, puesto que, tras la evaluación de conformidad, se reconoció a su favor una contribución final de 3 337 470 euros netos, una vez deducidos el anticipo y el importe correspondiente al primer informe de seguimiento de obra.

18. La Región de Calabria rechazó el pago de los 1 675 762 euros demandados, porque Eurocostruzioni no había presentado facturas abonadas o documentos contables de valor probatorio equivalente, de conformidad con el punto 2.1 de la Norma 1 del anexo del Reglamento n.º 1685/2000, al que se refería la convocatoria de 14 de mayo de 2002. [10]

19. Eurocostruzioni incoó un procedimiento monitorio para requerir el pago ante el Tribunale di Catanzaro (Tribunal de Catanzaro, Italia), a lo que este accedió mediante sentencia de 4 de abril de 2012.

20. La Región de Calabria recurrió la sentencia de primera instancia ante la Corte d'Appello di Catanzaro (Tribunal de apelación de Catanzaro, Italia).

21. En la sentencia de 27 de octubre de 2014, el tribunal de apelación dio la razón a la Región de Calabria, al estimar que:

— No procedía realizar verificación alguna sobre la efectiva realización de las obras previstas, en virtud de la respuesta positiva de la Comisión de evaluación y de la ausencia de objeciones de la Región de Calabria en relación con las obras realizadas.

— A pesar de ello, según el anuncio de licitación, referido al Reglamento n.º 1685/2000, el pago de la contribución debía entenderse subordinado a la presentación de facturas abonadas o de documentos contables de valor probatorio equivalente, aun cuando las obras hubieran sido realizadas directamente por la empresa beneficiaria.

— Los documentos aportados por Eurocostruzioni eran necesarios, pero no suficientes, a falta de las citadas facturas, por no constar ningún elemento de prueba del pago efectivo de los importes correspondientes a las obras realizadas por los precios indicados.

— Euroconstruzioni debía presentar, respecto a las obras realizadas directamente, documentación contable idónea que acreditase los desembolsos efectuados (adquisición de material,

[9] *Ibidem.*

[10] El artículo 2 («Procedimiento y normativa de referencia») de esa convocatoria aludía, específicamente, a los Reglamentos n.º 1260/1999 y n.º 1685/2000.

arrendamiento de equipos, pago a empleados, subcontratación e indicación de la mano de obra utilizada).

22. El 27 de octubre de 2015, Eurocostruzioni interpuso un recurso de casación ante el tribunal remitente, aduciendo, *inter alia*, la infracción del Reglamento n.º 1685/2000.

23. En su recurso, Eurocostruzioni esgrimía que:

— El punto 2.1 de la Norma 1 del anexo del Reglamento n.º 1685/2000, al incluir la expresión «por regla general», no exige la aportación de una taxativa prueba de pago, sino que se limita a establecer un principio general.

— La denegación de la subvención por parte de la Región de Calabria sobre la base del Reglamento n.º 1685/2000 infringe los principios de buena fe, lealtad y confianza legítima, pues la empresa había realizado adecuadamente las obras previstas y presentado la documentación contable que requería el Decreto de concesión.

24. En este contexto, la Corte suprema di cassazione (Tribunal Supremo, Italia) eleva al Tribunal de Justicia las siguientes preguntas prejudiciales:

«1) ¿Exige el Reglamento (CE) n.º 1685/2000 […] y, en particular, la Norma 1, punto 2.1, relativa a los "documentos justificativos", que figura en su anexo, que los pagos realizados por el beneficiario final deban justificarse necesariamente mediante facturas originales abonadas, incluido el supuesto en el que la financiación haya sido concedida al beneficiario para la construcción de un edificio con materiales, instrumentos y personal propios, o bien puede darse una excepción, distinta de la expresamente prevista en caso de imposibilidad, que requiera la presentación de "documentos contables de valor probatorio equivalente»"?

2) ¿Cuál es la correcta interpretación de la citada expresión "documentos contables de valor probatorio equivalente"?

3) En particular, ¿se oponen las citadas disposiciones del Reglamento a una normativa nacional y regional y a los consiguientes actos administrativos de aplicación que, en el supuesto de que la financiación haya sido concedida al beneficiario para la construcción de un edificio con materiales, instrumentos y personal propios, establezcan un sistema de control de los gastos objeto de financiación por parte de la administración pública constituido por:

   a) una cuantificación previa de los trabajos sobre la base de una lista regional de precios relativa a obras públicas y, respecto a las partidas no previstas en tal instrumento, los precios de mercado vigentes fijados por el técnico proyectista,

   b) una supervisión ulterior, mediante la presentación de la contabilidad de las obras, constituida por el plan de obra y el registro de la contabilidad, debidamente firmados en cada página por el director de obra y por la empresa beneficiaria, y la comprobación y verificación de los trabajos realizados, sobre la base de los precios unitarios mencionados en la letra a), por parte de una Comisión de evaluación designada por la Administración regional competente?»

III. Procedimiento ante el Tribunal de Justicia

25. La petición de decisión prejudicial se registró en el Tribunal de Justicia el 19 de enero de 2021

26. Han depositado observaciones Eurocostruzioni, la Región de Calabria, el Gobierno italiano y la Comisión Europea.

27. El Tribunal de Justicia no ha considerado imprescindible la celebración de una vista, pero ha pedido a las partes que se pronuncien por escrito —como así han hecho— sobre las alegaciones del Gobierno italiano relativas a la noción de «documento contable de valor probatorio equivalente».

IV. Apreciación

A. Preliminar

28. El debate se centra en dilucidar si un operador económico que ha construido un inmueble con sus propios medios (materiales, equipos y mano de obra) puede justificar los gastos en los que ha incurrido mediante «documentos contables de valor probatorio idéntico [al de una factura]», cuando estos últimos: a) consisten en el plan de obra y el registro de la contabilidad; b) han sido debidamente firmados en cada página por el director de obra y por la empresa beneficiaria; c) constan en ellos los gastos dentro del límite de los precios unitarios de un baremo estándar, aumentados con un 15 %. Ha de tenerse en cuenta, además, que los servicios de la Administración comprobaron y verificaron los trabajos realizados por la empresa beneficiaria.

29. Antes de zanjar ese debate, se impone una precisión inicial. De acreditarse el incumplimiento de las exigencias de justificación establecidas por las normas de la Unión aquí aplicables,[11] no procedería el pago de la cantidad reclamada por Eurocostruzioni con cargo a los Fondos Estructurales de la Unión (correspondientes a Italia) en el marco del Programa Operativo Regional.

30. Ahora bien, tal circunstancia, como señala la Comisión, no impediría que Eurocostruzioni pudiera tener derecho al pago de la cantidad que solicita, si el tribunal de reenvío entiende que la normativa italiana ampara a esa empresa que, además de construir el hotel, respetó las prescripciones en materia de justificación contable establecidas por las cláusulas que regían la adjudicación de la ayuda.[12]

31. En tal hipótesis, el pago a Eurocostruzioni sería imputable al presupuesto nacional, pero no al presupuesto de la Unión.

[11] Es decir, el artículo 32, apartado 1, del Reglamento n.º 1260/1999 y el punto 2.1 de la Norma 1 del anexo del Reglamento n.º 1685/2000.

[12] Es decir, por las contenidas en el Acuerdo de la Junta Regional de Calabria de 14 de mayo de 2002 y en el Decreto de concesión de 20 de abril de 2004. Las alegaciones de Eurocostruzioni respecto a la violación de los principios de buena fe, lealtad y confianza legítima serían invocables, en su caso, respecto al derecho italiano y sobre ellas habrán de pronunciarse los órganos judiciales de ese país.

B. Admisibilidad de las preguntas prejudiciales

32. Según la Región de Calabria, la primera pregunta prejudicial es inadmisible, porque ante el tribunal *a quo* no se habría planteado la aplicabilidad del Reglamento n.º 1685/2000, ni dicho tribunal la puede suscitar de oficio, dadas las características del recurso (de casación) que ha de resolver. En esa tesitura, no se habría justificado la relación del litigio con el Reglamento n.º 1685/2000 ni explicado las razones para interrogar por vía prejudicial al Tribunal de Justicia.

33. La objeción no puede acogerse. El auto de reenvío pone de relieve que este versa, precisamente, sobre las obligaciones de justificación de los gastos de Eurocostruzioni, en cuanto beneficiaria final de una ayuda cofinanciada por los Fondos Estructurales de la Unión. Se aplica, pues, el Reglamento n.º 1685/2000, como la propia Región de Calabria admite en sus observaciones escritas (apartado 12). El tribunal *a quo* explica en aquel auto por qué necesita la interpretación de ese Reglamento. Si puede, o no, introducir este elemento de juicio en un recurso de casación es algo que solo a él compete decidir.

34. La Región de Calabria entiende, asimismo, que la tercera pregunta prejudicial resulta inadmisible, porque el tribunal de reenvío ha omitido explicar la vinculación entre el Reglamento n.º 1685/2000 y la «normativa estatal» o la «normativa regional», a la que alude de manera incompleta. En cuanto a esta última y al Acuerdo de la Junta Regional de la Región de Calabria de 14 de mayo de 2002, su contenido excedería del descrito en el auto de reenvío.

35. La objeción es, de nuevo, rechazable. Corresponde al tribunal de remisión señalar el alcance de las normas internas relevantes y su relación con el derecho de la Unión. En este asunto, aquel tribunal ha descrito de manera sucinta, pero suficiente, el marco normativo nacional y regional, y se ha referido a la convocatoria de las ayudas y al Decreto de concesión de la subvención por parte de la Región de Calabria. La relación de ese marco normativo con el de la Unión consta en el auto de reenvío. [13]

1. Primera pregunta prejudicial

36. La subvención controvertida se concedió el 20 de abril de 2004. De ahí que se apliquen a la justificación de los gastos el Reglamento n.º 1260/1999 (Reglamento de base) [14] y el Reglamento n.º 1685/2000 (Reglamento de desarrollo), [15] en su versión modificada por el Reglamento n.º 448/2004, cuya aplicación se retrotrajo a partir del 5 de julio de 2003 y, para algunas disposiciones, a partir del 5 de agosto de 2000.

[13] No obstan a estas consideraciones las que expondré al estudiar el fondo de la tercera pregunta prejudicial.

[14] Esta norma de base fue sustituida por el Reglamento (CE) n.º 1083/2006 del Consejo, de 11 de julio de 2006, por el que se establecen las disposiciones generales relativas al Fondo Europeo de Desarrollo Regional, al Fondo Social Europeo y al Fondo de Cohesión y se deroga el Reglamento n.º 1260/1999 (DO 2006, L 210, p. 25), a su vez derogado por el Reglamento (UE) n.º 1303/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 17 de diciembre de 2013, por el que se establecen disposiciones comunes relativas al Fondo Europeo de Desarrollo Regional, al Fondo Social Europeo, al Fondo de Cohesión, al Fondo Europeo Agrícola de Desarrollo Rural y al Fondo Europeo Marítimo y de la Pesca, y por el que se establecen disposiciones generales relativas al Fondo Europeo de Desarrollo Regional, al Fondo Social Europeo, al Fondo de Cohesión y al Fondo Europeo Marítimo y de la Pesca, y se deroga el Reglamento n.º 1083/2006 del Consejo (DO 2013, L 347, p. 320).

[15] Esta norma fue sustituida por el Reglamento (CE) n.º 1828/2006 de la Comisión, de 8 de diciembre de 2006, por el que se fijan normas de desarrollo para el Reglamento n.º 1083/2006 del Consejo, por el que se establecen las disposiciones generales relativas al Fondo Europeo de Desarrollo Regional, al Fondo Social Europeo y al Fondo de Cohesión, y el Reglamento (CE) n.º 1080/2006 del Parlamento Europeo y del Consejo, relativo al Fondo Europeo de Desarrollo Regional (DO 2006, L 371, p. 1), modificado en varias ocasiones.

37. Ambos reglamentos proclaman, en aras del principio de subsidiariedad, que «las normas nacionales pertinentes se aplicarán a los gastos subvencionables salvo si, en caso necesario, la Comisión establece normas comunes de subvencionabilidad de los gastos […]». [16]

38. Acogiéndose a esta posibilidad, la Comisión promulgó normas comunes sobre la elegibilidad de los gastos, a través del Reglamento n.º 1685/2000. [17] En su virtud, los Estados miembros debían atenerse al régimen común de justificación que recoge el Reglamento n.º 1685/2000, salvo que decidieran utilizar, de manera excepcional, un régimen nacional más estricto.

39. El tribunal *a quo* no indica que el Estado italiano hubiera instaurado un régimen nacional más estricto, lo que confirma el Gobierno de aquel país. [18] Por tanto, la justificación de los gastos incurridos por Eurocostruzioni se rige por el Reglamento n.º 1685/2000.

40. Como ya he avanzado, con su primera pregunta prejudicial, el tribunal de reenvío quiere saber, en síntesis, si el punto 2.1 de la Norma 1 del anexo del Reglamento n.º 1685/2000:

— Exige que los pagos realizados por el beneficiario final, que ha construido un edificio con materiales, instrumentos y personal propios, se justifiquen necesariamente mediante facturas originales abonadas.

— O bien permite que, en la misma tesitura y ante la imposibilidad de aportar las facturas, se presenten documentos contables de valor probatorio equivalente.

41. El artículo 32 del Reglamento n.º 1260/1999 distingue, por un lado, entre la gestión financiera de los anticipos [19] y, por otro lado, la de los pagos intermedios y pagos del saldo. En lo que atañe a estos últimos, en su apartado 1, tercer párrafo, estipula que «se referirán a gastos efectivamente pagados que deberán corresponder a pagos realizados por los beneficiarios finales y justificados mediante facturas pagadas o documentos contables de valor probatorio equivalente».

42. Así pues, los pagos del saldo final (cualidad que ostentan los reclamados en este asunto por Eurocostruzioni) requieren la previa justificación contable de los gastos efectivamente satisfechos, por parte del beneficiario de la ayuda.

43. Esta misma exigencia la retoma el punto 2.1 de la Norma 1 del anexo del Reglamento n.º 1685/2000, aplicable a las operaciones cofinanciadas por los Fondos Estructurales, cuyo tenor literal ya he transcrito y recuerdo ahora: «Por regla general, los pagos realizados por el beneficiario final, declarados como pagos provisionales y pagos del saldo final, deberán justificarse mediante facturas originales abonadas. En los casos en que ello no sea posible, los pagos se justificarán mediante documentos contables de valor probatorio equivalente».

16 Artículo 30, apartado 3, del Reglamento n.º 1260/1999. Con arreglo al considerando cuadragésimo primero de ese Reglamento, «de acuerdo con el principio de subsidiariedad, conviene que se apliquen las normas nacionales pertinentes a los gastos subvencionables cuando no existan normas comunitarias, que podrán ser adoptadas por la Comisión cuando resulten necesarias para garantizar una aplicación uniforme y equitativa de los Fondos Estructurales en la Comunidad».

17 Su considerando quinto afirma: «[…] respecto de determinados tipos de operaciones la Comisión considera necesario, con el fin de garantizar la aplicación uniforme y equitativa de los fondos estructurales en toda la Comunidad, adoptar un reglamento común sobre los gastos subvencionables […]. La adopción de las presentes normas no debe impedir que, en determinados casos que se determinarán, los Estados miembros apliquen normas nacionales más estrictas».

18 Apartado 28 de sus observaciones escritas.

19 El apartado 2 del artículo 32 prevé que, al efectuar el primer compromiso, la Comisión abonará a la autoridad pagadora un anticipo, que será del 7 % de la participación de los Fondos en la intervención en cuestión. Como es lógico, se permite el pago de ese anticipo sin exigir ningún tipo de justificación contable previa de gastos por parte del beneficiario. Véase en ese sentido la sentencia de 24 de noviembre de 2005, Italia/Comisión (C-138/03, C-324/03 y C-431/03, EU:C:2005:714, en lo sucesivo, «sentencia Italia/Comisión»), apartados 47 a 49.

44. La literalidad de las dos disposiciones mencionadas no deja lugar a dudas:

— La *regla general* es que el beneficiario ha de justificar los gastos mediante facturas abonadas.

— La *excepción* es que, cuando «no sea posible» acreditar los gastos mediante facturas abonadas, podrá hacerse mediante «documentos contables de valor probatorio equivalente». Esta última posibilidad es, repito, excepcional y, por ello, de interpretación estricta.

45. El contexto en el que se inscriben esas dos disposiciones apunta en la misma dirección. Así lo atestigua el considerando cuadragésimo tercero del Reglamento n.º 1260/1999,[20] que abona la lectura restrictiva de la Norma 1 del anexo del Reglamento n.º 1685/2000.

46. El objetivo de la correcta gestión financiera, que inspira la gestión de los Fondos Estructurales,[21] corrobora esta línea interpretativa. A tenor del artículo 38, apartado 1, del Reglamento n.º 1260/1999, los Estados miembros asumirán la primera responsabilidad del control financiero de las intervenciones y, a tal fin, las medidas que adopten incluirán:

«c) el aseguramiento de que las intervenciones se gestionan de conformidad con el conjunto de la normativa comunitaria aplicable y que los Fondos puestos a su disposición se utilizan de acuerdo con los principios de una correcta gestión financiera;

d) la certificación de que las declaraciones de gastos presentadas a la Comisión son exactas y el aseguramiento de que proceden de sistemas de contabilidad basados en *justificantes verificables*» (cursiva añadida).

47. El Tribunal de Justicia ha declarado que el sistema establecido en el artículo 32 del Reglamento n.º 1260/1999, así como en la Norma 1 del anexo del Reglamento n.º 1685/2000, se basa en el principio de reembolso de gastos, que han de justificarse y certificarse.[22]

48. La circunstancia de que el beneficiario de la ayuda haya construido el edificio con sus propios medios no le dispensa del régimen de justificación establecido por los Reglamentos n.º 1260/1999 y n.º 1685/2000.

49. Si, por haberla realizado con sus propios medios, sin recurso a terceros, al beneficiario le es imposible aportar facturas demostrativas de la construcción de un inmueble —el juicio sobre esa imposibilidad compete al tribunal nacional competente—, deberá en todo caso acreditar los gastos incurridos mediante documentos contables de valor probatorio equivalente al de una factura abonada.[23]

[20] «Es necesario garantizar una gestión financiera correcta asegurándose de que los gastos se justifiquen y certifiquen […]».

[21] Véanse los considerandos trigésimo quinto y cuadragésimo tercero del Reglamento n.º 1260/1999.

[22] Sentencia Italia/Comisión, apartados 44 a 46. En este último se lee que «[…] en principio, la posibilidad de que se subvencionen con cargo a los Fondos Estructurales los gastos efectuados por los organismos nacionales está supeditada a que se presente a los servicios de la Comisión una prueba de su utilización en el proyecto financiado por la Unión Europea. Tal prueba puede consistir en facturas pagadas o, si ello resulta imposible, en documentos contables de valor probatorio equivalente».

[23] La Comisión entiende que, en un supuesto como este, el beneficiario podría haber aportado la prueba de los gastos, por ejemplo, mediante facturas de compra de material o nóminas de pago de salarios a los obreros. Podría, asimismo, haber presentado documentos contables de valor probatorio equivalente respecto a gastos de los que no le es posible disponer de facturas, como las contribuciones en especie o los correspondientes a la amortización o depreciación de bienes usados en la realización de la obra.

50. No hay, pues, una vía intermedia. El artículo 32 del Reglamento n.º 1260/1999 y el punto 2.1 de la Norma 1 del anexo del Reglamento n.º 1685/2000 no admiten otro medio de justificación de los gastos que las facturas abonadas o, si su producción resulta imposible, los documentos contables de valor probatorio equivalente. Así sucede también cuando el beneficiario de la ayuda ha construido un edificio con materiales, instrumentos y personal propios.

51. Distinto es que, entre esos documentos contables de valor probatorio equivalente puedan comprenderse los que, en particular, son objeto de controversia a lo largo de este litigio. A estos últimos se ciñe la tercera pregunta prejudicial.

2. Segunda pregunta prejudicial

52. La segunda pregunta versa sobre el significado de la expresión «documentos contables de valor probatorio equivalente», que emplean —pero no definen— los Reglamentos n.º 1260/1999 y n.º 1685/2000. Tampoco se explicita su sentido en los reglamentos que han sustituido a los dos mencionados.

53. Para la Comisión, esa expresión alude a los justificantes de pago que la propia Comisión reconoce y acepta cuando, con arreglo a las disposiciones fiscales y contables de un Estado miembro, no procede emitir factura por un desembolso de dinero. [24]

54. A su juicio, se trataría de documentos de prueba, auténticos y fiables, capaces de demostrar, al igual que las facturas abonadas, la realidad de los gastos realizados. [25]

55. Coincido con la Comisión en que la justificación de los gastos por este título (es decir, siempre que sea imposible aportar las facturas abonadas) puede adverarse mediante documentos contables que consienta el derecho nacional de un Estado miembro, cuando sean aptos para dar una imagen fiel de los desembolsos efectivamente realizados.

56. Entre esos documentos se hallarían, por ejemplo:

— Los asientos contables que prueban la utilización de un porcentaje de los gastos generales indivisibles, de las contribuciones en especie o de los gastos de amortización. [26] Estos tres

[24] En el ámbito del IVA, la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DO 2006, L 347, p. 1), prevé la utilización de las facturas como medio para obtener la deducción del IVA y regula algunos de los elementos y características que deben tener, aunque remitiéndose, para los demás, a los derechos de los Estados miembros. Véanse, entre otras, las sentencias de 15 de septiembre de 2016, Senatex (C-518/14, EU:C:2016:691), apartados 28 y 29; de 21 de noviembre de 2018, Văban (C-664/16, EU:C:2018:933), apartados 39 y 40; y de 11 de noviembre de 2021, Ferimet (C-281/20, EU:C:2021:910), apartados 26 a 28.

[25] Decisión 97/324/CE de la Comisión, de 23 de abril de 1997, mediante la que se modifican las decisiones por las que se aprueban los marcos comunitarios de apoyo, los documentos únicos de programación y las iniciativas comunitarias adoptadas en relación con Irlanda (El texto en lengua inglesa es el único auténtico) (DO 1997, L 146, p. 15).
«Ficha nº 4: […] Precisiones sobre el concepto de costes reales
[…]
3. Por "documento contable de valor probatorio equivalente" se entiende, cuando la emisión de una factura no proceda con arreglo a las normas fiscales y contables nacionales, todo documento presentado para justificar que la anotación contable ofrezca una imagen fiel de la realidad y sea conforme a las normas vigentes en materia de contabilidad.
[…]»

[26] Véanse, en el Reglamento n.º 1303/2013, el artículo 68 sobre la justificación de los costes indirectos, así como el artículo 69 sobre justificación de las contribuciones en especie en forma de provisión de obras, bienes, servicios, terrenos y bienes inmuebles por los que no se haya efectuado ningún pago en efectivo documentado con facturas o documentos de valor probatorio equivalente, así como de los costes de depreciación.

elementos no pueden facturarse directamente respecto a un proyecto y deben poder imputársele indirectamente.

— Los documentos acreditativos de los salarios de los trabajadores que han intervenido en la ejecución del proyecto, así como de la parte proporcional de los gastos generales incurridos (alquiler, luz, calefacción o telecomunicaciones). [27]

57. El Gobierno italiano propone, sin embargo, una interpretación más amplia del concepto aquí controvertido, que permitiría dar cobertura a los supuestos de realización de una obra o proyecto con medios propios. A su parecer:

— El valor probatorio de una factura proviene de haber sido emitido por una persona que tiene un interés contrario al de quien la aduce como elemento de justificación de un gasto.

— Si se aplica esta misma lógica a los documentos contables de valor probatorio equivalente, no sería posible aceptar como tales sino los que contengan declaraciones de terceros. La noción devendría, por eso, «demasiado estrecha y difícil de aplicar» a los gastos incurridos por un promotor de la obra que la realiza con sus propios medios.

— Para salvar esa dificultad, podría acudirse al punto 1.7 de la Norma 1 del anexo del Reglamento n.º 1685/2000, que contempla la justificación de las aportaciones en especie. [28]

— De esta manera, los medios propios empleados por el promotor de la obra se podrían justificar de manera similar a las aportaciones en especie, siempre que su valor fuera certificado por un profesional cualificado e independiente o por un organismo oficial autorizado.

58. El Tribunal de Justicia pidió a las partes del litigio y a la Comisión que se pronunciaran sobre la interpretación propuesta por el Gobierno italiano. En respuesta a esa petición:

— Eurocostruzioni la considera aceptable. La cuantificación previa de los trabajos sobre la base de una lista regional de precios y la supervisión ulterior mediante la presentación de la contabilidad de las obras (plan de obra y registro de la contabilidad) constituye una documentación susceptible de revisión contable y evaluación independiente, que en este caso llevó a cabo la Comisión de evaluación designada por la administración regional. Esa Comisión se puede considerar un profesional cualificado e independiente o un organismo oficial autorizado, en el sentido del anexo, Norma 1, punto 1.7, letra d), del Reglamento n.º 1685/2000.

[27] Según el Reglamento n.º 1685/2000, anexo, Norma 1, punto 1.8, «los gastos generales serán subvencionables a condición de que correspondan a costes reales de ejecución de la operación cofinanciada por los Fondos Estructurales y se asignen a prorrata a la operación con arreglo a un método justo y equitativo debidamente justificado».

[28] Según el Reglamento n.º 1685/2000, anexo, Norma 1, punto 1.7, «las contribuciones en especie podrán subvencionarse a condición de que:
a) consistan en el suministro de terrenos, locales, equipo, materiales, actividades de investigación o profesionales, o trabajo voluntario no remunerado;
b) no tengan naturaleza de ingeniería financiera, tal como se especifica en las normas 8, 9 y 10;
c) su valor pueda evaluarse y auditarse independientemente;
d) en el caso del suministro de terreno o locales, el valor sea certificado por un tasador cualificado independiente o por un organismo oficial debidamente autorizado;
e) en el caso del trabajo voluntario no remunerado, el valor de dicho trabajo se determine según el tiempo prestado y los salarios normales por hora y día para el trabajo realizado;
f) se cumplan, cuando proceda, las disposiciones de las normas 4, 5 y 6.»

— La Región de Calabria la rechaza. A su juicio, la aplicación, por analogía, de la justificación de las aportaciones en especie a los medios propios aportados por el promotor de una obra requiere la verificación contable por un profesional cualificado e independiente o por un organismo oficial autorizado. Tal verificación solo es factible si el promotor dispone de la documentación justificativa de los gastos, circunstancia que no se produce en este caso.

— La Comisión también es contraria a la interpretación auspiciada por el Gobierno italiano, pues limitaría la posibilidad de considerar «documentos contables de valor probatorio equivalente» a los que provienen de organismos terceros de verificación con poder certificatorio, lo que supone una restricción injustificada.

59. Por mi parte, entiendo que la interpretación que propugna el Gobierno italiano flexibiliza en exceso el régimen de justificación previsto por el punto 2.1 de la Norma 1 del anexo del Reglamento n.º 1685/2000. En esa misma medida, no utiliza criterios hermenéuticos restrictivos, sino extensivos, para aplicar la exención controvertida.

60. Como ya he indicado, la posibilidad de justificar mediante «documentos contables de valor probatorio equivalente» supone una excepción a la que se puede acudir solo cuando no es factible la presentación de facturas debidamente abonadas. Una interpretación como la sugerida por el Gobierno italiano no se atiene al artículo 32 del Reglamento n.º 1260/1999 y al punto 2.1 de la Norma 1 del anexo del Reglamento n.º 1685/2000.

61. La posibilidad de justificar la construcción con medios propios de una obra recurriendo a la certificación del valor de la aportación por un profesional cualificado e independiente o por un organismo oficial autorizado abriría posibilidades de duplicidades en el cómputo de gastos o de posibles fraudes en la justificación necesaria para recibir dinero de los Fondos Estructurales de la Unión.

62. Por lo demás, como esgrime la Comisión, esa interpretación limitaría injustificadamente la posibilidad de aportar «documentos contables de valor probatorio equivalente» a los expedidos por profesionales u organismos oficiales de verificación contable. Semejante exigencia únicamente la establece el anexo, Norma 1, punto 1.7, letra d), del Reglamento n.º 1685/200 para el suministro de terrenos o locales y no se aplica a las demás aportaciones en especie. No veo la razón para extender dicha limitación a las aportaciones de los promotores de obras financiado con Fondos Estructurales de la Unión realizadas con medios propios.

63. Los principios de correcta ejecución financiera y del reembolso de gastos, que rigen para la Unión en esta materia, abogan por rechazar la interpretación defendida por el Gobierno italiano.

3. Tercera pregunta prejudicial

64. El tribunal *a quo* desea saber si el Reglamento n.º 1685/2000 obsta a una normativa nacional y regional, así como a los actos administrativos consecuentes, que, en caso de financiación concedida al beneficiario para la construcción de un edificio con materiales, instrumentos y personal propios, prevea un sistema de control de los gastos consistente en:

— una cuantificación previa de los trabajos sobre la base de una lista regional de precios relativa a obras públicas y, respecto a las partidas no previstas en tal instrumento, los precios de mercado vigentes fijados por el técnico proyectista;

— una «supervisión ulterior, mediante la presentación de la contabilidad de las obras, constituida por el plan de obra y el registro de la contabilidad, debidamente firmados en cada página por el director de obra y por la empresa beneficiaria»; y

— la comprobación y verificación de los trabajos realizados, sobre la base de los precios unitarios mencionados en la lista regional de precios, por parte de una Comisión de evaluación designada por la administración regional competente.

65. Abordaré la pregunta así formulada, primero, desde una perspectiva general, esto es, al margen de las vicisitudes particulares de la subvención acordada a Eurocostruzioni, para, después, analizar los pormenores de esta última, con el fin de proporcionar al tribunal de reenvío una respuesta lo más útil posible.

a) Compatibilidad, en abstracto, de la regla nacional con el Reglamento n.º 1685/2000

66. A reserva de la apreciación que lleve a cabo el tribunal de reenvío, el método de control de los gastos que describe en su tercera pregunta prejudicial parece proceder no tanto directamente de una ley nacional o regional, sino del Decreto de concesión de la subvención otorgada. [29]

67. El problema para discernir si ese sistema se atiene al Reglamento n.º 1685/2000 es conocer con exactitud el contenido de los dos documentos (a saber «el plan de obras y el registro de contabilidad») [30] exigidos para justificar los gastos de construcción, cuando esta corre a cargo del beneficiario que utiliza sus medios propios.

68. En una primera aproximación, puedo coincidir con la Comisión y con la Región de Calabria en que esos dos documentos no tienen, de suyo, un valor probatorio equivalente al de una factura.

69. En efecto, si el plan de obra y el registro de contabilidad se limitan a dar cuenta del avance de las distintas fases de los trabajos [31] y solo a tales fines se acompañan de la «firma en cada página» del director de las obras y de la empresa beneficiaria, no bastarían para probar en debida forma los valores monetarios correspondientes a la entera construcción del hotel.

70. Por el contrario, si el «registro de la contabilidad» de la empresa beneficiaria permitiera conocer, de modo fidedigno y con detalle, los gastos que ha abonado a título de salarios a sus trabajadores o de materiales de construcción, por ejemplo y entre otras partidas de costes análogos, opino que no habría dificultad para calificar ese *registro contable* como documento de valor probatorio equivalente al de una factura.

71. Compete al tribunal de reenvío verificar esos extremos y resolver, según su propia apreciación, hasta qué punto esos dos documentos contables pueden ofrecer una imagen fiel de los gastos satisfechos por la empresa beneficiaria de la ayuda, en la hipótesis de que, objetivamente, no fuera posible la emisión de facturas abonadas.

[29] Así se deduce del apartado 3.6 del auto de reenvío.

[30] En el original italiano, «libretto delle misure» y «registro della contabilità».

[31] Así lo parece indicar el tribunal de apelación en la sentencia de 27 de octubre de 2014.

72. En lo que atañe a la comprobación, por parte de una Comisión de evaluación designada por la administración regional, de los trabajos realizados acudiendo sin más a una relación preordenada de precios, no estimo que sea un método idóneo para verificar que, en un supuesto particular, los gastos incurridos de hecho corresponden a los que figuran, como parámetros abstractos de cálculo, en aquella relación.

b) Justificación, en concreto, de los gastos a cargo de Eurocostruzioni

73. El tribunal de reenvío parece aceptar que las obras financiadas (un hotel en Rossano) fueron efectivamente realizadas por Eurocostruzioni de conformidad con el proyecto aprobado y que se ajustaban a él en términos cuantitativos y cualitativos. Descarta, pues, que hubiera una ejecución deficiente o un fraude en la realización de un proyecto cofinanciado por Fondos Estructurales.

74. Según las informaciones que constan en los autos, la obra subvencionada se ejecutó y, además, Eurocostruzioni recibió los fondos destinados al mobiliario porque presentó las facturas abonadas por su adquisición, con arreglo a la convocatoria de 14 de mayo de 2002 y al Decreto de concesión de 20 de abril de 2004.

75. Las dudas del tribunal de reenvío se refieren a la justificación de los otros gastos del promotor de la obra, como consecuencia de que construyó el edificio con materiales, instrumentos y personal propios, según ya se ha dicho. Con respecto a esos gastos Eurocostruzioni no aportó facturas abonadas.

76. Entiendo que lo primero que se debería verificar es si realmente era factible la justificación de aquellos gastos mediante facturas abonadas, como sostiene la Región de Calabria.

77. Si la emisión de las facturas debidamente abonadas no fuera posible, la aplicación del artículo 32 del Reglamento n.º 1260/1999 y del punto 2.1 de la Norma 1 del anexo del Reglamento n.º 1685/2000 admitiría, como excepción, la justificación de los gastos mediante documentos contables de valor probatorio equivalente al de aquellas. [32]

78. En especial, los documentos que incorporan la comprobación y la verificación de los trabajos, llevadas a cabo por una Comisión de evaluación designada por la Administración regional, como ya he avanzado, no justificarían de manera fiel y suficiente los gastos realizados, si se limitasen a aplicar estimaciones conforme a un baremo estándar que no tienen relación directa y objetiva con dichos gastos, sino con parámetros abstractos.

79. Por tanto, esos documentos no ofrecen, de suyo, una imagen fiel de las operaciones realmente efectuadas, no reflejan el valor añadido aportado por la empresa al proyecto ni destierran la posibilidad de duplicación.

80. Finalmente, no es ocioso recordar que el artículo 8 de la convocatoria de 14 de mayo de 2002 (al que alude el tribunal de apelación en la parte final de su sentencia de 27 de octubre de 2014) excluía de la subvención los gastos relativos a los encargos internos de los procesos (de construcción), así como los no capitalizados y los pagos en efectivo.

[32] Me remito a los puntos 69 a 71 de estas conclusiones.

V. Conclusión

81. A tenor de las consideraciones precedentes, propongo al Tribunal de Justicia responder a la Corte suprema di cassazione (Tribunal Supremo, Italia) de la manera siguiente:

«El artículo 32 del Reglamento (CE) n.º 1260/1999 del Consejo, de 21 de junio de 1999, por el que se establecen disposiciones generales sobre los Fondos Estructurales, y el punto 2.1 de la Norma 1 del anexo del Reglamento (CE) n.º 1685/2000 de la Comisión, de 28 de julio de 2000, por el que se establecen disposiciones de aplicación del Reglamento n.º 1260/1999 del Consejo en lo relativo a la financiación de gastos de operaciones cofinanciadas por los Fondos Estructurales, han de interpretarse en el sentido de que:

a) admiten, como regla general, la justificación de los gastos mediante las facturas debidamente abonadas y, excepcionalmente, si su producción resulta imposible, con documentos contables de valor probatorio equivalente, incluso cuando el beneficiario ha construido un edificio con materiales, instrumentos y personal propios;

b) la noción de "documentos contables de valor probatorio equivalente" engloba los que, con tal carácter, admita el derecho nacional del Estado miembro de ejecución, cuando sean aptos para dar una imagen fiel de los gastos efectivamente realizados;

c) no pueden calificarse de documentos contables de valor probatorio equivalente a facturas debidamente abonadas los que se limitan a recoger el plan de obra y los meros registros contables, salvo que permitan identificar, de modo fidedigno y con detalle, los gastos abonados a título de salarios a sus trabajadores o de materiales de construcción, entre otras partidas de costes análogos, lo que corresponde dilucidar al órgano judicial nacional;

d) la verificación de los trabajos realizados por una Comisión administrativa de evaluación no justifica de manera fiel y suficiente los gastos realizados, si se limita a aplicar estimaciones conforme a un baremo estándar que no tienen relación directa y objetiva con dichos gastos, sino con parámetros abstractos».