

**Informe 61/11, de 7 de junio de 2012. “Consulta sobre la calificación, si procediera en el ámbito de la contratación pública, de la actividad relacionada con el pago por el concesionario de los cánones de concienciación y de inspección que se repercuten sobre los ciudadanos.”.**

Clasificación de los informes. 18. Otras cuestiones de carácter general

## **ANTECEDENTES**

El Director General de Tributos se dirige a esta Junta Consultiva de Contratación Administrativa por medio de un escrito con el siguiente texto:

*“Con fecha 19 de julio tuvo entrada en esta Dirección General un escrito por el que se formula una consulta sobre la calificación de un determinado contrato suscrito con un Ente Público, a efectos de su tributación en el Impuesto sobre el Valor Añadido.*

*El referido contrato se califica por el propio Ente Público como de concesión administrativa, no obstante se establecen diferentes modalidades de cánones que debe satisfacer el concesionario que pudieran desvirtuar su naturaleza.*

*Dado que para poder resolver esta consulta, y otras que pudieran formularse en un futuro, es necesario delimitar previamente la naturaleza de dicho contrato, con el fin de determinar si se está ante un contrato de concesión administrativa, o se trata de un contrato administrativo especial, o de cualquier otra fórmula prevista en la legislación reguladora, es por lo que, en virtud de lo previsto en el artículo 299 de la Ley 30/2007, de 30 de octubre, de Contratos del Sector Público, se solicita informe de esa Junta Consultiva de Contratación Administrativa del Estado, con el ruego de que en la contestación se haga constar la referencia "Expediente".*

*Se acompañan fotocopia de la consulta y demás documentación anexa.”*

El texto de la consulta que dirige la Presidenta del Consell Insular de Mallorca a la Dirección General de Tributos reza como sigue:

*“Doña Francesca Lluch Armengol Socias, mayor de edad, Presidenta del Consell Insular de Mallorca, con DNI 18.236.515 E, en representación del Consell de Mallorca, con domicilio en CI Palau Reial 1 de Palma (Iles Balears)*

## **HECHOS**

*1º) El Consell de Mallorca tiene suscrita entre otras una concesión administrativa, vigente a fecha de hoy:*

*La concesión de gestión de residuos de construcción y demolición, voluminosos y neumáticos fuera de uso, en la Isla de Mallorca.*

*2) En dicha concesión se establece la obligatoriedad del pago del correspondiente canon de concesión, el cual anualmente asciende a:*

<i>a. Canon (1):</i>	<i>580.503,49 €</i>
<i>b. Canon de concienciación:</i>	<i>174.151,05 €</i>
<i>c. Canon de inspección:</i>	<i>348.302,10 €</i>

*3º) El canon (1) se considera como canon de concesión, no sujeto a impuesto del valor añadido, en los términos señalados en el artículo 7.9 de la Ley 37/1992.*

*4º) El canon de concienciación se ha considerado en su momento como una prestación de servicio al concesionario, no obstante el coste del servicio que se contrata por el Consell de Mallorca (campañas de publicidad para la concienciación medio ambiental de los ciudadanos), no coincide ni guarda relación alguna con el importe del canon de concienciación liquidado al concesionario, el cual siempre implica la cuantía mínima de 174.151,05 €, sin perjuicio*

*de que se incremente cuando el concesionario supere el volumen de tratamiento de residuos que se previó en el contrato como umbral de rentabilidad.*

*Asimismo en la actualidad se percata que no queda definido en ningún sitio del contrato si se trata de un servicio al concesionario o si en verdad lo que podría ser pasaría por ser un compromiso de la Administración Insular de dedicar una parte de su presupuesto equivalente al canon que debe abonar el concesionario por dicho concepto (174.151,05 €) a dichas campañas de concienciación, siendo el beneficiario del servicio que se presta el propio ciudadano.*

5º) *Por el denominado canon de inspección ocurre lo mismo que en el canon de concienciación.*

6º) *Se resalta:*

– *Se trata de un contrato por el cual se determina la gestión indirecta del servicio articulado en la modalidad de concesión administrativa.*

– *No se establece en ningún sitio que la administración deba prestar ningún servicio al concesionario, ni cómo debería prestarse dicho servicio, ni nada al respecto.*

– *Los cánones a satisfacer por el concesionario únicamente guardan relación, en cuanto a su variación, al volumen de tratamiento de residuos que se realice, de modo que si se presta un servicio por encima del inicialmente previsto, repercutiéndose el correspondiente coste por parte del concesionario al ciudadano, se debe incrementar el canon a favor de la administración.*

**SE PREGUNTA:**

1) *¿Cabe la repercusión del impuesto del valor añadido en los anteriormente mencionados cánones de concienciación e inspección?*

2) *En caso afirmativo a la primera cuestión ¿cabría la deducción del impuesto del valor añadido de los costes soportados por el Consell de Mallorca para llevar a cabo las actuaciones de concienciación e inspección?*

**SE SOLICITA**

*Que se responda a las cuestiones planteadas.”*

Asimismo a la consulta de la Dirección General de Tributos se adjunta el texto del contrato en cuestión. El mismo no se reproduce dada su extensión, sin perjuicio de que en las consideraciones jurídicas se extracten aquéllas partes del clausulado que se consideren relevantes.

## **CONSIDERACIONES JURÍDICAS**

1. El Director General de Tributos consulta acerca de la naturaleza jurídica de un contrato que, conforme a su estipulación primera, tiene por objeto “la transferencia y el tratamiento de los residuos de construcción, demolición, voluminosos y neumáticos fuera de uso de la Isla de Mallorca y la redacción de los proyectos técnicos y la ejecución de las obras e instalaciones necesarios para la realización del contrato”.

Como forma de retribución del contratista se fijan unas tarifas pagaderas por los usuarios del servicio en función del mayor o menor uso que hagan del mismo. Asimismo se establece un canon anual mínimo que el contratista deberá satisfacer al Consell de Mallorca y que se desglosa en tres conceptos: concesión, concienciación e inspección, control y seguimiento.

Por otra parte se indica que el contratista debe recabar y obtener, en su caso, del Consell de Mallorca, autorización previa a la ejecución de campañas de concienciación ciudadana, publicidad y comunicación referentes al objeto de la concesión, de lo que podría deducirse que el contratista tiene la posibilidad, que no la obligación, de realizar estas campañas, siempre previa autorización del Consell de Mallorca.

Por último el contratista tiene la obligación de poner a disposición del Consell el espacio suficiente en las instalaciones así como los medios técnicos adecuados para que se lleven a cabo, se entiende que por el Consell, las actividades de control e inspección de las instalaciones y del funcionamiento del servicio, de acuerdo con lo dispuesto en la normativa vigente.

Nótese que el contrato en cuestión está sujeto al Texto Refundido de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2000, de 16 de junio.

2. El contenido descrito, según consta en el documento de formalización del contrato que se nos ha remitido, es susceptible de calificarse jurídicamente como propio de un contrato de gestión de servicio público bajo la modalidad de concesión administrativa por las siguientes razones.

3. Estaremos ante un contrato de gestión de servicio público cuando se cumplan los requisitos que se derivan del artículo 155 del Texto Refundido de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas y que han sido objeto de amplia elaboración doctrinal, esto es: la “publicatio” de la actividad o declaración de la misma como “servicio público”, la determinación de su régimen jurídico de manera que se haga la correspondiente atribución competencial al Consell y se establezca el alcance de las prestaciones a favor de los administrados, que la actividad sea susceptible de explotación económica y, por último, que su prestación no implique el ejercicio de la autoridad inherente a los poderes públicos.

Considerada la naturaleza de la actividad objeto del contrato y el artículo 25.2.l) de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases de Régimen Local, esta Junta Consultiva entiende que la misma es susceptible de cumplir los cuatro requisitos enumerados en el párrafo anterior. No obstante, la atribución a los municipios que el artículo 25.2.l) hace de los “servicios de limpieza viaria, de recogida y tratamiento de residuos” debe ser completada con la legislación estatal y autonómica correspondiente, legislación esta sectorial que excede la competencia de este órgano consultivo. De ahí la reserva que manifiesta esta Junta Consultiva en su expresión “es susceptible de cumplir”.

4. Asumiendo que la legislación sectorial estatal y autonómica confirman la “publicatio” del servicio y la atribución competencial al Consell, procede entonces considerar si este contrato de gestión de servicio público puede adoptar la modalidad de concesión administrativa.

Conforme a la literalidad del artículo 156.a) del Texto Refundido de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas y a la doctrina de esta Junta Consultiva, (informes 27/07, 4/08, 65/08, 22/09) y del propio TJUE (SsTJUE de 18 de julio de 2007, Asunto C-382/05, apdo. 34; y de 13 de noviembre de 2008, Asunto C-437/07, apdo. 29; y de 27 de octubre de 2005, Asunto C-234/03, apdo. 22, entre otras) la concesión de servicios se caracteriza porque el empresario gestiona el servicio a su propio riesgo y ventura. Esto significa, según ha indicado esta Junta Consultiva, que el empresario asume el riesgo de pérdida que comporta toda explotación de negocio, del mismo modo que es consustancial al sistema que el empresario perciba los beneficios que se deriven de ella.

A efectos de determinar si hay o no hay asunción de riesgo en los términos que son característicos de la concesión, esta Junta Consultiva ha indicado (entre otros, en su informe 65/08) que habrá de atenderse a los siguientes parámetros: a si se exigen o no inversiones al contratista; a si el contratista asume la gestión del servicio como propia; a si se hace depender la retribución de la intensidad de uso del servicio por parte de los usuarios del mismo y a si se fija, alternativa o adicionalmente, al pago de tarifas por los usuarios, el abono por parte de la Administración al contratista de una cantidad fija. Éstos son parámetros para evaluar la existencia o no de la asunción del riesgo de explotación, lo cual no significa que deban darse todos al mismo tiempo para poder concluir que estamos ante una concesión.

Asimismo hay que recordar que no es imprescindible, según ha indicado esta Junta Consultiva (entre otros, en su informe 22/09) que la retribución a percibir por el concesionario proceda directamente de los usuarios, sino que lo relevante es que su cuantía esté directamente ligada con la

mejor o peor gestión que del servicio haga el concesionario, con la demanda o con la disponibilidad del servicio.

En el caso que nos ocupa, la remuneración del contratista se hace a través del pago de tarifas, prefijadas por el Consell y debidamente actualizadas en cada momento, pagaderas por los usuarios del servicio en función del uso que le den al mismo. Adicionalmente, el contratista se obliga a realizar una inversión previa nada despreciable (52.666.548 euros) en instalaciones necesarias para la prestación del servicio público, inversión esta que el empresario deberá amortizar a través del cobro de las correspondientes tarifas durante el plazo contractual que se fija en 25 años. Por último, el contratista se obliga a pagar al Consell de Mallorca un canon mínimo anual sustancial (1.102.956 euros) que, al estar configurado como un mínimo, minora su beneficio y, por lo tanto, contribuye a acentuar el riesgo propio de la explotación económica de la prestación del servicio público en cuestión.

Así cabe concluir que en el contrato que nos ocupa existe claramente asunción del riesgo de explotación por parte del empresario-contratista por lo que procede calificar el contrato de gestión de servicio público bajo la modalidad de concesión administrativa.

5. Resta por analizar una última cuestión, esto es, si la previsión en el documento de formalización del contrato de un canon denominado de concienciación y de un canon denominado de inspección, control y seguimiento, es capaz de desvirtuar la conclusión alcanzada acerca de la naturaleza jurídica del contrato en cuestión.

La respuesta, entiende esta Junta Consultiva, ha de ser necesariamente negativa dado que el contrato no tiene otro objeto que los servicios de “transferencia y el tratamiento de los residuos de construcción, demolición, voluminosos y neumáticos fuera de uso de la Isla de Mallorca y la redacción de los proyectos técnicos y la ejecución de las obras e instalaciones necesarios para la realización del contrato”. La única referencia que recoge el clausulado del contrato a las actividades de concienciación se hace con la finalidad de obligar al concesionario a solicitar la previa autorización al Consell si éste, ya sea directamente o indirectamente, decide realizar campañas de publicidad o de comunicación en el ámbito de la concesión.

El pago de un canon de concienciación ciertamente extraña al lector del contrato, pero podría corresponderse con actividades de concienciación ciudadana que pueda decidir realizar el Consell, adicionales a las que, en su caso, pueda efectuar el concesionario del servicio.

En lo que respecta a la previsión del denominado canon de inspección, control y seguimiento, éste podría corresponderse con la actividad del Consell de esta naturaleza en relación con la concesión que nos ocupa, que indudablemente le supone un coste al Consell.

La conclusión de que este desglose de cánones no altera la naturaleza jurídica del contrato como de gestión de servicio público bajo la modalidad de concesión debe hacerse; sin perjuicio de que, bajo el prisma del principio de caja única, no resulte apropiado vincular, aunque solo sea nominativamente, el pago de un canon por el concesionario a un gasto particular del Consell, como es el que ocasiona la actividad de inspección y de control o la contratación con terceros de campañas de concienciación ciudadana.

## **CONCLUSIÓN**

1. Estaremos ante un contrato de gestión de servicio público cuando se cumplan los requisitos que se derivan del artículo 155 del Texto Refundido de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas y que han sido objeto de amplia elaboración doctrinal, esto es: la “publicatio” de la actividad o declaración de la misma como “servicio público”, la determinación de su régimen jurídico de manera que se haga la correspondiente atribución competencial al Consell y se establezca el alcance de las prestaciones a favor de los administrados, que la actividad sea susceptible de explotación económica y, por último, que su prestación no implique el ejercicio de la

autoridad inherente a los poderes públicos. Considerada la naturaleza de la actividad objeto del contrato y el artículo 25.2.l) de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases de Régimen Local, esta Junta Consultiva entiende que la misma es susceptible de cumplir los cuatro requisitos enumerados.

2. La remuneración del contratista se hace a través del pago de tarifas, prefijadas por el Consell y debidamente actualizadas en cada momento, pagaderas por los usuarios del servicio en función del uso que le den al mismo. Adicionalmente, el contratista se obliga a realizar una inversión previa nada despreciable (52.666.548 euros) en instalaciones necesarias para la prestación del servicio público, inversión esta que el empresario deberá amortizar a través del cobro de las correspondientes tarifas durante el plazo contractual que se fija en 25 años. Por último, el contratista se obliga a pagar al Consell de Mallorca un canon mínimo anual sustancial (1.102.956 euros) que, al estar configurado como un mínimo, minora su beneficio y, por lo tanto, contribuye a acentuar el riesgo propio de la explotación económica de la prestación del servicio público en cuestión. Así cabe concluir que en el contrato que nos ocupa existe claramente asunción del riesgo de explotación por parte del empresario-contratista por lo que procede calificar el contrato de gestión de servicio público bajo la modalidad de concesión administrativa.

3. La conclusión de que el desglose de cánones en “canon de concesión”, “canon de concienciación” y “canon de inspección, control y seguimiento” no altera la naturaleza jurídica del contrato como de gestión de servicio público bajo la modalidad de concesión debe hacerse; sin perjuicio de que, bajo el prisma del principio de caja única, no resulte apropiado vincular, aunque solo sea nominativamente, el pago de un canon por el concesionario a un gasto particular del Consell, como es el que ocasiona la actividad de inspección y de control o la contratación con terceros de campañas de concienciación ciudadana.

