

Informe 10/09, de 25 de septiembre de 2009. «Cálculo de la revisión de precios en los contratos de obra sobre las cantidades certificadas».

Clasificación de los informes: 5.4. Cuestiones relativas al precio de los contratos. Revisión de precios., 21.7. Contratos de obras Régimen de pagos. Certificaciones de obras y abonos a cuenta. Relaciones valoradas.

ANTECEDENTES

Por el Presidente de la Confederación Hidrográfica del Cantábrico se formula la siguiente consulta:

«I.- ANTECEDENTES.

Hasta la entrada en vigor de la Ley 13/1995, de 18 de Mayo, de Contratos de las Administraciones Públicas, la figura jurídica de la "revisión de precios", estaba regulada por diversas normas promulgadas de forma autónoma, de entre las que se destaca el Decreto Ley 2/1964, de 4 de febrero, por el que se modificó el 16/1963, de 10 de octubre, sobre inclusión de cláusulas de revisión en los Contratos del Estado y Organismos Autónomos

La Orden del Ministerio de Obras Públicas y Urbanismo, de 13 de marzo de 1979 (B.O.E. de 17 de abril), en relación con la Base Imponible sobre la que se ha de practicar la revisión de precios, en su apartado 6.2 establece que los coeficientes de aplicación a las certificaciones se obtendrán de la siguiente forma:

a) El coeficiente Kt se obtendrá al sustituir las letras de las fórmulas polinómicas por los valores de los índices correspondientes a los meses en que tuvo lugar la apertura de pliegos y certificación.

b) El coeficiente de aplicación para multiplicar el líquido de la certificación calculada a precios del contrato se obtendrá disminuyendo o aumentando el valor anteriormente obtenido en 0,025, según sea mayor o menor que la unidad.

Por su parte, la Orden Ministerial, de 5 de diciembre de 1984 (B.O.E. de 21 de diciembre), de desarrollo del real decreto 1881/1984, de 30 de agosto, por el que se establecen medidas complementarias para la revisión de precios en la contratación administrativa en su artículo 2º dice:

"El ingreso normalizado para la certificación única mensual por la obra ejecutada y su revisión, prevista en el artículo 4º del Real Decreto 1881/1984, 30 agosto, así como para acreditar los importes a abonar al adjudicatario, se ajustará al modelo que figura como anexo número 1 a esta Orden.

En cada certificación mensual de obra se acreditará la revisión correspondiente al importe líquido de la misma, mediante la utilización de los últimos índices de precios publicados en el "Boletín Oficial del Estado". Tal revisión tendrá carácter provisional si los índices utilizados no corresponden al mes a que se refiere la certificación.

Asimismo, se acreditará la revisión de las certificaciones de meses anteriores que requieran su actualización por la publicación de nuevos índices posteriores a los aplicados en ellas. Dicha revisión será igualmente provisional hasta tanto los índices aplicados no correspondan a los del mes de las respectivas certificaciones, procediéndose entonces a la regularización definitiva de las revisiones provisionales efectuadas"

Parece claro que la base sobre la que se debía aplicar la revisión era el importe líquido de las certificaciones expedidas, criterio que había sido sancionado por esa Junta Consultiva, en su Dictamen 43/73, apartado cuatro.

Debe tenerse en cuenta que las fórmulas de revisión de precios, con las que se obtiene el coeficiente multiplicador, solo tienen en cuenta los componentes del coste directo de la obra a construir, a saber: mano de obra, energía y materiales.

Es decir, lo que realmente debe hacerse, es revisar el coste líquido de ejecución material -el de Proyecto corregido con la baja de licitación-. Al importe resultante deberá aplicarse el coeficiente 1,23, establecido para los actuales Ministerios de Fomento y Medio Ambiente, y Medio Rural y Marino, la baja de licitación, y el IVA, tras lo cual se obtiene el líquido de pago, que es exactamente igual que aplicar, dicho coeficiente multiplicador, al líquido de las certificaciones expedidas.

En estas circunstancias, cuando se procedía a efectuar abonos por revisión de precios, dado que de facto se estaba modificando el coste líquido de ejecución material, se hacía un recálculo de la Tasa por Inspección y Dirección correspondiente -Decreto 137/1960, de 4 de Febrero-, que forma parte del coeficiente 1,23 (1,19 + 0,04), al haberse modificado, vía revisión de precios, el líquido de ejecución material de las obras.

Esta forma de proceder se vino practicando sin incidencia alguna, hasta el año 2007.

II.- CIRCUNSTANCIAS ACTUALES

Durante el año 2007, varias empresas contratistas formularon reclamaciones en base a sentencias del Tribunal Supremo y Audiencia Nacional, que se analizan en los Anexos I y II: Informe jurídico relativo a las liquidaciones de tasas por Dirección e Inspección de Obras, e Informe Jurídico sobre la Revisión de Precios en los Contratos Administrativos, los cuales se adjuntan.

A la vista de las referidas Sentencias parece incuestionable, que no puede ser alterado el importe de la tasa por inspección y dirección de obra con inclusión de elementos ajenos a la "ejecución material" del Contrato, como son los abonos en concepto de revisión de precios.

Esta situación llevó al Organismo, en aquellas fechas, a reflexionar respecto del marco normativo aplicable, derivado de las entonces vigente Ley de Contratos de las Administraciones Públicas, tanto en su texto inicial, Ley 13/1995, de 18 de Mayo, como en la modificación operada en virtud del Real Decreto Legislativo 2/2000, de 16 Junio, cuyo art. 106 establecía lo siguiente:

"Procedimiento de revisión.- Cuando se utilicen fórmulas de revisión de precios en los contratos de obras y suministros de fabricación, se procederá a la revisión mediante la aplicación del coeficiente resultante de aquellas sobre el precio líquido de la prestación realizada".

El concepto de importe líquido de la prestación realizada se mantuvo, tras la entrada en vigor de la vigente Ley 30/2007, de Contratos del Sector Público, la cual en su artº 80 establece lo siguiente:

"Coeficiente de revisión.- El resultado de aplicar las ponderaciones previstas en el apartado 1 del artículo anterior a los índices de precios definidos en su apartado 4, proporcionará en cada fecha, respecto a la fecha y períodos determinados en el apartado 3 del citado artículo, un coeficiente que se aplicará a los importes líquidos de las prestaciones realizadas ..."

De las citadas normas parece deducirse, que el legislador ha fijado un nuevo concepto para determinar la base imponible sobre la que ha de calcularse la revisión de precios pudiendo colegirse, consecuentemente, que la identificación de la misma - la base imponible- con "el importe líquido de las certificaciones expedidas" no sería una interpretación correcta.

Habida cuenta de lo anterior y dado que las Sentencias invocadas no permitían modificar una de las partes (tasa del 4%), del coeficiente multiplicador del líquido de ejecución material, para obtener el líquido de pago, parece que, consecuentemente, tampoco deberían incrementarse la partida que comprende los gastos generales de empresa (13%) y el beneficio industrial (6%), ya que dichas partidas no están ligadas, necesariamente, al incremento del coste de ejecución material de las obras, en el que se basa la revisión de precios.

Esta interpretación, junto con el análisis del Equipo Jurídico del Organismo Autónomo de Cuenca, motivaron la Instrucción del Director Técnico de 4 de octubre de 2007, que se adjunta como Anexo III, y que, en esencia, da instrucciones para que la revisión se practique sobre el líquido de ejecución material, al identificarse la misma, con el líquido de la prestación realizada.

III.- CONSULTA

Teniendo en cuenta que esta Administración Hidráulica ha dictado Actos Administrativos, mediante los que aplicó las argumentaciones anteriormente referidas, y dado que contra las correspondientes resoluciones, han venido interponiéndose tanto reclamaciones, como recursos pertinentes, es por lo que se estima conveniente solicitar pronunciamiento de ese máximo órgano Consultivo de Contratación, respecto de si cuando procede realizar la correspondiente revisión de precios, ésta ha de practicarse sobre el líquido de ejecución material o, por el contrario, sobre el líquido de pago, esto es, el que resulta de multiplicar el primero de los conceptos, por el coeficiente 1,23, sumándose con posterioridad el I.V.A. a la cuantía resultante en función de la aplicación del concepto jurídicamente correcto».

CONSIDERACIONES JURÍDICAS

1. La cuestión que plantea el Organismo de Cuenca se refiere a si sobre el líquido resultante de efectuar el cálculo de la revisión de precios sobre las cantidades certificadas debe o no aplicarse el coeficiente 1,23 establecido para las ejecuciones de obras contratadas por el Ministerio de Medio Ambiente, Medio Rural y Marino.

Se plantea la duda en base a determinadas sentencias de la Audiencia Nacional y del Tribunal Supremo que anulan las liquidaciones de la Tasa por Dirección de Obras, integrada en el coeficiente mencionado, efectuadas sobre el importe de las revisiones de precios, por considerar que dicha tasa sólo debe recaer sobre el importe de ejecución material. Esta circunstancia, unida a la interpretación que hace del artículo 80 de la Ley de Contratos del Sector Público, lo llevan a la conclusión de que sobre el importe de la revisión de precios no debe girarse el coeficiente del 1,23.

2. El fundamento aducido para mantener el criterio anterior reside en la sentencia del Tribunal Supremo de 30 de septiembre de 1987 que alteró el criterio seguido anteriormente y estableció que la Tasa por Gastos de Dirección e Inspección de obras debía calcularse, en su modalidad de Dirección e Inspección de Obras, tomando como base imponible el presupuesto líquido de la ejecución de la obra sin incluir en ella el importe de la revisión de precios.

Fundamenta este criterio la sentencia indicada en el hecho de que la norma reguladora de la Tasa (Decreto 137/1960) contempla cuatro hechos imponibles diferentes para ella, entre los cuales, además del aquí contemplado se encuentra la revisión de precios en sí misma considerada. Entendió, en consecuencia, el Tribunal Supremo que de incluirse en la base imponible el importe de la revisión de precios se daba lugar a un supuesto de doble imposición.

Precisamente para evitar esto concluye que una interpretación que utilice como base imponible el precio revisado y no el inicial, implicaría extender más allá de sus propios y estrictos términos el hecho imponible, lo que de modo expreso prohíbe la Ley General Tributaria.

La argumentación de esta sentencia, impecable por otra parte, no puede servir de base para la interpretación pretendida por la Confederación Hidrográfica del Cantábrico pues es evidente que tal sentencia se dicta en un ámbito muy diferente al que aquí nos ocupa. La determinación de qué conceptos deben entrar en el cálculo de la base imponible de una tasa no puede ser elemento que sirva, ni siquiera por aplicación analógica, para determinar el modo en que debe determinarse qué conceptos han de tomarse en consideración para aplicar las fórmulas de revisión de precios.

Ni siquiera debe tomarse en consideración la manifestación hecha por la propia sentencia en el sentido de que para calcular la base imponible debe excluirse el importe de los gastos generales previsto en el Reglamento General de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas (art. 131) por la misma razón que acabamos de indicar.

3. En consecuencia, para establecer la forma en que debe calcularse el importe sobre el cual ha de aplicarse la fórmula de revisión de precios prevista en cada caso ha de atenderse a las normas de la Ley de Contratos del Sector Público y del Reglamento General de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas, aún vigente.

Para ello, tomaremos en cuenta en primer lugar lo dispuesto en el artículo 80 de la Ley de Contratos del Sector Público de conformidad con el cual el coeficiente proporcionado por la aplicación a las fórmulas de revisión de los índices de precios correspondientes “se aplicará a los importes líquidos de las prestaciones realizadas que tengan derecho a revisión a los efectos de calcular el precio que corresponda satisfacer”.

Se trata, así pues, de determinar qué entiende la Ley por “importes líquidos de las prestaciones realizadas”.

En primer lugar, está claro que se trata del coste de la ejecución de la prestación en que consiste el objeto del contrato. Pero, ¿este importe se refiere exclusivamente al coste material de la ejecución, es decir tomando en consideración tan sólo los factores que intervienen directamente en su ejecución, o, por el contrario, debe entender por coste líquido el que considera también los gastos generales o de estructura?

En nuestras leyes una cantidad es líquida cuando esté debidamente cuantificada en la moneda en que deba efectuarse el pago. Así se deduce, por ejemplo, de los artículos 1160, 1196 o 1825 del Código Civil. Pues bien, la deuda derivada de la certificación de obra ejecutada no puede ser líquida sino desde que se ha calculado su importe en la cuantía en que lo debe percibir el contratista. Este importe, de conformidad con el artículo 148 del Reglamento General de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas al elaborar la relación valorada mensual, se calcula multiplicando los precios unitarios establecidos en el presupuesto de la obra por el número de unidades ejecutadas.

Pues bien, si la Ley de Contratos del Sector Público indica que la revisión de precios “se aplicará a los importes líquidos de las prestaciones realizadas que tengan derecho a revisión a los efectos de calcular el precio que corresponda satisfacer”, es evidente que deberá practicarse sobre el importe calculado en los términos dichos en el párrafo anterior.

CONCLUSIÓN

Para el cálculo del precio a satisfacer al contratista en los contratos de obras, cuando proceda la aplicación de la revisión de precios, deberán tomarse en consideración, además del coste de ejecución material de la misma reducido en el porcentaje de baja, los conceptos previstos en el artículo 131.1 del Reglamento General de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas. Sobre estas cantidades se aplicarán las fórmulas de revisión que correspondan.