



CIRCULAR 4/2015, DE 20 DE MAYO, DE LA INTERVENCIÓN GENERAL DE LA ADMINISTRACIÓN DEL ESTADO, SOBRE DIVERSOS ASPECTOS RELACIONADOS CON LAS ENCOMIENDAS DE GESTIÓN REGULADAS EN LOS ARTÍCULOS 4.1 n) Y 24.6 DEL TEXTO REFUNDIDO DE LA LEY DE CONTRATOS DEL SECTOR PÚBLICO.

Se han elevado a esta Intervención General diversas consultas relacionadas con la tramitación de encomiendas de gestión a entidades que tienen la condición de medios propios y servicios técnicos de la Administración reguladas en el artículo 24.6 del 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), en los que se solicita el parecer de este Centro sobre los aspectos siguientes:

- (i) En el ejercicio de la fiscalización previa de una propuesta de aprobación y compromiso del gasto de una encomienda de gestión, cuál sería el modo de proceder del Interventor Delegado:
 - a) Cuando se observa que el porcentaje de subcontratación por la entidad encomendada es superior al 50%.
 - b) Cuando el presupuesto incluido en el expediente presenta partidas globales sin descomposición de tarifas, de modo que no quede justificado el importe atribuido a cada una de estas partidas; o bien, cuando se observa que las tarifas a través de las que se retribuye la encomienda han sido aprobadas por la dirección de la propia entidad encomendada y si, en ambos casos, podría formularse un reparo por no considerarse acreditado el extremo previsto en la letra d) del apartado decimoquinto 2.1 del Acuerdo de Consejo de Ministros de fiscalización de requisitos básicos: *“que se incorporan los documentos técnicos en los que se definan las actuaciones a realizar así como su correspondiente presupuesto”*.
- (ii) Efectos de la entrada en vigor el 1 de enero de 2015 de la Ley 28/2014, de 27 de noviembre, por la que se modifican, entre otras, la Ley 37/1992, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) en relación a las encomiendas que tengan por objeto prestaciones de servicios y forma de proceder en el ejercicio de la fiscalización previa de

una propuesta de modificación del presupuesto de una encomienda formalizada con anterioridad al 1 de enero de 2015.

- (iii) En el caso de actuaciones que el medio propio subcontrate a un tercero, si el medio propio podría facturar a la Administración un importe superior al que efectivamente satisface al subcontratista y en el caso de que así se hiciera y se tuviera evidencia de ello, si podría no fiscalizarse favorablemente el reconocimiento de la obligación.
- (iv) Forma de proceder en el ejercicio de la fiscalización previa de una propuesta de aprobación y compromiso del gasto de una encomienda de gestión con múltiples objetos.

Debido al interés general de estas cuestiones y en aras de lograr una actuación homogénea en el ejercicio de la función de control, este Centro directivo estima conveniente dar a conocer el criterio manifestado en informes anteriores, en los que además de dar respuesta a las cuestiones planteadas, se dan una serie pautas de carácter general y de los que cabe extraer los siguientes

A N T E C E D E N T E S

PRIMERO.- En los escritos de consulta remitidos a este Centro se expone, en relación con las dos primeras cuestiones incluidas en las letras a) y b) mencionadas anteriormente, que *«En el ejercicio de la comprobación material de la inversión sobre encomiendas de gestión (...), se viene observando que, en numerosas ocasiones, las actuaciones que la entidad encomendada subcontrata con terceros alcanzan un porcentaje tan elevado que hace dudar de la capacidad del medio propio para ejecutar la encomienda.»*

Este aspecto tiene mayor importancia en las encomiendas conferidas a entidades distintas a la mercantil TRAGSA o a su filial TRAGSATEC, toda vez que la regulación actual del régimen jurídico de estas últimas limita al 50% el importe de los encargos que pueden realizarse con la colaboración de empresarios particulares.

En dichas actuaciones, se plantea la justificación de la figura de la encomienda, ya que al carecer el medio instrumental de los medios suficientes para ejecutarlos, su papel puede quedar reducido a un mero gestor en las labores de contratación que podrían haber sido realizadas por la propia administración encomendada, de lo que pudiera desprenderse que la verdadera finalidad de ésta es eludir la aplicación de la normativa contractual de aplicación y compensar la falta de

capacidad y de organización para llevar a cabo las actuaciones necesarias para el cumplimiento de sus fines.

Otro aspecto a considerar surge de la retribución a la entidad encomendada por las actuaciones encargadas, retribución que, de acuerdo con lo señalado en el artículo 24.6 del TRLCSP, ha de fijarse “por referencia a tarifas aprobadas por la entidad pública de la que dependen”.

En el ejercicio de la función interventora, es habitual observar encomiendas a medios propios para los que no existe una relación de tarifas aprobadas por la entidad de que dependen, o en ocasiones, existiendo dichas tarifas, éstas se utilizan para la retribución de sólo una parte de las actuaciones a realizar.

En dichas situaciones, suele constar en el expediente un presupuesto que es aprobado por la entidad pública de la que depende el medio propio, en el que si bien parte de las actuaciones a valorar se descomponen en tarifas, suelen incorporarse partidas globales sin desglose. Esta circunstancia es más común en aquellos encargos en los que existe una gran parte de actuaciones a subcontratar.

Existen también encomiendas en que parte de las tarifas son aprobadas por la dirección del medio propio.»

SEGUNDO.- Por lo que se refiere a las cuestiones relacionadas con la entrada en vigor de la Ley 28/2014, que ha dado nueva redacción al artículo 7 de la Ley 37/1992, relativo a las operaciones no sujetas al Impuesto, incluyendo en su apartado 8º a los servicios prestados en virtud de encomiendas de gestión, se pone de manifiesto que, en relación con la modificación de las tarifas vigentes aplicables a las actuaciones de determinados medios propios, no se cuestiona “su aplicación a las nuevas encomiendas que se formalicen a partir del 1 de enero de 2015”, pero “surgen dudas sobre la aplicación a las encomiendas actualmente vigentes”.

TERCERO.- En relación con las dos últimas cuestiones planteadas, se indica que “con motivo de la comprobación material de la inversión de encomiendas de gestión, se observa que el medio propio actúa como mero intermediario en la subcontratación de determinadas actuaciones, obteniendo un beneficio por la diferencia entre lo que paga a un tercero que realiza finalmente la actuación y lo que factura a la Administración por ese concepto. Asimismo, en determinadas encomiendas de servicios cuyos costes son mayoritariamente costes de personal, sin perjuicio de la utilización de tarifas convenientemente aprobadas, del examen de los trabajos ejecutados en el



ejercicio de la comprobación material de la inversión pudiera desprenderse que los recursos empleados (normalmente personal cuantificado por número de horas) pueden estar sobredimensionados, obteniendo en este caso también un beneficio que desvirtúa la consideración de medio propio e impide el cumplimiento del principio de eficiencia en la gestión de los fondos públicos.

El último aspecto objeto de esta consulta, se refiere a la diversidad de objetos que suelen encargarse a través de una misma encomienda.

Si bien no es conocida por esta Intervención Delegada norma jurídica alguna que limite este extremo, a juicio de esta Intervención, carece de justificación que a través de una misma encomienda de gestión se encarguen distintos bloques de actuaciones cada uno de ellos con sustantividad propia e independiente que aparentemente tienen como única conexión corresponder a funciones propias del órgano gestor.

El encargar en una sola encomienda varios objetos suele tener como consecuencia la dificultad de efectuar un adecuado seguimiento de la ejecución de los trabajos, así como de su certificación y posterior recepción”.

A fin de resolver las consultas planteadas, esta Intervención General considera necesario realizar las siguientes

CONSIDERACIONES

I

Con carácter previo al análisis de las distintas cuestiones y habida cuenta que en ellas se plantea *“el modo de proceder del Interventor Delegado en el ejercicio de la fiscalización previa de una propuesta de aprobación y compromiso del gasto”* de determinados expedientes de *“encomiendas de gestión”*, se estima necesario realizar las siguientes precisiones de carácter general sobre las actuaciones a desarrollar por los órganos de control con ocasión del ejercicio de la función interventora.

En dicho momento es preciso determinar la verdadera naturaleza de la relación jurídica de la que deriva el gasto objeto de control previo habida cuenta que el régimen de este último y, en

consecuencia, los extremos objeto de preceptiva comprobación cuyo incumplimiento motivarán la formulación de un reparo suspensivo están en función del tipo de gasto.

En este sentido, para delimitar la naturaleza de una relación jurídica no hay que estar únicamente a la denominación formal de la misma dado que la calificación jurídica de determinadas relaciones es compleja y viene determinada, de una parte, por el conjunto de derechos y obligaciones que se reflejan en el correspondiente instrumento por el que se formaliza la relación jurídica; y de otra, por los actos realizados durante la ejecución de la misma por cada una de las partes.

Llegados a este punto, se estima oportuno recordar que la aplicación de las consideraciones anteriores a la calificación de determinadas relaciones como encomiendas de gestión en el marco de las cuestiones objeto de consulta, planteadas en el ejercicio de la fiscalización previa, únicamente puede realizarse desde la primera de las perspectivas citadas, esto es, atendiendo al contenido de la documentación que ha de integrar el expediente completo que ha de ser remitido a la Intervención con carácter previo a la formalización de la encomienda de gestión, desconociéndose en ese momento con precisión cómo se desarrollarán determinados actos de ejecución, aun cuando se incorporen en el expediente a fiscalizar los documentos técnicos correspondientes que definan las actuaciones a desarrollar.

En dicho momento y a partir de la documentación que ha de integrar el expediente completo es preciso determinar la naturaleza del gasto. En concreto, si el objeto de la relación jurídica propuesta se ajusta a los requisitos previstos en la normativa para poder ser calificada como una encomienda de gestión en los términos de los artículos 4.1.n) y 24.6 del TRLCSP, los extremos que deben ser objeto de verificación y cuyo incumplimiento podrá motivar la formulación de un reparo suspensivo serán los previstos en los apartados Primero y Decimoquinto 2.1 (Encargo) del Acuerdo de Consejo de Ministros de 30 de mayo de 2008, por el que se da aplicación a la previsión de los artículos 152 y 147 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria (LGP), respecto al ejercicio de la función interventora en régimen de requisitos básicos, salvo en los supuestos en los que el importe del gasto derivado de la misma sea superior a doce millones de euros en los cuales, al ser aprobado el gasto por el Consejo de Ministros, en virtud del artículo 74.5 de la LGP, será aplicable el régimen general de fiscalización previa, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 152.2 de la LGP.



Por el contrario, si del análisis realizado a partir de la documentación que integrase el expediente se concluyera que por no concurrir un requisito necesario para poder utilizar la figura del encargo o encomienda, no se puede acudir al empleo de esta figura, los extremos de preceptiva comprobación serían los previstos en la normativa de control para el correspondiente tipo de gasto que se derivase del análisis de la documentación que forme parte del expediente en ese momento.

Con independencia de lo anterior, podría ocurrir que, excepcionalmente, los actos realizados en ejecución del contenido de la encomienda desvirtuasen en algún caso la calificación inicial derivada de un análisis del contenido del objeto reflejado en la documentación inicialmente suscrita, circunstancia que, en caso de producirse, no afectaría al ámbito de la función interventora, sino que únicamente podría ponerse de manifiesto en el desarrollo del control financiero permanente o auditoría pública.

||

Realizadas las anteriores consideraciones de carácter general, procede examinar la primera cuestión objeto de consulta, que hace referencia a la forma de proceder en el ejercicio de la fiscalización previa de una propuesta de encomienda de gestión en la que el porcentaje de “subcontratación” por parte del medio propio al que se le confiere el encargo es superior al 50%, tratándose de entidades cuyos estatutos o normas de creación no establecen expresamente un límite en el volumen de los trabajos susceptibles de “subcontratación” con terceros.

Actualmente, las encomiendas de gestión se encuentran reguladas en los ya citados artículos 4.1.n) y 24.6 del TRLCSP.

Así, según el artículo 4.1.n) del TRLCSP, esta figura se encuentra excluida del ámbito de aplicación de dicha Ley, en los siguientes términos:

“Están excluidos del ámbito de la presente Ley los siguientes negocios y relaciones jurídicas:

(...)

n) Los negocios jurídicos en cuya virtud se encargue a una entidad, que conforme a lo señalado en el artículo 24.6, tenga atribuida la condición de medio propio y servicio técnico del mismo, la realización de una determinada prestación. No obstante, los contratos que deban celebrarse por las entidades que tengan la consideración de medio propio y servicio técnico para la realización de las prestaciones objeto del encargo quedarán sometidos a



esta Ley, en los términos que sean procedentes de acuerdo con la naturaleza de la entidad que los celebre y el tipo y cuantía de los mismos, y, en todo caso, cuando se trate de contratos de obras, servicios o suministros cuyas cuantías superen los umbrales establecidos en la Sección 2.ª del Capítulo II de este Título Preliminar, las entidades de derecho privado deberán observar para su preparación y adjudicación las reglas establecidas en los artículos 137.1 y 190.”

Por otro lado, el artículo 24.6 del TRLCSP dispone:

“A los efectos previstos en este artículo y en el artículo 4.1.n), los entes, organismos y entidades del sector público podrán ser considerados medios propios y servicios técnicos de aquellos poderes adjudicadores para los que realicen la parte esencial de su actividad cuando éstos ostenten sobre los mismos un control análogo al que pueden ejercer sobre sus propios servicios. Si se trata de sociedades, además, la totalidad de su capital tendrá que ser de titularidad pública.

En todo caso, se entenderá que los poderes adjudicadores ostentan sobre un ente, organismo o entidad un control análogo al que tienen sobre sus propios servicios si pueden conferirles encomiendas de gestión que sean de ejecución obligatoria para ellos de acuerdo con instrucciones fijadas unilateralmente por el encomendante y cuya retribución se fije por referencia a tarifas aprobadas por la entidad pública de la que dependan.

La condición de medio propio y servicio técnico de las entidades que cumplan los criterios mencionados en este apartado deberá reconocerse expresamente por la norma que las cree o por sus estatutos, que deberán determinar las entidades respecto de las cuales tienen esta condición y precisar el régimen de las encomiendas que se les puedan conferir o las condiciones en que podrán adjudicárseles contratos, y determinará para ellas la imposibilidad de participar en licitaciones públicas convocadas por los poderes adjudicadores de los que sean medios propios, sin perjuicio de que, cuando no concurra ningún licitador, pueda encargárseles la ejecución de la prestación objeto de las mismas”.

De la regulación citada anteriormente y de la jurisprudencia comunitaria junto con los antecedentes de la Junta Consultiva de Contratación Administrativa (JCCA) se extrae lo que se conoce como la doctrina “de los medios propios” o “in house providing”. Conforme a dicha doctrina, la propia JCCA ha señalado en diversos informes los requisitos que, de manera cumulativa, ha de

reunir un ente con personalidad jurídica propia y diferenciada del poder adjudicador para ser considerado medio propio de éste.

Entre los citados informes cabe destacar el informe 2/12, de 7 de junio de 2012, que indica:

“Un ente, organismo o entidad del sector público que tenga una personalidad jurídica propia y diferenciada del poder adjudicador podrá ser medio propio de este último cuando se cumplan los requisitos cumulativos que de manera sintética se enumeran a continuación y que, como ya se dijo, en todo caso, deben ser objeto de una interpretación estricta, toda vez que nos encontramos ante una excepción a la aplicación del derecho de la contratación pública, tanto comunitario como español:

a) Los entes, organismos y entidades del sector público podrán ser considerados medios propios de aquellos poderes adjudicadores que ostenten sobre los mismos un control análogo al que puedan ejercer sus propios servicios (Sentencia Teckal apartado 50 y artículo 24.6 del Texto Refundido de la LCSP).

b) Cuando además este ente, organismo o entidad del sector público realice la parte esencial de su actividad con el poder adjudicador que le controla (Sentencia Teckal apartado 50 y artículo 24.6 del Texto Refundido de la LCSP).

c) Debiendo reconocerse expresamente por la norma que lo cree o por sus estatutos su condición de medio propio, en los términos y con el detalle que especifica el artículo 24.6 último párrafo del Texto Refundido de la Ley de Contratos del Sector Público.

d) El ente, organismo o entidad habrá de ser idóneo para ejecutar la encomienda de gestión y «en tal sentido debe disponer de personal y medios materiales y técnicos necesarios para ejecutar la encomienda» (...).”

En relación con el último de los requisitos citados y, en concreto, sobre si ha de existir un límite a la posibilidad de subcontratar con terceros por parte de un medio propio, la JCCA se ha pronunciado en diversos informes, como son el informe 11/11, de 15 de diciembre de 2011 y el informe 13/12, de 27 de septiembre de 2012, al que alude el órgano consultante.

En el informe 13/12 citado anteriormente la JCCA ha señalado que:

«La razón de ser estructural del artículo 24 del TRLCSP es la propia evolución histórica de la figura y, en lo que aquí interesa, en relación con los supuestos previstos en las letras a) y b) del artículo 24.1 del TRLCSP, es necesario que disponga de servicios técnicos o industriales suficientemente aptos para la realización de la prestación o que posea elementos auxiliares utilizables cuyo empleo suponga cierto nivel mínimo de ahorro en la ejecución del contrato o ciertas ventajas. La Ley de Contratos del Estado preveía ese supuesto, pero no aludía al caso de que esos medios o servicios propios estuviesen personificados. Las dudas sobre estos casos, quedaron superadas con la doctrina del TJUE sobre el “in house providing”, es decir, la autoejecución o autoabastecimiento de bienes y servicios, que implica que no existe contrato cuando la Administración en sentido amplio –incluidos poderes adjudicadores o entidades públicas en general- utiliza sus medios o servicios propios personificados en una entidad distinta a ella que controle, a la que encomiendas o encargas la prestación.

A partir de esta doctrina, en la que se basa la redacción del artículo 24, en particular su apartado 6, la ejecución en una obra, etc. por un medio o servicio técnico personificado al que se le encarga aquella prestación, es ejecución por la propia Administración, sin más distinciones y sin dudas legales sobre su procedencia. (...)

Pues bien, para que el encargo o encomienda se le pueda realizar a la entidad medio propio o servicio técnico instrumental y no exista contrato, al existir en realidad una sola voluntad, es necesario que se dé el requisito material sustancial para que exista ejecución directa y se pueda emplear la figura, a saber: que ese medio propio o servicio técnico sea suficientemente apto para ejecutar la prestación. En nuestro caso, no cabe encomienda ni encargo alguno, so pena de incurrir en fraude de ley, si la entidad medio propio o servicio técnico no es suficientemente apta para ejecutar la prestación.

La determinación de cuándo concurre esa aptitud solo puede realizarse a través de los requisitos que la norma establece para los casos de ejecución directa por la propia Administración, de los que las entidades medio propio son simplemente un supuesto recientemente introducido con finalidad aclaratoria, consistente en que la personificación de los medios o servicios técnicos propios no altera la posibilidad de uso de la figura de ejecución por la propia Administración. Pues bien, el artículo 24.4 del TRLCSP, limita la contratación con colaboradores de la ejecución de una obra, etc. al 50 % del importe total

del proyecto, no porque quiera limitar la contratación con terceros colaboradores en el caso de que se trate de contratos administrativos especiales porque la Administración vaya a ejecutar la prestación con sus propios medios internos no personificados, sino simplemente porque en caso contrario, se considera que la Administración no tendría medios propios o servicios técnicos suficientemente aptos para ejecutar la prestación, por lo que no concurriría el supuesto de hecho que permite la ejecución por la propia Administración.

Trasladada la afirmación anterior al supuesto del artículo 24.6, resulta que si una entidad medio propio no puede ejecutar el 50% del encargo, es que no es suficientemente apta para realizar la prestación, por lo que no concurriría el supuesto de hecho del apartado 1.a) del propio artículo 24, y, por tanto, no cabría el encargo o encomienda correspondiente.

Al efecto, debe destacarse que el artículo 24 del TRLCSP, comienza aludiendo “A los efectos previstos en este artículo y en el artículo 4.1.n)...”. De ello se deduce que la Administración puede ejecutar por sí misma una prestación a través del empleo de medios o servicios técnicos propios o mediante encargo a una entidad que controle declarada medio propio o servicio técnico, siempre que en cualquiera de los casos, dichos medios o servicios técnicos sean suficientemente aptos para ejecutar la prestación, lo que, por determinación directa del propio artículo 24.4 o por remisión al mismo en el caso del apartado 6 del propio precepto, solo ocurre si ejecuta por sí misma el 50% del importe total de la prestación. En caso contrario, no puede haber autoejecución de la obra, etc., ni encargo al medio propio personificado, por la sencilla razón de que legalmente no son suficientemente aptos para ejecutar la prestación.

En conclusión, la determinación contenida en el último inciso del artículo 24.4 es de aplicación preceptiva a los contratos que deba celebrar la entidad medio propio o servicio técnico que recibe un encargo con terceros para ejecutar la prestación encomendada, porque, en otro caso, no se respetaría el requisito a contrario que resulta de esa norma, que es que sólo ejecutando el 50% de la prestación mediante el empleo de medios o servicios técnicos propios se considera que esos medios o servicios son suficientemente aptos para ejecutar la prestación y por ello se admite la autoejecución directa por la propia Administración, o mediante encargo al medio propio o servicio técnico personificado, que en caso contrario no serían admisibles legalmente, debiendo acudir directamente a la externalización por los procedimientos de contratación correspondientes.



La conclusión anterior se corresponde fielmente con lo dispuesto por el propio TRLCSP, en su Disposición Adicional 25ª, 6, párrafo segundo (...) con ocasión de la regulación del régimen jurídico de TRAGSA.»

Esta Intervención General comparte el parecer expresado por la JCCA, en el sentido de que si una entidad declarada medio propio no puede ejecutar el 50% del encargo, en base a la doctrina y a la normativa mencionada anteriormente, debe considerarse que dicha entidad no reúne el requisito de idoneidad y de aptitud necesarios para realizar la prestación, por lo que no cabría realizar el encargo o encomienda de gestión y debería tramitarse el correspondiente expediente de contratación. Debe tenerse en cuenta que en la medida en que las encomiendas de gestión suponen una excepción a los principios de publicidad y concurrencia que inspiran la normativa sobre contratación pública, los requisitos necesarios para poder acudir a esta figura han de ser objeto de una interpretación estricta.

En base a ello, se entiende que un medio propio no podrá contratar con terceros la ejecución de una parte de la prestación encomendada cuando su importe supere el 50% del total de la prestación, sin perjuicio de que la normativa específica de cada medio propio pueda regular un límite inferior al citado 50%, en cuyo caso debería atenderse a dicho límite.

En el caso de que se superase tal limitación, ya no supondría una ejecución por la Administración -a través de un medio propio-, sino por un tercero.

Llegados a este punto, y realizadas las anteriores consideraciones, ha de tenerse en cuenta que la cuestión objeto de consulta se concreta en *“el modo de proceder del Interventor Delegado cuando, en el ejercicio de la fiscalización previa de una propuesta de aprobación y compromiso del gasto”,* si observara que el porcentaje de subcontratación en una encomienda es superior al 50%.

Como se ha indicado en la consideración I, en dicho momento es preciso determinar la naturaleza del gasto. En concreto, si el objeto de la relación jurídica propuesta se ajusta a los requisitos anteriormente analizados para poder ser calificada como una encomienda de gestión en los términos de los artículos 4.1.n) y 24.6 del TRLCSP, y el importe del gasto que de la misma deriva no es superior a doce millones de euros, se deberán comprobar los extremos previstos en los apartados Primero y Decimoquinto 2.1 (Encargo) del Acuerdo de Consejo de Ministros de 30 de mayo de 2008, por el que se da aplicación a la previsión de los artículos 152 y 147 de la LGP, respecto al ejercicio de la función interventora en régimen de requisitos básicos.

Por el contrario, si del análisis realizado a partir de la documentación que integrase el expediente se concluyera que por no concurrir un requisito necesario para poder utilizar la figura del encargo o encomienda, esto es, la idoneidad o aptitud del medio propio, no se puede acudir al empleo de esta figura, los extremos de preceptiva comprobación serían los previstos en la normativa de control para el correspondiente tipo de gasto que se derivase del análisis de la documentación que forme parte del expediente en ese momento.

No obstante debe tenerse en cuenta que, de cumplirse el resto de requisitos previstos en relación a las encomiendas de gestión, en particular los señalados en la siguiente consideración en relación a la incorporación de los documentos técnicos en los que se definan las actuaciones a realizar así como su correspondiente presupuesto, parece más probable que el incumplimiento, en su caso, del límite del 50% analizado sea un aspecto más propio de verificar y/o detectar en el ámbito del control financiero permanente y/o, en su caso, auditoría pública.

III

A continuación, se formulan dos cuestiones relacionadas con el régimen de retribución por referencia a tarifas y la forma de proceder en el ejercicio de la fiscalización previa de la aprobación y compromiso del gasto de un encargo en determinados supuestos, cuestionando si en tales casos se puede entender acreditado el extremo previsto en la letra d) del apartado Decimoquinto 2.1 del Acuerdo de Consejo de Ministros de 30 de mayo de 2008, a saber, *“que se incorporan los documentos técnicos en los que se definan las actuaciones a realizar así como su correspondiente presupuesto”*.

Así, se cuestiona, por un lado, la posibilidad de que el presupuesto de una encomienda incluya partidas globales, sin descomposición de tarifas, de modo que no quede justificado el importe atribuido a cada una de esas partidas y, por otro lado, se plantea el modo de proceder si, en el ejercicio de la fiscalización previa de una propuesta de aprobación y compromiso del gasto de un encargo, se observa que las tarifas han sido aprobadas por la dirección de la propia entidad encomendada.

En relación con lo anterior, el artículo 24.6 del TRLCSP contiene en su segundo y tercer párrafo las siguientes previsiones:

“En todo caso, se entenderá que los poderes adjudicadores ostentan sobre un ente, organismo o entidad un control análogo al que tienen sobre sus propios servicios si pueden

conferirles encomiendas de gestión que sean de ejecución obligatoria para ellos de acuerdo con instrucciones fijadas unilateralmente por el encomendante y cuya retribución se fije por referencia a tarifas aprobadas por la entidad pública de la que dependan.

La condición de medio propio y servicio técnico de las entidades que cumplan los criterios mencionados en este apartado deberá reconocerse expresamente por la norma que las cree o por sus estatutos, que deberán (...) precisar el régimen de las encomiendas que se les puedan conferir (...)”.

Por su parte, el Acuerdo del Consejo de Ministros de 6 de junio de 2008 por el que se dan las instrucciones para la atribución de la condición de medio propio y servicio técnico a las sociedades mercantiles estatales cuyo capital corresponde en su integridad a la Administración General del Estado o a la Sociedad Estatal de Participaciones Industriales y a fundaciones constituidas con aportación íntegra de esta entidad, dispone en el número 1 de su apartado cuarto, relativo al régimen de las tarifas aplicables a las encomiendas de gestión a conferir a las sociedades estatales cuyo capital corresponde íntegramente a la Administración General del Estado:

“1. La retribución abonable a la sociedad por razón de la encomienda se fijará aplicando las tarifas previamente aprobadas por el Departamento al que corresponda su tutela funcional o, si ningún Ministerio tiene atribuida esa tutela, por la Subsecretaría de Economía y Hacienda, previo informe favorable de la Dirección General del Patrimonio del Estado en ambos casos. De no existir una tarifa aplicable a una encomienda específica, la retribución de la misma se fijará por el mismo procedimiento”.

En base a lo anterior, los estatutos o la normativa de creación de los distintos medios propios han detallado, en mayor o menor medida, el régimen administrativo y económico aplicable a los encargos que pueden realizar en su condición de medio propio. Dentro de dicha regulación específica se ha establecido, con carácter general, que las actuaciones a realizar mediante encomiendas de gestión se retribuirán según tarifas previamente aprobadas. No obstante, en muchos casos, la citada normativa también prevé que, en el supuesto de que no existan tarifas previamente aprobadas para realizar determinadas actuaciones, su retribución podrá determinarse de acuerdo con el procedimiento específico previsto en la misma a tales efectos. En su defecto, para los supuestos incluidos en el ámbito de aplicación del Acuerdo de Consejo de Ministros de 6 de junio de 2008, anteriormente referenciado, deberá tenerse en cuenta lo establecido en el mismo.

A título de ejemplo, entre los distintos procedimientos previstos para la determinación de las tarifas o retribuciones de los medios propios, pueden citarse las siguientes disposiciones:

- Artículo 3 del Real Decreto 1072/2010, de 20 de agosto, por el que se desarrolla el régimen jurídico de la Empresa de Transformación Agraria, Sociedad Anónima (TRAGSA) y de sus filiales:

“2. Las tarifas se calcularán y aplicarán por unidades de ejecución y de manera que representen los costes reales totales, tanto directos como indirectos.

3. Para determinar el presupuesto de ejecución de las actuaciones encomendadas a TRAGSA o a sus filiales se calculará el coste correspondiente a su realización material aplicando las tarifas respectivas, al que se añadirán las tasas y los impuestos que la sociedad estuviere obligada a satisfacer por dicha actuación.

4. Cuando determinadas unidades no tengan aprobada una tarifa, su coste podrá valorarse a partir del correspondiente al de los elementos que integren otras unidades con tarifa aprobada y que también formen parte de la unidad de que se trate. En el supuesto de que tampoco pudiera aplicarse el procedimiento descrito anteriormente, su coste será el que figure en el presupuesto aprobado por la Administración, siendo los costes así determinados válidos solamente para la actuación concreta a que se refiera el encargo”.

- La Disposición Adicional 10ª de la Ley 33/2003, de 3 de noviembre, del Patrimonio de las Administraciones Públicas, por la que se establece el régimen jurídico de la «Sociedad Estatal de Gestión Inmobiliaria de Patrimonio, Sociedad Anónima» (SEGIPSA):

“4. El importe a pagar por los trabajos (...) y demás actuaciones realizadas por medio de SEGIPSA se determinará aplicando a las unidades ejecutadas las tarifas que hayan sido aprobadas (...). La compensación que proceda en los casos en los que no exista tarifa se establecerá, asimismo, por resolución del Subsecretario de Hacienda y Administraciones Públicas”.

Por tanto, habrá que estar a lo dispuesto en la normativa específica de cada medio propio en cuanto al procedimiento establecido para determinar el presupuesto de una determinada encomienda de gestión, tanto para el caso de que existan tarifas previamente aprobadas, como para el caso de que algunas de las unidades a ejecutar no dispongan de dichas tarifas.



Así, en el presupuesto de una encomienda las unidades o actuaciones a ejecutar deberán presupuestarse con arreglo a dichas tarifas.

En este mismo sentido, esta Intervención General de la Administración del Estado, en informe de fecha 19 de diciembre de 2011 ya señaló que una de las acepciones del término “tarifa”, según el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, es la de “precio unitario fijado por las autoridades para los servicios públicos realizados a su cargo”.

De acuerdo con dicha definición, la tarifa es un precio unitario que ha de aplicarse sobre la prestación a realizar, cuando se trate de la elaboración de un presupuesto relativo a un encargo o encomienda. En consecuencia, el citado presupuesto *“ha de recoger la valoración correspondiente a las distintas actuaciones a realizar (...) con el debido desglose de unidades previstas por tarifa o precio unitario”*.

Por lo que se refiere a la verificación del extremo previsto en la letra d) del apartado Decimoquinto 2.1 del Acuerdo de Consejo de Ministros de 30 de mayo de 2008, a saber, *“que se incorporan los documentos técnicos en los que se definan las actuaciones a realizar así como su correspondiente presupuesto”*, el citado “correspondiente presupuesto” se corresponde con el presupuesto que debe elaborarse para determinar el gasto máximo de las obligaciones a adquirir a través de la encomienda de gestión y así poder verificar la existencia de crédito adecuado y suficiente para hacer frente a dichas obligaciones.

Dicho presupuesto, según se ha señalado anteriormente, debe elaborarse mediante la aplicación de las correspondientes tarifas (aprobadas previamente por el órgano competente y, en defecto de las mismas, según el procedimiento establecido en la normativa específica del medio propio de que se trate, de conformidad con el artículo 24.6 del TRLCSP) a las actuaciones técnicas que constituyen el objeto de la encomienda.

Asimismo, desde el punto de vista temporal, habrá de tenerse en cuenta que, de acuerdo con el apartado 3 del artículo 21 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria (LGP), *“en el ámbito de la Hacienda Pública estatal, no podrá efectuarse el desembolso de las aportaciones comprometidas en virtud de convenios de colaboración y encomiendas de gestión con carácter previo a la ejecución y justificación de las prestaciones previstas en los mismos, sin perjuicio de lo que puedan establecer las disposiciones especiales con rango de Ley que puedan resultar aplicables en cada caso”*.



No obstante lo anterior, el acreedor de la Administración, en los términos que se determinen en el convenio de colaboración o encomienda de gestión, podrá tener derecho a percibir un anticipo por las operaciones preparatorias que resulten necesarias para realizar la actuaciones financiadas hasta un límite máximo del 10 por ciento de la cantidad total a percibir. En tal caso, se deberán asegurar los referidos pagos mediante la prestación de garantía salvo cuando el acreedor de la Administración sea una entidad del sector público estatal o la normativa reguladora del gasto de que se trate establezca lo contrario.”

En consecuencia, igualmente deberá recogerse la previsión del momento en el que se desarrollarán las actuaciones técnicas y su justificación a efectos de poder verificar la adecuación del crédito presupuestario a las reglas presupuestarias de temporalidad y, en caso de encomiendas de carácter plurianual, si se cumple lo preceptuado en el artículo 47 de la LGP.

Por tanto, si en el ejercicio de la fiscalización previa de una propuesta de aprobación y compromiso del gasto derivada de una propuesta de encomienda de gestión el presupuesto no se configura conforme a lo señalado anteriormente, se podrá interponer reparo suspensivo, en base a lo dispuesto en la letra d) del apartado Decimoquinto 2.1 del Acuerdo de Consejo de Ministros de 30 de mayo de 2008, a saber, *“que se incorporan los documentos técnicos en los que se definan las actuaciones a realizar así como su correspondiente presupuesto”* y/o bien, en virtud del apartado Primero 1 a), por inadecuación del crédito presupuestario. En caso contrario, esto es, de incorporarse el *“correspondiente presupuesto”* y el programa temporal en el que se desarrollarán y justificarán las actuaciones técnicas en los términos indicados, se entenderá acreditado el citado requisito y se podrá verificar la adecuación del crédito a los requisitos y reglas presupuestarias reguladas en la LGP.

Sin perjuicio de lo anterior, si en el expediente figurase el presupuesto acorde con la documentación técnica y tarifas, pero a juicio del Interventor Delegado, no se concretasen suficientemente determinadas actuaciones y su correspondiente coste, en ese caso, podrían solicitarse las aclaraciones que se juzguen pertinentes, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 3.4 del Real Decreto 2188/1995, de 28 de diciembre, por el que se desarrolla el régimen del control interno ejercido por la Intervención General de la Administración del Estado:

“Cuando la naturaleza del acto, documento o expediente lo requiera, la Intervención General de la Administración del Estado o sus Interventores Delegados, en el ejercicio de sus funciones de control interno, podrán recabar directamente de los distintos órganos de la

Administración General e Institucional los asesoramientos jurídicos y los informes técnicos que consideren necesarios, así como los antecedentes y documentos precisos para el ejercicio de sus funciones de control interno, con independencia del medio que los soporte. (...)”.

En relación con el siguiente aspecto cuestionado, esto es, la competencia para aprobar las tarifas que deben aplicarse para calcular el presupuesto de una encomienda de gestión, se cuestiona si el hecho de que la Dirección del medio propio sea la que determine las tarifas, puede implicar una vulneración de lo establecido en el artículo 24.6 del TRLCSP y que no se considere acreditado el extremo previsto en la letra d) del apartado Decimoquinto 2.1 del Acuerdo de Consejo de Ministros de 30 de mayo de 2008.

Tal y como se ha señalado en la consideración II de este informe, uno de los requisitos establecidos expresamente en el artículo 24.6 del TRLCSP que debe cumplir un ente para poder ser considerado medio propio de un determinado poder adjudicador es que éste ostente sobre el citado medio propio un control análogo al que puede ejercer sus propios servicios.

El último párrafo del artículo 24.6 del TRLCSP indica que *“La condición de medio propio y servicio técnico de las entidades que cumplan los criterios mencionados en este apartado deberá reconocerse expresamente por la norma que las cree o por sus estatutos (...)”.*

Por tanto, en el momento de la aprobación o, en su caso, de la modificación del estatuto o de la norma de creación del correspondiente medio propio, las autoridades competentes deberán valorar la oportuna documentación justificativa del cumplimiento de estos requisitos o “criterios” que, se recuerda, han de ser objeto de una interpretación estricta.

Para valorar el requisito o “criterio” del control análogo, el artículo 24.6 del TRLCSP establece que las encomiendas deben ser de ejecución obligatoria para el medio propio, *“de acuerdo con instrucciones fijadas unilateralmente por el encomendante y cuya retribución se fije por referencia a tarifas aprobadas por la entidad pública de la que dependan”*

Por tanto, para que sea de aplicación el régimen de las encomiendas de gestión y la exclusión del ámbito de aplicación del TRLCSP prevista en su artículo 4.1.n), será necesario, como medio para considerar que existe un control análogo por parte de un determinado poder adjudicador sobre un medio propio, que las tarifas a aplicar para presupuestar y retribuir las



encomiendas de gestión sean aprobadas, según lo dispuesto en el artículo 24.6 del TRLCSP, “*por la entidad pública de la que dependa el medio propio*”.

Con independencia de que las tarifas deban ser aprobadas por el órgano competente, en muchas ocasiones existe una propuesta de tarifas elaborada por el correspondiente medio propio, lo cual, no es contrario a la previsión del citado artículo 24.6 del TRLCSP. Debe tenerse en cuenta que la normativa específica de los distintos medios propios dispone, con carácter general, que las tarifas a aplicar para retribuir las encomiendas de gestión se calculan en función de los costes de realización de las prestaciones, lo que exige, por parte de la autoridad competente para su aprobación, de un previo análisis de las tarifas a aprobar por medio de la contabilidad analítica o de costes.

En consecuencia, en el caso de que las tarifas hayan sido aprobadas por el propio “órgano encomendado”, esto es, por el medio propio en cuestión, ello no se ajustaría a lo dispuesto en el artículo 24.6 del TRLCSP, en base a lo señalado anteriormente, por lo que, a efectos del ejercicio de la función interventora, se podrá entender o bien que el expediente se encuentra incompleto, no pudiéndose verificar el “*correspondiente presupuesto*” previsto en la letra d) del apartado Decimoquinto 2.1 del Acuerdo de Consejo de Ministros de 30 de mayo de 2008; o bien que no queda acreditado el citado extremo pudiéndose formular el correspondiente reparo en base al citado motivo.

I V

La Ley 28/2014, de 27 de noviembre, por la que se modifican la Ley 37/1992, de 28 de noviembre, del IVA, la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales y la Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras, ha entrado en vigor, de conformidad con su Disposición Final quinta, el 1 de enero de 2015. Su artículo primero ha modificado, entre otros preceptos, el artículo 7 de la Ley del IVA, relativo a las operaciones no sujetas al impuesto y, a su vez, su artículo segundo ha modificado el artículo 9 de la Ley 20/1991, relativo a los supuestos de no sujeción al Impuesto General Indirecto Canario.

Conforme a la nueva redacción del apartado 8º del artículo 7 de la Ley del IVA, objeto de consulta, no estarán sujetas al impuesto:

«8º Las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas directamente por las Administraciones Públicas sin contraprestación o mediante contraprestación de naturaleza tributaria.

A estos efectos se considerarán Administraciones Públicas:

a) La Administración General del Estado, las Administraciones de las Comunidades Autónomas y las Entidades que integran la Administración Local.

b) Las entidades gestoras y los servicios comunes de la Seguridad Social.

c) Los organismos autónomos, las Universidades Públicas y las Agencias Estatales.

d) Cualesquiera entidad de derecho público con personalidad jurídica propia, dependiente de las anteriores que, con independencia funcional o con una especial autonomía reconocida por la Ley tengan atribuidas funciones de regulación o control de carácter externo sobre un determinado sector o actividad.

No tendrán la consideración de Administraciones Públicas las entidades públicas empresariales estatales y los organismos asimilados dependientes de las Comunidades Autónomas y Entidades locales.

No estarán sujetos al Impuesto los servicios prestados en virtud de encomiendas de gestión por los entes, organismos y entidades del sector público que ostenten, de conformidad con lo establecido en los artículos 4.1.n) y 24.6 del Texto Refundido de la Ley de Contratos del Sector Público (TRLCSPP), aprobado por Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre, la condición de medio propio instrumental y servicio técnico de la Administración Pública encomendante y de los poderes adjudicadores dependientes del mismo.

Asimismo, no estarán sujetos al Impuesto los servicios prestados por cualesquiera entes, organismos o entidades del sector público, en los términos a que se refiere el artículo 3.1 del Texto Refundido de la Ley de Contratos del Sector Público, a favor de las Administraciones Públicas de la que dependan o de otra íntegramente dependiente de estas, cuando dichas Administraciones Públicas ostenten la titularidad íntegra de los mismos.

En todo caso, estarán sujetas al Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios que las Administraciones, entes, organismos y entidades del sector público realicen en el ejercicio de las actividades que a continuación se relacionan:

a') Telecomunicaciones.

b') Distribución de agua, gas, calor, frío, energía eléctrica y demás modalidades de energía.

c') Transportes de personas y bienes.

d') Servicios portuarios y aeroportuarios y explotación de infraestructuras ferroviarias incluyendo, a estos efectos, las concesiones y autorizaciones exceptuadas de la no sujeción del Impuesto por el número 9.º siguiente.

e') Obtención, fabricación o transformación de productos para su transmisión posterior.

f') Intervención sobre productos agropecuarios dirigida a la regulación del mercado de estos productos.

g') Explotación de ferias y de exposiciones de carácter comercial.

h') Almacenaje y depósito.

i') Las de oficinas comerciales de publicidad.

j') Explotación de cantinas y comedores de empresas, economatos, cooperativas y establecimientos similares.

k') Las de agencias de viajes.

l') Las comerciales o mercantiles de los Entes públicos de radio y televisión, incluidas las relativas a la cesión del uso de sus instalaciones. A estos efectos se considerarán comerciales o mercantiles en todo caso aquellas que generen o sean susceptibles de generar ingresos de publicidad no provenientes del sector público.

m') Las de matadero.»

Por su parte, la Exposición de Motivos de la Ley 28/2014 indica como aclaración de las medidas introducidas que “en relación con la no sujeción de las operaciones realizadas por los entes

públicos, se establece, de una parte, la no sujeción de los servicios prestados en virtud de las encomiendas de gestión y, de otra, se eleva a rango legal la doctrina administrativa de los denominados «entes técnico-jurídicos», si bien, se amplía su contenido al no exigir que determinados entes estén participados por una única Administración pública, exigiéndose, en todo caso que sean de titularidad íntegramente pública, cumplidas estas condiciones, la no sujeción se aplicará exclusivamente a las prestaciones de servicios, realizadas por el ente público a favor de cualquiera de las Administraciones Públicas que participen en el mismo, o a favor de otras Administraciones Públicas íntegramente dependientes de las anteriores. En todo caso hay que tener en cuenta que la no sujeción tiene un límite en el listado de actividades que contiene el precepto, cuya realización implica que la prestación de servicios esté sujeta al Impuesto.

Dado que la no sujeción al Impuesto conlleva la no deducibilidad de las cuotas soportadas por la adquisición de bienes y servicios destinados a la realización de las operaciones no sujetas, se aclara, en relación con la modificación realizada en la regulación de los entes públicos, que para los denominados entes públicos «duales», que realizan conjuntamente operaciones sujetas y no sujetas al Impuesto, la deducción, en aplicación de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, de las cuotas soportadas por la adquisición de bienes y servicios destinados a la realización conjunta de ambos tipos de operaciones, se realizará en función de un criterio razonable”.

Por tanto, según la modificación introducida en el artículo 7.8º de la Ley del IVA, los servicios prestados en virtud de encomiendas de gestión reguladas en el artículo 24.6 del TRLCSP no estarán sujetos a dicho impuesto, lo que conllevará la no deducibilidad, para los medios propios personificados, de las cuotas soportadas por los bienes y servicios adquiridos para realizar tales encomiendas.

No obstante, cuando la encomienda tenga por objeto la realización de alguna de las actividades enumeradas en las letras a') a m') del artículo 7.8º, la misma estará sujeta al impuesto ya que el legislador ha decidido su sujeción en todo caso, en transposición de la correspondiente normativa comunitaria. Así, actualmente, el artículo 13.1 de la Directiva 2006/112/CE, de 28 de noviembre, sobre el sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido, establece que “*en cualquier caso, los organismos de Derecho público tendrán la condición de sujetos pasivos en relación con las actividades que figuran en el anexo I...*”.

Asimismo, debe tenerse en cuenta que la modificación de la Ley 37/1992 mencionada ha entrado en vigor el 1 de enero de 2015, sin que se contemple en la Ley 28/2014 una Disposición

Transitoria que prevea un período de adaptación a la nueva regulación, por lo que la misma es aplicable tanto para las nuevas encomiendas que se formalicen a partir del 1 de enero de 2015 como para las suscritas con anterioridad, si bien debiendo distinguirse los siguientes aspectos y con las singularidades que se analizarán a continuación.

En primer lugar, la no sujeción de los servicios prestados en virtud de las encomiendas de gestión implica la no repercusión del IVA por las prestaciones de servicios que se devenguen a partir del 1 de enero de 2015 con independencia de la fecha de formalización de la correspondiente encomienda que tenga por objeto este tipo de actividades. Al respecto, ha de tenerse en cuenta que, de acuerdo con el artículo 75 de la Ley 37/1992:

“Uno. Se devengará el Impuesto:

(...)

2º. En las prestaciones de servicios, cuando se presten, ejecuten o efectúen las operaciones gravadas”.

Por tanto, con relación a los servicios objeto de encomiendas de gestión que se presten, ejecuten o efectúen a partir del 1 de enero de 2015, el IVA se devengará a partir de esa fecha, y, en consecuencia, cuando se trate de supuestos no sujetos en virtud de la modificación analizada, no podrá repercutirse el IVA por el correspondiente medio propio aun cuando las prestaciones deriven de encomiendas formalizadas con anterioridad a la citada fecha.

En segundo lugar, respecto a los efectos de dicha modificación normativa en las tarifas aplicables por la ejecución de los citados servicios, se considera necesario precisar determinados aspectos a la vista de las dudas suscitadas ante este Centro fiscal y sus Intervenciones Delegadas en el ejercicio de sus funciones de control, como consecuencia de la reforma analizada.

Así, en primer término, ha de tenerse en cuenta que en la distinta documentación analizada se parte de la premisa de que la modificación del artículo 7.8º de la Ley del IVA ha supuesto para los medios propios una alteración *“de la ecuación de los costes de ejecución de las encomiendas”* de servicios.

Por ello, se considera que, a la hora de aprobar, en su caso, las distintas adaptaciones tarifarias de los medios propios, debe tenerse en cuenta por la entidad competente para su aprobación el hecho de que en muchas prestaciones de servicios a ejecutar mediante encomiendas

de gestión, una parte muy relevante de las unidades a utilizar para su ejecución puede consistir en medios propios personales de la entidad, los cuales no conllevan un IVA a soportar por el medio propio o servicio técnico correspondiente si la relación con sus medios personales es de carácter laboral. No obstante, habida cuenta que puede ser admisible la subcontratación o, en determinados supuestos, la adquisición de bienes necesarios para la ejecución de la encomienda que impliquen un IVA soportado, y en general la imputación de determinados costes indirectos al objeto de la encomienda, los distintos medios propios deben justificar adecuadamente, atendiendo a lo señalado anteriormente, el incremento de costes que, en su caso, les vaya a suponer la modificación del artículo 7.8º de la Ley del IVA antes de proceder a la adaptación y aprobación, en su caso, de las nuevas tarifas o a la modificación de las existentes, siendo recomendable, tal y como ya señaló el Tribunal de Cuentas, en su informe de fiscalización de la utilización de la encomienda de gestión regulada en la legislación de contratación pública por los Ministerios, Agencias y Organismos Autónomos del área político-administrativa del Estado, ejercicios 2008-2012, que la aprobación de las tarifas siempre lleve aparejado el oportuno *“análisis de precios, comparándolos con los de mercado, a efectos de evitar que a través del sistema de las encomiendas de gestión se mantengan artificialmente entidades no operativas cuyos costes de infraestructura excesivamente dimensionados se trasladen como costes fijos, encareciendo injustificadamente la ejecución del objeto del encargo”*.

En segundo término, ha de tenerse en cuenta que las distintas disposiciones normativas que regulan el régimen de los medios propios contienen, con carácter general, una regulación del modo de determinación de sus tarifas, tal y como se ha analizado anteriormente y entre las que puede citarse como ejemplo, el ya referido Acuerdo de Consejo de Ministros de 6 de junio de 2008, por el que se dan instrucciones para la atribución de la condición de medio propio y servicio técnico a sociedades mercantiles estatales cuyo capital corresponde en su integridad a la Administración General del Estado o a la sociedad Estatal de Participaciones Industriales y a fundaciones constituidas con aportación íntegra de esta entidad, que contiene en su apartado cuarto número 3 la siguiente previsión: *“La tarifa o la retribución de la encomienda deberán cubrir el valor de las prestaciones encargadas, teniendo en cuenta para su cálculo los costes directos y los indirectos, y márgenes razonables, acordes con el importe de aquellas prestaciones, para atender desviaciones o imprevistos de rentabilidad. Estos márgenes figurarán como partida independiente del resto de la tarifa”*.

Por tanto, la determinación de las tarifas exige un análisis de la contabilidad analítica o de costes, su comparación con los mercados y la aplicación de procedimientos de cálculo cuyos



resultados, como consecuencia de los principios que rigen la contabilidad de las empresas, entre ellos, el principio de empresa en funcionamiento, y los distintos factores a considerar, pueden variar a lo largo de la vigencia de una encomienda. Sin embargo, ello no significa una variación constante de las tarifas aplicables habida cuenta que, de una parte, ello haría indeterminable “a priori” el coste del encargo y de otra, haría muy difícil el cumplimiento en tiempo y forma de las obligaciones de la Administración encomendante de acuerdo con las normas que disciplinan la actividad financiera de la misma.

Por último, a juicio de esta Intervención General, ha de analizarse igualmente caso por caso las normas reguladoras de cada medio propio habida cuenta que en los supuestos en los que las propias normas especiales de cada una de ellos, dentro del respeto al marco normativo general que regula este tipo de relaciones jurídicas, hayan establecido normas singulares respecto a la posible aplicación de nuevas tarifas o de tarifas modificadas a encomiendas anteriores, habrá que estar a lo dispuesto en dichas normas, no pudiendo en estos casos aplicar criterios derivados de una aplicación de principios básicos o generales relacionados con los efectos de la norma en el tiempo habida cuenta que donde la norma ha regulado expresamente este aspecto no se puede obviar su aplicación.

En virtud de lo anteriormente expuesto, a juicio de esta Intervención General, el carácter excepcional de la aplicación de nuevas tarifas o de tarifas modificadas a encomiendas formalizadas con anterioridad a su aprobación determina, de una parte, el análisis de los requisitos y premisas que justifican la misma en cada caso concreto sin que deba implicar una modificación de carácter general de todas las encomiendas formalizadas con un medio propio. En segundo lugar, la modificación de encomiendas formalizadas antes de la aprobación de las nuevas tarifas o de la modificación de las tarifas existentes para ajustar las citadas encomiendas a dichas tarifas sólo puede estar justificada, teniendo en cuenta el supuesto objeto de consulta, en el “desequilibrio de la ecuación de costes consecuencia de la reforma normativa operada por la Ley 28/2014”, circunstancia que deberá quedar debidamente motivada en el expediente que se tramite a tal efecto. Por último, la citada modificación de encomiendas formalizadas antes de la aprobación de las nuevas tarifas sólo será posible siempre que no exista una norma que regule con carácter expreso el régimen de aplicación temporal de las nuevas tarifas o de las tarifas modificadas respecto a encomiendas vigentes. En el caso de que exista dicha normativa específica, habrá que estar a lo dispuesto en esta última.



Por lo que se refiere al modo de proceder en el caso de que se remita para su fiscalización previa una propuesta de modificación del presupuesto de una encomienda, formalizada con anterioridad al 1 de enero de 2015, con la finalidad de incrementar su importe debido al aumento de las tarifas acordado como consecuencia de la modificación de la Ley del IVA, se estima necesario realizar las siguientes precisiones.

Según lo indicado anteriormente, la modificación de encomiendas formalizadas antes de la aprobación de las nuevas tarifas o de la modificación de las tarifas existentes para ajustar las citadas encomiendas a dichas tarifas habrá de estar justificada, teniendo en cuenta el supuesto analizado, en el “desequilibrio de la ecuación de costes consecuencia de la reforma normativa operada por la Ley 28/2014”.

Esta circunstancia deberá quedar motivada en el expediente que se tramite a tal efecto mediante la incorporación al mismo de las nuevas tarifas cuya modificación se haya aprobado por el órgano competente en los términos anteriormente analizados y con motivo de la citada reforma normativa, siempre que la norma específica no prohíba la aplicación de la citada modificación a encomiendas vigentes. En caso contrario, se entenderá que el expediente no se encuentra completo, debiendo devolverse al órgano gestor, en aplicación de lo dispuesto en el artículo 13.1 del Real Decreto 2188/1995, de 28 de diciembre, por el que se desarrolla el régimen de control interno ejercido por la Intervención General de la Administración del Estado, según el cual, en el ejercicio de la función interventora, *“La Intervención recibirá el expediente original completo una vez reunidos todos los justificantes y emitidos los informes preceptivos y cuando esté en disposición de que se dicte acuerdo por quien corresponda...”*.

V

Procede examinar a continuación la cuestión referida a si es admisible que el medio propio, al contratar con terceros una parte de la prestación encomendada, facture a la Administración encomendante un importe superior al satisfecho al contratista.

Debe tenerse en cuenta que, en relación con los contratos que, en su caso, celebre el medio propio con terceros para la realización de las prestaciones objeto del encargo, la letra n) del artículo 4.1 del TRLCSP señala que quedarán sometidos a dicha Ley, es decir, al propio TRLCSP, en los términos que sean procedentes de acuerdo con la naturaleza de la entidad que los celebre y el tipo y cuantía de los mismos, y, en todo caso, cuando se trate de contratos de obras, servicios o suministros cuyas cuantías superen los umbrales establecidos en la Ley para definir a los contratos

sujetos a regulación armonizada, las entidades de derecho privado deberán observar para su preparación y adjudicación las reglas establecidas en los artículos 137.1 y 190 (aplicables a los poderes adjudicadores que no tengan el carácter de Administraciones Públicas).

Estos contratos que, en su caso, celebre el medio propio con terceros, se retribuirán, según el artículo 87 del TRLCSP mediante un precio cierto, el cual se fijará, como regla general, teniendo en cuenta el precio general de mercado.

Sin embargo, el órgano encomendante retribuirá al medio propio aplicando como regla general el sistema de tarifas a las prestaciones efectivamente realizadas, según se deduce de la normativa específica de los medios propios analizada anteriormente.

Por tanto, según la normativa vigente, podrían existir diferencias entre el importe abonado en una encomienda al medio propio (dado que al mismo se le retribuye, como regla general, mediante la aplicación de tarifas a las prestaciones efectivamente realizadas) y el abonado, a su vez, por el medio propio al tercero contratista (al cual se le retribuye mediante un precio que se fijará atendiendo al precio general de mercado).

Establecido lo anterior, procede examinar los motivos de reparo previstos en el apartado Primero y en el punto 2.3 del apartado Decimoquinto del Acuerdo de Consejo de Ministros de 30 de mayo de 2008, con motivo de la intervención previa de una propuesta de reconocimiento de la obligación en el caso de los abonos que se realicen durante la ejecución de los trabajos objeto de una encomienda de gestión.

En concreto, el citado apartado 2.3 establece como extremos adicionales a verificar, además de los previstos en el apartado Primero, los siguientes:

“a) Que existe certificación o documento acreditativo de la realización de los trabajos y su correspondiente valoración.

b) En el caso de efectuarse pagos anticipados que se ha prestado la garantía exigida.

c) En su caso, que se aporta factura por la entidad encomendada de acuerdo con lo previsto en el Real Decreto 1496/2003, de 28 de noviembre, que aprueba el Reglamento que regula las obligaciones de facturación y modifica el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido” [si bien, la referencia al citado Real Decreto debe entenderse actualmente



realizada al Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre, por el que se regulan las obligaciones de facturación].

Por su parte, el apartado Primero.1 del Acuerdo de Consejo de Ministros de 30 de mayo de 2008 establece en su letra d), entre los extremos de general comprobación, que en la intervención previa de los expedientes de reconocimiento de obligaciones deberá verificarse *“que los mismos responden a gastos aprobados y comprometidos y, en su caso, fiscalizados favorablemente”*. En el caso objeto de análisis dicha verificación implicaría comprobar, entre otros aspectos, que los trabajos realizados se valoren según las tarifas aplicables a los mismos, de acuerdo con las condiciones previamente aprobadas y comprometidas en el expediente inicial.

En consecuencia, teniendo en cuenta que en el citado expediente inicial relativo a la formalización del encargo o encomienda debe figurar un presupuesto determinado, como regla general, mediante la aplicación de las tarifas correspondientes a las distintas actuaciones a realizar, a efectos de poder entender que el expediente de reconocimiento de la obligación responde al gasto previamente aprobado y comprometido se deberá verificar que la correspondiente certificación y valoración de los trabajos es conforme con las respectivas actuaciones y tarifas presupuestadas, según el expediente previamente aprobado y, en su caso, fiscalizado favorablemente. Para ello, el expediente deberá incorporar la certificación o documento acreditativo de la realización de los trabajos y su correspondiente valoración con el debido detalle y correlacionado con el presupuesto inicial.

No obstante lo anterior, llegados a este punto se estima oportuno señalar que los aspectos cuestionados en la presente consideración por el órgano consultante parecen derivados de conclusiones obtenidas como consecuencia de comprobaciones realizadas en el ejercicio de otras modalidades de control, como puedan ser el control financiero permanente, o incluso, auditorías públicas, que tienen por objeto verificar no sólo el cumplimiento de la normativa sino también que la gestión de los órganos y entidades sujetos a estas modalidades de control se ajusta a los principios de buena gestión financiera.

En relación con este último aspecto -el de los principios de buena gestión financiera que deben orientar la gestión de los recursos públicos-, el Tribunal de Cuentas, en su informe de fiscalización de la utilización de la encomienda de gestión regulada en la legislación de contratación pública por los Ministerios, Agencias y Organismos Autónomos del área político-administrativa del Estado, ejercicios 2008-2012, ha efectuado las siguientes recomendaciones:

“5ª) Que se eliminen los márgenes de rentabilidad en las resoluciones aprobatorias de las tarifas aplicables a los medios propios, debiendo éstas contemplar exclusivamente costes reales de producción o realización dado que dichos márgenes de rentabilidad pueden ser considerados como ayuda pública en aquellos medios propios que actúen también en el mercado, suponiendo además un encarecimiento injustificado de las prestaciones que se realicen para la Administración. Asimismo la aprobación de las tarifas debe llevar aparejado un análisis de precios, comparándolos con los de mercado, (...).

6ª) Que, siempre que sea posible, los márgenes previstos para atender desviaciones e imprevistos sean liquidados y debidamente justificados caso a caso”.

Además, en el apartado 19º de las conclusiones del citado informe se indica que *“Se ha observado que en ocasiones las tarifas incluyen para los trabajos subcontratados, esto es, contratados por la entidad encomendataria con terceros, el incremento de un porcentaje sobre el presupuesto de los mismos, para atender gastos de gestión (v.gr. BOE e ISDEFE), además de los costes indirectos que incluyen las propias tarifas, siendo estos costes indirectos determinados a través de un porcentaje sobre la tarifa (como es el caso de Red.es) o de una cantidad fija sumada en proporción a los costes de personal interno (en el caso de SEGIPSA)”. Por lo que se recomienda “7ª) Que la entidad encomendataria no cargue coste alguno por la subcontratación o contratación con terceros de parte de los trabajos encargados”.*

En definitiva, el Tribunal de Cuentas recomienda revisar en profundidad el sistema de determinación de tarifas en las encomiendas de gestión ante la ausencia en el TRLCSP de una regulación general del régimen económico de la realización de los encargos, lo cual se comparte por esta Intervención General, sin perjuicio de la distinción realizada anteriormente a efectos de delimitar el distinto alcance o ámbito de la función interventora y del control financiero permanente y, en su caso, de la auditoría pública.

V I

Finalmente, resta por analizar la cuestión relativa a la forma de proceder ante una encomienda de gestión que incluya múltiples objetos.

En efecto, según indica el órgano consultante y sin perjuicio de que la normativa específica de algún medio propio pueda establecer alguna previsión al respecto, la normativa de general aplicación a las encomiendas de gestión no prohíbe la posibilidad de incluir en una misma

encomienda distintos bloques de actuaciones que tengan una sustantividad propia y que, en principio, permitirían su ejecución separada, con los límites que se indican a continuación.

Así, en el momento en que se fiscalice una propuesta de encomienda o encargo que incluya distintos objetos, deberían tenerse en cuenta distintos aspectos:

- Por un lado, como ya ha manifestado esta Intervención General en diversos informes, entre los que puede citarse el de 29 de julio de 2011 y teniendo en cuenta lo dispuesto en el artículo 2.4 de la Ley 6/1997, de 14 de abril, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado, otro de los requisitos configuradores de una encomienda de gestión que permiten la exclusión de la normativa contractual, según lo previsto actualmente en el apartado n) del artículo 4.1 del TRLCSP, es que las actuaciones que se incluyan en la encomienda estén incluidas en el ámbito de actuación de los distintos sujetos de la relación jurídica; y, en concreto, tratándose de una sociedad, en el objeto social para el que ha sido configurada como medio propio, según lo dispuesto en su normativa específica.

En el caso de que no se cumpliera este requisito el expediente no podría fiscalizarse de conformidad como una encomienda de gestión, por no cumplir los requisitos exigidos para poder acudir a esta figura, según lo expuesto en la consideración I de este informe.

- Por otro lado, también es necesario que las diferentes actuaciones a desarrollar no sean incompatibles entre sí, a efectos de poder conferir su encargo a la misma entidad.

En este sentido, a título de ejemplo, esta Intervención General, en su Circular 3/2014, de 15 de julio, sobre aplicación del régimen de determinadas incompatibilidades en el objeto de encomiendas de gestión reguladas en el artículo 24.6 del TRLCSP, señala y justifica expresamente que por la naturaleza y finalidad de las funciones que corresponden a la Dirección facultativa, así como al Coordinador en materia de seguridad y salud durante la ejecución de las obras, los trabajos correspondientes a estas funciones no pueden formar parte de los encargos cuya prestación comprenda también la ejecución de las obras objeto de aquéllos.

Fuera de los citados límites generales y sin perjuicio de aquellos otros que puedan derivar de la normativa específica que resulte de aplicación, nada impide que una encomienda de gestión

incluya distintos objetos, por lo que las dificultades apuntadas por la Intervención consultante deben ser valoradas en cada caso, en el ejercicio de la fiscalización previa, a efectos de hacer uso de la posibilidad mencionada en la consideración III del presente informe en relación con la facultad de solicitar las aclaraciones que se juzguen pertinentes, en base a lo dispuesto en el artículo 3.4 del Real Decreto 2188/1995 y, en su caso, a efectos de efectuar las observaciones complementarias que se consideren oportunas, según el artículo 154.3 de la LGP.

A la vista de lo anteriormente expuesto, esta Intervención General concreta su parecer en las siguientes

C O N C L U S I O N E S

PRIMERA.- En el momento de efectuar la fiscalización previa de una propuesta de aprobación y compromiso del gasto de un determinado expediente, deberá determinarse la verdadera naturaleza de la relación jurídica de la que deriva el gasto objeto de control, a partir de la documentación que ha de integrar el expediente completo que ha de ser remitido a la Intervención.

En concreto, si el objeto de la relación jurídica propuesta se ajusta a los requisitos previstos en la normativa para poder ser calificada como una encomienda de gestión en los términos de los artículos 4.1.n) y 24.6 del TRLCSP, los extremos que deben ser objeto de verificación y cuyo incumplimiento podrá motivar la formulación de un reparo suspensivo serán los previstos en los apartados Primero y Decimoquinto 2.1 (Encargo) del Acuerdo de Consejo de Ministros de 30 de mayo de 2008, respecto al ejercicio de la función interventora en régimen de requisitos básicos, salvo en los supuestos en los que el importe del gasto derivado de la misma sea superior a doce millones de euros en los cuales, al ser aprobado el gasto por el Consejo de Ministros, en virtud del artículo 74.5 de la LGP, será aplicable el régimen general de fiscalización previa, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 152.2 de la LGP.

Por el contrario, si del análisis realizado a partir de la documentación que integrase el expediente se concluyera que por no concurrir un requisito necesario para poder utilizar la figura del encargo o encomienda, no se puede acudir al empleo de esta figura, los extremos de preceptiva comprobación serían los previstos en la normativa de control para el correspondiente tipo de gasto que se derivase del análisis de la documentación que forme parte del expediente en ese momento.



SEGUNDA.- Esta Intervención General comparte el parecer expresado por la JCCA en su informe 13/12, de 27 de septiembre de 2012, en el sentido de que si una entidad declarada medio propio no puede ejecutar el 50% del encargo, en base a la doctrina y a la normativa aplicable a los medios propios, debe considerarse que dicha entidad no reúne el requisito de idoneidad y de aptitud necesarios para realizar la prestación, por lo que no cabría realizar el encargo o encomienda de gestión y debería tramitarse el correspondiente expediente de contratación, debiendo atenderse en el ejercicio de la fiscalización previa de una propuesta de aprobación y compromiso del gasto de un encargo a lo señalado en la consideración I del presente informe. Al respecto, hay que tener presente que en la medida en que las encomiendas de gestión suponen una excepción a los principios de publicidad y concurrencia que inspiran la normativa sobre contratación pública, los requisitos necesarios para poder acudir a esta figura han de ser objeto de una interpretación estricta.

No obstante debe tenerse en cuenta que, de cumplirse el resto de requisitos previstos en relación a las encomiendas de gestión, en particular los señalados en la consideración III en relación a la incorporación de los documentos técnicos en los que se definan las actuaciones a realizar así como su correspondiente presupuesto, parece más probable que el incumplimiento, en su caso, del límite del 50% analizado sea un aspecto más propio de verificar y/o detectar en el ámbito del control financiero permanente o auditoría pública.

TERCERA.- 1º) Por lo que se refiere a la verificación del extremo previsto en la letra d) del apartado Decimoquinto 2.1 del Acuerdo de Consejo de Ministros de 30 de mayo de 2008, a saber, *“que se incorporan los documentos técnicos en los que se definan las actuaciones a realizar así como su correspondiente presupuesto”*, el citado *“correspondiente presupuesto”* se corresponde con el presupuesto que debe elaborarse para determinar el gasto máximo de las obligaciones a adquirir a través de la encomienda de gestión y así poder verificar la existencia de crédito adecuado y suficiente para hacer frente a dichas obligaciones.

Dicho presupuesto debe elaborarse mediante la aplicación de las correspondientes tarifas (aprobadas previamente por el órgano competente y, en defecto de las mismas, según el procedimiento establecido en la normativa específica del medio propio de que se trate y de conformidad con el artículo 24.6 del TRLCSP) a las actuaciones técnicas a realizar que constituyen el objeto de la encomienda.

Asimismo, deberá recogerse la previsión del momento en el que se desarrollarán las actuaciones técnicas y su justificación a efectos de poder verificar la adecuación del crédito presupuestario a las reglas presupuestarias de temporalidad y, en caso de encomiendas de carácter plurianual, si se cumple lo preceptuado en el artículo 47 de la LGP. A tales efectos, deberá tenerse en cuenta igualmente lo dispuesto en el artículo 21.3 de la LGP.

Por tanto, si en el ejercicio de la fiscalización previa de una propuesta de aprobación y compromiso del gasto derivada de una propuesta de encomienda de gestión el presupuesto no se configura conforme a lo señalado anteriormente, se podrá interponer reparo suspensivo, en base a lo dispuesto en la letra d) del apartado Decimoquinto 2.1 del Acuerdo de Consejo de Ministros de 30 de mayo de 2008, a saber, *“que se incorporan los documentos técnicos en los que se definen las actuaciones a realizar así como su correspondiente presupuesto”* y/o bien, en virtud del apartado Primero 1 a), por inadecuación del crédito presupuestario. En caso contrario, esto es, de incorporarse el *“correspondiente presupuesto”* y el programa temporal en el que se desarrollarán y justificarán las actuaciones técnicas en los términos indicados, se entenderá acreditado el citado requisito y se podrá verificar la adecuación del crédito a los requisitos y reglas presupuestarias reguladas en la LGP.

Sin perjuicio de lo anterior, si en el expediente figurase el presupuesto acorde con la documentación técnica y tarifas, pero a juicio del Interventor Delegado, no se concretasen suficientemente determinadas actuaciones y su correspondiente coste, en ese caso, podrían solicitarse las aclaraciones que se juzguen pertinentes, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 3.4 del Real Decreto 2188/1995.

2º) En relación con la competencia para aprobar las tarifas que deben aplicarse para calcular el presupuesto de una encomienda de gestión, para que sea de aplicación el régimen de las encomiendas de gestión y la exclusión del ámbito de aplicación del TRLCSP prevista en su artículo 4.1.n), las tarifas a aplicar para presupuestar y retribuir las encomiendas de gestión deben aprobarse por la autoridad pública de la que dependa el respectivo medio propio, según lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 24.6 del TRLCSP.

En consecuencia, en el caso de que las tarifas hayan sido aprobadas por el propio *“órgano encomendado”*, esto es, por el medio propio en cuestión, ello no se ajustaría a lo dispuesto en el artículo 24.6 del TRLCSP, en base a lo señalado anteriormente, por lo que, a efectos del ejercicio de la función interventora, se podrá entender o bien que el expediente se encuentra incompleto por no

incorporarse las correspondientes tarifas, no pudiéndose verificar el “*correspondiente presupuesto*” previsto en la letra d) del apartado Decimoquinto 2.1 del Acuerdo de Consejo de Ministros de 30 de mayo de 2008; o bien que no queda acreditado el citado extremo pudiéndose formular el correspondiente reparo en base al citado motivo.

CUARTA.- 1º) La modificación realizada por la Ley 28/2014, de 27 de noviembre, en el apartado 8º del artículo 7 de la Ley 37/1992, en virtud de la cual no estarán sujetos al Impuesto los servicios prestados en virtud de encomiendas de gestión por los entes, organismos y entidades del sector público que ostenten, de conformidad con lo establecido en los artículos 4.1 n) y 24.6 del TRLCSP, la condición de medio propio instrumental y servicio técnico de la Administración, a excepción de las actividades expresamente relacionadas, implica:

1º) En relación con los servicios objeto de encomiendas de gestión que se presten, ejecuten o efectúen a partir del 1 de enero de 2015, cuando se trate de supuestos no sujetos en virtud de la modificación analizada, no podrá repercutirse el IVA por el correspondiente medio propio aun cuando las prestaciones deriven de encomiendas formalizadas con anterioridad a la citada fecha.

2º) La aplicación de nuevas tarifas o de tarifas modificadas a encomiendas formalizadas con anterioridad a la aprobación de las mismas en el supuesto objeto de consulta:

- a) Tiene carácter excepcional y requiere el análisis del cumplimiento de los requisitos y premisas que la justifican en cada caso concreto sin que deba implicar una modificación de carácter general de todas las encomiendas formalizadas con un medio propio.
- b) La modificación de encomiendas formalizadas antes de la aprobación de las nuevas tarifas o de la modificación de las tarifas existentes para ajustar las citadas encomiendas a dichas tarifas sólo puede estar justificada, teniendo en cuenta el supuesto objeto de consulta, en el “desequilibrio de la ecuación de costes consecuencia de la reforma normativa operada por la Ley 28/2014”, circunstancia que deberá quedar debidamente motivada en el expediente que se tramite a tal efecto.
- c) La citada modificación de encomiendas formalizadas antes de la aprobación de las nuevas tarifas sólo será posible siempre que no exista una norma que regule con

carácter expreso el régimen de aplicación temporal de las nuevas tarifas o de las tarifas modificadas respecto a encomiendas vigentes. En el caso de que exista dicha normativa específica, habrá que estar a lo dispuesto en esta última.

2º) Con carácter general, según lo indicado anteriormente, la modificación de encomiendas formalizadas antes de la aprobación de las nuevas tarifas o de la modificación de las tarifas existentes para ajustar las citadas encomiendas a dichas tarifas sólo puede estar justificada, teniendo en cuenta el supuesto analizado, en el “desequilibrio de la ecuación de costes consecuencia de la reforma normativa operada por la Ley 28/2014”.

Esta circunstancia deberá quedar motivada en el expediente que se tramite a tal efecto mediante la incorporación al mismo de las nuevas tarifas cuya modificación se haya aprobado por el órgano competente en los términos anteriormente analizados y con motivo de la citada reforma normativa, siempre que la norma específica no prohíba la aplicación de la citada modificación a encomiendas vigentes. En caso contrario, se entenderá que el expediente no se encuentra completo, debiendo devolverse al órgano gestor, en aplicación de lo dispuesto en el artículo 13.1 del Real Decreto 2188/1995, de 28 de diciembre, por el que se desarrolla el régimen de control interno ejercido por la Intervención General de la Administración del Estado, según el cual, en el ejercicio de la función interventora, *“La Intervención recibirá el expediente original completo una vez reunidos todos los justificantes y emitidos los informes preceptivos y cuando esté en disposición de que se dicte acuerdo por quien corresponda...”*.

QUINTA.- Según la normativa vigente, es posible que exista una diferencia entre el importe abonado en una encomienda al medio propio (dado que al mismo se le retribuye, como regla general, mediante la aplicación de tarifas a las prestaciones efectivamente realizadas) y el abonado, a su vez, por el medio propio al tercero contratista (al cual se le retribuye mediante un precio que se fijará atendiendo al precio general de mercado).

Con motivo de la intervención previa de una propuesta de reconocimiento de la obligación, por la ejecución de los trabajos objeto de una encomienda de gestión, se debe comprobar, entre otros aspectos, que los trabajos realizados se valoren según las tarifas aplicables a los mismos, de acuerdo con las condiciones previamente aprobadas y comprometidas. En este sentido, el apartado Primero.1 del Acuerdo de Consejo de Ministros de 30 de mayo de 2008 establece en su letra d), entre los extremos de general comprobación, que en la intervención previa de los expedientes de

reconocimiento de obligaciones deberá verificarse *“que los mismos responden a gastos aprobados y comprometidos y, en su caso, fiscalizados favorablemente”*.

En consecuencia, teniendo en cuenta que en el expediente inicial relativo a la formalización del encargo o encomienda debe figurar un presupuesto determinado, como regla general, mediante la aplicación de las tarifas correspondientes a las distintas actuaciones a realizar, a efectos de poder entender que el expediente de reconocimiento de la obligación responde al gasto previamente aprobado y comprometido y, en su caso, fiscalizado favorablemente, se deberá verificar que la correspondiente certificación y valoración de los trabajos es conforme con las respectivas actuaciones y tarifas presupuestadas, según el expediente inicial. Para ello, el expediente deberá incorporar la certificación o documento acreditativo de la realización de los trabajos y su correspondiente valoración con el debido detalle y correlacionado con el presupuesto inicial.

No obstante, lo anterior se entiende sin perjuicio de las comprobaciones realizadas en el ejercicio de otras modalidades de control, como puedan ser el control financiero permanente, o incluso, la auditoría pública, que tienen por objeto verificar no sólo el cumplimiento de la normativa sino también que la gestión de los órganos y entidades sujetos a estas modalidades de control se ajusta a los principios de buena gestión financiera.

SEXTA.- Sin perjuicio de que la normativa específica de algún medio propio pueda establecer alguna previsión al respecto, la normativa de general aplicación a las encomiendas de gestión no prohíbe la posibilidad de incluir en una misma encomienda distintos bloques de actuaciones que tengan una sustantividad propia y que, en principio, permitirían su ejecución separada, debiendo tenerse en cuenta, en el momento de fiscalizar el encargo o encomienda, los siguientes límites:

- Que todas las actuaciones que se incluyan en la encomienda estén incluidas en el ámbito de actuación de los distintos sujetos de la relación jurídica; y, en concreto, tratándose de una sociedad, en el objeto social para el que ha sido configurada como medio propio, según lo dispuesto en su normativa específica, y según ha señalado esta Intervención General en diversos informes, entre los que puede citarse el de 29 de julio de 2011.
- Que, de acuerdo con la finalidad y contenido de los diferentes trabajos, éstos no resulten incompatibles entre sí a efectos de su encargo a un mismo ente.

En este sentido, se estima oportuno recordar, a título de ejemplo, la Circular 3/2014, de 15 de julio, de esta Intervención General, sobre aplicación del régimen de determinadas

incompatibilidades en el objeto de encomiendas de gestión reguladas en el artículo 24.6 del TRLCSP, en la que se indica de forma expresa que por la naturaleza y finalidad de las funciones que corresponden a la Dirección facultativa, así como al Coordinador en materia de seguridad y salud durante la ejecución de las obras, los trabajos correspondientes a estas funciones no pueden formar parte de los encargos cuya prestación comprenda también la ejecución de las obras objeto de aquéllos.

Fuera de los citados límites generales y sin perjuicio de aquellos otros que puedan derivar de la normativa específica que resulte de aplicación, nada impide que una encomienda de gestión incluya distintos objetos, por lo que las dificultades apuntadas por la Intervención consultante deben ser valoradas en cada caso, en el ejercicio de la fiscalización previa, a efectos de hacer uso de la posibilidad de solicitar las aclaraciones que se juzguen pertinentes, en base a lo dispuesto en el artículo 3.4 del Real Decreto 2188/1995 y, en su caso, a efectos de efectuar las observaciones complementarias que se consideren oportunas, según el artículo 154.3 de la LGP.

SÉPTIMA.- Como ha quedado reflejado a lo largo de la presente Circular y ha señalado reiteradamente esta Intervención General en diversos antecedentes en los que ha analizado la distinta problemática que se va planteando en relación a las “encomiendas de gestión” o encargos a entidades que tienen la condición de medios propios y servicios técnicos de la Administración reguladas en el artículo 24.6 del TRLCSP, este instrumento o relación jurídica supone una excepción a los principios de publicidad y concurrencia que inspiran la normativa sobre contratación pública, por lo que los requisitos necesarios para poder acudir a esta figura han de ser objeto de una interpretación estricta. Sin embargo, la realidad refleja un incremento notable en los últimos años de entidades a las que se les reconoce la condición de medios propios en sus normas de creación o en sus estatutos y, en consecuencia, un aumento muy considerable de este tipo de relaciones que, en la medida en que su objeto sea la realización de prestaciones propias de los contratos públicos u otro tipo de negocios sujetos a principios, como se ha reiterado, de publicidad, transparencia y concurrencia, a juicio de este Centro y por las excepciones que implica, deberían ser de utilización excepcional.

A la vista de la evolución que está experimentando este tipo de relaciones, de las cuestiones que se están planteando y la experiencia adquirida en el control de los gastos derivados de las mismas, se está realizando una revisión de las normas de control, en particular, del Acuerdo de Consejo de Ministros, de 30 de mayo de 2008 (en su redacción vigente), por el que se da aplicación a la previsión de los artículos 152 y 147 de la Ley General Presupuestaria, respecto al



ejercicio de la función interventora en régimen de requisitos básicos, con el fin de presentar una propuesta de reforma del mismo, al menos parcial, en relación a las encomiendas de gestión objeto de análisis, manteniendo en todo caso la necesidad de delimitar y diferenciar claramente el distinto alcance o ámbito de la función interventora, el control financiero permanente y, en su caso, de la auditoría pública que la Intervención General de la Administración del Estado y sus intervenciones delegadas desarrollan respecto de este tipo de relaciones a través de las cuales se instrumenta parte de la gestión de fondos públicos.

Lo que le comunico, para su conocimiento y efectos.

EL INTERVENTOR GENERAL

José Carlos Alcalde Hernández

EXCMO. SR. INTERVENTOR GENERAL DE LA DEFENSA, SR. INTERVENTOR GENERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL, SRES/SRAS. INTERVENTORES DELEGADOS EN MINISTERIOS, CENTROS, ORGANISMOS PÚBLICOS, INTERVENCIONES REGIONALES Y TERRITORIALES.-