

LA FUNCIÓN INTERVENTORA Y EL CONTRATO DE OBRAS: PRINCIPALES CONSIDERACIONES.

Alberto Antonio FRANCÉS VILLANUEVA

Interventor en el Ayuntamiento de El Viso del Alcor (Sevilla).

Trabajo de evaluación presentado para la obtención del certificado de aprovechamiento del Curso: el contrato de obras en las entidades locales (CEMCI)

SUMARIO:

1. Introducción.
2. ¿Un contrato de obras es siempre una inversión?
3. Comprobación material de la inversión
4. Exceso de mediciones y precios nuevos
5. Conclusiones
6. Bibliografía

1. INTRODUCCIÓN

La función interventora, entendida como la fiscalización de todos los actos de las entidades locales y de sus organismos autónomos que den lugar al reconocimiento y liquidación de derechos y obligaciones o gastos de contenido económico, se encuentra estrechamente ligada al contrato de obras. Una relación que se ha visto fortalecida en los últimos años con la aprobación de diversa normativa.

En este sentido, la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público, por la que se transponen al ordenamiento jurídico español las Directivas del Parlamento Europeo y del Consejo 2014/23/UE y 2014/24/UE, de 26 de febrero de

2014 (en adelante, LCSP) introdujo una nueva redacción del contrato de obras en su artículo 13¹.

Por su parte, el ejercicio de la función interventora se ha visto fortalecido tras la aprobación del Real Decreto 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local (en adelante, RCIEEELL) y el Real Decreto 128/2018, de 16 de marzo, por el que se regula el régimen jurídico de los funcionarios de Administración Local con habilitación de carácter nacional (en adelante, RDFALHCN).

En este trabajo se van analizar algunos aspectos del contrato de obras que se encuentran relacionados con el ejercicio de la función interventora. Concretamente, se abordarán las siguientes cuestiones:

- La calificación de un contrato de obras como gasto corriente o de inversión.
- La comprobación material de la inversión.
- El exceso de mediciones y precios nuevos.

2. ¿UN CONTRATO DE OBRAS ES SIEMPRE UNA INVERSIÓN?

Uno de los aspectos fundamentales a la hora de elaborar y ejecutar el presupuesto de una entidad local es la distinción entre gasto corriente y gasto de capital. Concretamente entre Capítulo 2 (“gastos corrientes en bienes y servicios”) y Capítulo 6 (“inversiones reales”) del Presupuesto de Gastos.

La distinción entre ambos capítulos no es un asunto baladí puesto que el gasto corriente (Capítulos 1 a 5 del Presupuesto de Gastos) se utiliza para hallar magnitudes como el ahorro neto, los recursos ordinarios del presupuesto, ... y que con la reactivación de las reglas fiscales vuelven a tener la importancia que tenían antes de la

¹ A pesar de la nueva redacción, conviene traer a colación la STS de 29 de noviembre de 1998, que señala que el contrato de obras es un contrato de resultado “...el empresario se obliga a producir un resultado de trabajo (obra) y el comitente a pagarle una remuneración”, “...se promete el resultado a producir por la actividad o por el trabajo”.

suspensión de las mismas a efectos de lo dispuesto en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera (en adelante, LOEPSF).

La Orden EHA/3565/2008, de 3 de diciembre, por la que se aprueba la estructura de los presupuestos de las entidades locales señala que el Capítulo 6 comprende los gastos en los que incurran o prevean incurrir las entidades locales o sus organismos autónomos destinados a la creación de infraestructuras y a la creación o adquisición de bienes de naturaleza inventariable necesarios para el funcionamiento de los servicios y aquellos otros gastos que tengan carácter amortizable. A tal efecto:

“Serán imputables a los créditos de este capítulo los gastos originados por la adquisición de bienes a que se refiere el párrafo anterior que reúnan alguna de las siguientes características:

- a) Que no sean bienes fungibles.*
- b) Que tengan una duración previsiblemente superior al ejercicio presupuestario.*
- c) Que sean susceptibles de inclusión en inventario.*
- d) Ser gastos que previsiblemente no sean reiterativos.*

En general serán imputables a este capítulo los gastos previstos en los anexos de inversiones reales que se unan a los presupuestos generales de las entidades locales.”

Junto a lo anterior, también se debe tener en cuenta la importancia económica relativa en el monto total del presupuesto de la entidad. Esto es, la adquisición de, por ejemplo, una grapadora no se suele imputar al Capítulo 6 del Presupuesto de Gastos dada su escasa cuantía económica y su irrelevancia patrimonial para la entidad pese a cumplir con los requisitos anteriormente enumerados.

También se debe tomar en consideración a hora de calificar un gasto como corriente o de inversión si dicho gasto contribuye o no a alargar la vida útil de un bien

en aquellos supuestos en los que el gasto se realiza sobre un bien inmueble. A modo de ejemplo, el arreglo de una señal de tráfico en una calle o la sustitución de una papelería no son actuaciones que, en general, contribuyan ostensiblemente a prorrogar el estado de la vía pública, mientras que sí sería predicable dicha circunstancia de tratarse de la reposición del pavimento de toda la calle o de un tramo significativo de la misma.

El art. 232 LCSP clasifica las obras a efectos de elaboración de los proyectos en los siguientes grupos:

- a) Obras de primer establecimiento, reforma, restauración, rehabilitación o gran reparación.
- b) Obras de reparación simple.
- c) Obras de conservación y mantenimiento.
- d) Obras de demolición.

La calificación de una obra de mantenimiento, conservación o reparación como gasto corriente o de inversión no está exenta de dificultad. El apartado cuarto del art. 232 LCSP dispone que *“se consideran como obras de reparación las necesarias para enmendar un menoscabo producido en un bien inmueble por causas fortuitas o accidentales. Cuando afecten fundamentalmente a la estructura resistente tendrán la calificación de gran reparación y, en caso contrario, de reparación simple”*, mientras que el quinto añade que, *“si el menoscabo se produce en el tiempo por el natural uso del bien, las obras necesarias para su enmienda tendrán el carácter de conservación. Las obras de mantenimiento tendrán el mismo carácter que las de conservación”*.

Resulta interesante como en contabilidad privada se distingue entre reparaciones y grandes reparaciones. A tal efecto, las reparaciones forman parte de la cuenta de pérdidas y ganancias (el equivalente en contabilidad pública local es la cuenta del resultado económico – patrimonial), mientras que las grandes reparaciones tienen su reflejo en el Balance puesto que incrementan el activo².

² Según el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad, se entiende por activos *“los bienes, derechos y otros recursos controlados económicamente por la empresa, resultantes de sucesos pasados, de los*

Desde una óptica de contabilidad pública local, las grandes reparaciones de la contabilidad privada se traducen en “inversiones de reposición”, en contraposición a la “inversión nueva”. La Orden EHA/3565/2008, de 3 de diciembre recoge las inversiones de reposición en su artículo 61 del Presupuesto de Gastos y los define como *“aquellos gastos de idéntica naturaleza a los del artículo anterior (inversión nueva en infraestructuras y bienes destinados al uso general), que sean consecuencia de la rehabilitación o reposición de infraestructuras y bienes destinados al uso general, incluidas las operaciones que supongan un incremento de capacidad, rendimiento, eficiencia o ampliación de la vida útil del bien”*. Por lo tanto, la calificación de una obra de reparación como gasto corriente o de inversión dependerá de la importancia del gasto y de su repercusión en la infraestructura, dependiendo de los servicios técnicos del ayuntamiento cuantificar dicha importancia que deberá ser plasmada en la correspondiente memoria del proyecto y a cuyo criterio se acogerá la Intervención.

En este sentido, la Orden HAP/1781/2013, de 20 de septiembre, por la que se aprueba la Instrucción del modelo normal de contabilidad local, recoge como activo las “inversiones de reposición”, de forma que se refleja en el balance la situación con el patrimonio y la situación financiera de la entidad local; mientras que recoge como gasto en la cuenta de resultado económico patrimonial las “reparaciones”, con objeto de reflejar el resultado económico patrimonial de la entidad local (ingresos y los gastos del ejercicio, excepto cuando proceda su imputación directa al patrimonio neto de acuerdo con lo previsto en las normas de reconocimiento y valoración).

Finalmente, la calificación de un gasto como corriente o de inversión es ajena al procedimiento de adjudicación utilizado, esto es, si se adjudica a través de un contrato menor, un procedimiento abierto simplificado, si está sujeto a regulación armonizada, ...

que se espera que la empresa obtenga beneficios o rendimientos económicos en el futuro”, mientras que por gastos “aquellos decrementos en el patrimonio neto de la empresa durante el ejercicio, ya sea en forma de salidas o disminuciones en el valor de los activos, o de reconocimiento o aumento del valor de los pasivos, siempre que no tengan su origen en distribuciones, monetarias o no, a los socios o propietarios, en su condición de tales”.

Existe una falsa creencia que relaciona la figura del contrato menor regulada en el art. 118 LCSP y la calificación de un gasto como corriente imputable al Capítulo 2 del Presupuesto de Gastos. No obstante, esto no tiene por qué ser así.

Los contratos menores de obras se caracterizan por tener un valor estimado inferior a 40.000 euros (esto es, un límite máximo de 39.999,99 €), pero su consideración como gasto corriente o de inversión dependerá de los requisitos y circunstancias expuestas anteriormente. Así, en una entidad local con un presupuesto no muy elevado es probable que una obra que se adjudique por contrato menor tenga la consideración de gasto de inversión imputable al Capítulo 6 del Presupuesto de Gastos, como podría ser la reparación de una capa de rodadura de una calle. Por su parte, en el ámbito estatal, el gasto de una obra de conservación de una autovía tendrá la consideración con toda la probabilidad de gasto corriente imputable al Capítulo 2 del Presupuesto, independientemente del procedimiento de adjudicación del contrato.

3. COMPROBACIÓN MATERIAL DE LA INVERSIÓN

Sin duda la comprobación material de la inversión constituye uno de los principales nexos de unión entre el ejercicio de la función interventora y el contrato de obras.

En virtud de lo dispuesto en la disposición adicional 3ª apartado 3 LCSP, el artículo 214.2.d) del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (en adelante, TRLRHL), así como en el artículo 20 RCIEELL, el órgano interventor debe realizar la comprobación material de la inversión.

La intervención de la comprobación material debe realizarse antes del reconocimiento de la obligación puesto que en el art. 20.1 RCIEELL se establece que *“antes de liquidar el gasto o reconocer la obligación se verificará materialmente la efectiva realización de las obras, servicios o adquisiciones financiadas con fondos públicos y su adecuación al contenido del correspondiente contrato.”*

Se debe recordar que el reconocimiento de la obligación es una fase presupuestaria³ y que, tal y como se indica en el art. 59 RD 500/1990, *“previamente al reconocimiento de las obligaciones habrá de acreditarse documentalmente ante el Órgano competente la realización de la prestación o el derecho del acreedor de conformidad con los acuerdos que en su día autorizaron y comprometieron el gasto”*.

El apartado segundo del citado artículo 20 RCIEELL señala que corresponde a la intervención realizar la comprobación material y que el órgano interventor podrá estar asesorado cuando sea necesaria la posesión de conocimientos técnicos para realizar la comprobación material. Precepto que se encuentra íntimamente relacionado con la disposición adicional tercera de la LCSP en cuyo apartado 3 se dispone que *“...el órgano interventor realizará la comprobación material de la inversión en el ejercicio de la función señalada en el artículo 214.2.d) del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, en los términos desarrollados en el artículo 20 del Real Decreto 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local. A efectos de la designación de representante en aquellas inversiones cuyo objeto sea susceptible de comprobación, el órgano interventor podrá aplicar técnicas de muestreo. Podrá estar asistido en la recepción por un técnico especializado en el objeto del contrato, que deberá ser diferente del director de obra y del responsable del contrato. Los servicios de asistencia de las Diputaciones Provinciales asistirán a los pequeños Municipios a estos efectos y los demás previstos en la Ley”*.

Por su parte, el art. 20.3 RCIEELL dispone que *“los órganos gestores deberán solicitar al órgano interventor, o en quien delegue, su asistencia a la comprobación material de la inversión cuando el importe de ésta sea igual o superior a 50.000,00 euros, con exclusión del Impuesto sobre el Valor Añadido, y sin perjuicio de que las*

³ Reconocimiento de la obligación (fase O) tal y como se establece en el artículo 58 del Real Decreto 500/1990, de 20 de abril por el que se desarrolla el capítulo primero del título sexto de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, en materia de presupuestos (en adelante, RD 500/1990).

bases de ejecución del presupuesto fijen un importe inferior, con una antelación de veinte días a la fecha prevista para la recepción de la inversión de que se trate”.

Esto es, la DA 3 LCSP solo exonera a los contratos menores de la recepción material, por lo que el apartado tercero del art. 20 RCIEELL debe entenderse derogado dado el principio de jerarquía normativa pues la Ley prevalece frente al Reglamento⁴. De esta forma, el órgano interventor deberá asistir a la comprobación material de todos los contratos que no tengan la condición de menor.

El art. 20.4 RCIEELL dispone que *“la intervención de la comprobación material de la inversión se realizará, en todo caso, concurriendo el órgano interventor, o en quien delegue, al acto de recepción de la obra, servicio o adquisición de que se trate. Cuando se aprecien circunstancias que lo aconsejen, el órgano interventor podrá acordar la realización de comprobaciones materiales de la inversión durante la ejecución de las obras, la prestación de servicios y fabricación de bienes adquiridos mediante contratos de suministros”.*

Visto lo anterior, se concluye que la comprobación material de la inversión y la recepción de la obra, servicio o suministro no son sinónimos, puesto que la comprobación material de la inversión forma parte integrante de la función interventora y tiene por finalidad verificar materialmente la efectiva realización de las obras, servicios y adquisiciones financiadas con fondos públicos y su adecuación al contenido del correspondiente contrato o encargo, mientras que la recepción propiamente dicha se regula en el art. 6.1 de la Ley 38/1999, de 5 de noviembre, de Ordenación de la Edificación (en adelante, LOE), señalando que *“es el acto por el cual el constructor, una vez concluida ésta, hace entrega de la misma al promotor y es aceptada por éste. Podrá realizarse con o sin reservas y deberá abarcar la totalidad de la obra o fases completas y terminadas de la misma, cuando así se acuerde por las partes”.*

Otro aspecto a destacar es el acta de recepción en la que se reflejará el resultado de la comprobación y que *“será suscrita por todos los que concurran al acto de*

⁴ En este sentido se pronuncia la JCCPE en el expediente: 67/21. Aplicación de la DA 3ª de la LCSP

recepción de la obra, servicio, o adquisición y en la que se harán constar, en su caso, las deficiencias apreciadas, las medidas a adoptar para subsanarlas y los hechos y circunstancias relevantes del acto de recepción. En dicha acta o en informe ampliatorio podrán los concurrentes, de forma individual o colectiva, expresar las opiniones que estimen pertinentes” (art. 20.5 RCIEELL).

En este sentido, se debe recordar que el acta de recepción puede ser:

- Favorable: las obras, suministros o servicios se encuentran en buen estado y con arreglo a las prescripciones técnicas previstas en el contrato o encargo. En estos supuestos el acta deberá de hacer constar de forma expresa el carácter favorable de la misma.
- Favorable con observaciones: no se precisa un nuevo acto de recepción, pero se hacen constar incidencias que hayan dificultado o retrasado la intervención de la comprobación material de la inversión en tiempo y forma, así como diferencias entre lo realmente ejecutado y lo aprobado en el expediente objeto de recepción de escasa entidad cualitativa y/o cuantitativa, entre otros.
- Desfavorable: la opinión deberá estar motivada en el acta o en informe ampliatorio, que contendrá las deficiencias apreciadas, las medidas a adoptar y el plazo concedido por la Administración para subsanarlas, así como los hechos y circunstancias relevantes del acto de recepción. Una vez expirado el plazo concedido en aquellos supuestos en que resulte procedente se efectuará un nuevo acto de recepción para comprobar si se han subsanado las deficiencias.

Finalmente, el apartado sexto del art. 20 RCIEELL dispone que *en los casos en que la intervención de la comprobación material de la inversión no sea preceptiva, la comprobación de la inversión se justificará con el acta de conformidad firmada por quienes participaron en la misma o con una certificación expedida por el Jefe del centro, dependencia u organismo a quien corresponda recibir o aceptar las obras, servicios o adquisiciones, en la que se expresará haberse hecho cargo del material*

adquirido, especificándolo con el detalle necesario para su identificación, o haberse ejecutado la obra o servicio con arreglo a las condiciones generales y particulares que, en relación con ellos, hubieran sido previamente establecidas.

A tal efecto, la Circular de 31 de marzo de 2016 de la Intervención General de la Administración del Estado, sobre designación de representante de la Intervención General para acudir a los actos de comprobación material de las inversiones señala que *no procede la designación de representante en aquellos casos en los que el objeto de la inversión sean actividades, adquisiciones de bienes deteriorables o consumibles por su uso, así como prestaciones de servicios que no den lugar a un resultado tangible, susceptible de comprobación material.*

Del mismo modo, se debe tener en cuenta el apartado Tercero de la Resolución de 7 de julio de 2015, de la IGAE, por la que se aprueban los procedimientos de solicitud por vía telemática de representante para los actos de comprobación material de la inversión, las comunicaciones y los modelos normalizados de solicitud, dispone que *“no procederá solicitar la designación de representante de esta Intervención General en aquellos casos en que el objeto de la prestación corresponda a un servicio de limpieza, de seguridad, de asistencia a la dirección de obras, de transporte, de servicios postales, o el suministro de energía eléctrica, combustible, gas y agua, por no ser susceptibles de comprobación material.*

Por lo tanto, la regla general debe ser la procedencia de la comprobación material de las inversiones para lo cual es preciso que los objetos de los contratos o encargos estén definidos de forma precisa que permita la comprobación del exacto cumplimiento de las obligaciones por parte del contratista. Solo excepcionalmente, cuando por la naturaleza de la prestación, esto es, cuando su objeto no es una realidad física, tangible, susceptible de constatación material, lo cual vacía de contenido esta modalidad de control, se resuelve la no procedencia de la designación de representante.”

De esta forma, no es preceptiva la comprobación material de la inversión en los contratos menores, en aquellos que no tengan carácter de inversión y en aquellos que,

por la naturaleza de la prestación, su objeto no sea una realidad física, tangible, susceptible de constatación material.

Asimismo, otro aspecto a analizar es qué sucede cuando la comprobación material de la inversión se realiza sin la presencia del órgano intervención o su representante, algo que sucede habitualmente en las entidades locales más pequeñas. A tal efecto, debemos acudir a la Resolución de 14 de julio de 2015, de la Intervención General de la Administración del Estado, sobre el desarrollo de la función interventora en el ámbito de la comprobación material de la inversión que distingue entre la recepción efectuada sin la presencia del representante de la Intervención designado, estando pendiente la liquidación del expediente (apartado vigésimo primero 4.2) y la recepción efectuada sin la presencia del representante de la Intervención designado, y la liquidación ya se encuentra realizada sin haberse sometido a la preceptiva fiscalización (apartado vigésimo primero 4.3.).

En el primer supuesto estamos ante una omisión de la función interventora y se deberá emitir un informe en el que se analice la procedencia o no de la convalidación del acto.

Dicho apartado vigésimo primero 4.2 señala que *“en estos supuestos, en que la recepción se ha efectuado sin la asistencia del representante de la Intervención designado, y la liquidación o certificación final está pendiente del trámite de preceptiva fiscalización, habrá que entender que se está ante un supuesto de omisión de la función interventora, por la recepción sin la asistencia del interventor designado. En consecuencia, y con independencia del adicional de gasto que pueda suponer la certificación final o liquidación –positivo, negativo, o nulo–, no podrá reconocerse la obligación ni tramitar, en su caso, el pago derivado de la liquidación en tanto no se resuelva dicha omisión, para lo cual el procedimiento a seguir será el previsto en el artículo 156 de la Ley General Presupuestaria y en el artículo 32 del Real Decreto 2188/1995.*

Conforme a dicho procedimiento, en el informe a emitir se hará mención, entre otros aspectos, a la «constatación de que las prestaciones se han llevado a cabo

efectivamente», lo que exige, con carácter previo al pronunciamiento sobre la procedencia o no de la convalidación, la comprobación por el órgano de control de la realidad material de la inversión con el fin de determinar en qué medida la prestación realizada resulta conforme al objeto del contrato o encargo según los pliegos de cláusulas y las prescripciones técnicas, así como, en su caso, el proyecto, que han regido la ejecución del mismo.

Sin perjuicio de lo anterior, en aquellos casos en que, por una parte, el tiempo transcurrido haga inviable efectuar la recepción a la fecha actual, sin que exista, a su vez, mecanismo alternativo alguno para poder constatar la realidad material de la inversión, y, por otra, quede acreditada la existencia de abonos a cuenta, en relación a las posibles medidas a adoptar se debe tener en cuenta que en tanto no quede acreditada la liquidación no hay prescripción de aspectos singulares, por ejemplo, de las certificaciones o abonos parciales, al ser el contrato un todo único.

En consecuencia, de acreditarse la existencia de abonos a cuenta, y ante la imposibilidad de constatar la realidad material de la inversión, se podría estar ante un supuesto constitutivo de infracción administrativa o de responsabilidades contables o penales, por lo que deberá ponerse en conocimiento del órgano competente para iniciar las actuaciones que procedan:

1º) Con carácter previo, se pedirá información al órgano gestor sobre las actuaciones que haya podido realizar en relación con dichos pagos a cuenta, esto es, las posibles reclamaciones al contratista o medio propio, situación de los reintegros solicitados, en su caso, posibles incautaciones de garantías, etc.

2º) Transcurrido un periodo prudencial (se entiende suficiente tres meses, salvo riesgo de prescripción), el órgano de control actuante valorará, a la vista de la información disponible y de las posibles actuaciones desarrolladas por el órgano gestor, la procedencia de emitir un informe especial o remitir documentación justificativa de la situación del expediente al órgano competente para la incoación del correspondiente procedimiento.

3º) En estos casos, cuando el órgano de control aprecie, que los hechos acreditados o comprobados pudieran ser susceptibles de constituir una infracción administrativa, o dar lugar a la exigencia de responsabilidades contables o penales, actuará de acuerdo con las reglas establecidas en el apartado 2 del artículo 4 del Real Decreto 2188/1995, según redacción dada por Real Decreto 109/2015, ajustando su actuación a la normativa específica aplicable así como a las resoluciones, circulares e instrucciones aprobadas a tales efectos.”

Por su parte, en el segundo supuesto se debe actuar en función del saldo de la liquidación, esto es:

- cuando el saldo de la liquidación sea favorable a la Administración, se deberán analizar las actuaciones desarrolladas por los órganos responsables en orden al cobro de las cantidades liquidadas y proponer, en su caso, el impulso de las actuaciones que procedan para la reclamación de dichos saldos, en los términos indicados en el punto 4.2 anterior;
- cuando el saldo de la liquidación –ya realizada– sea nulo o favorable al contratista o medio propio, se tendrá en cuenta que para aquellos casos en que, por advertirse errores y/o irregularidades en la misma, se pueda concluir que el saldo resultante, de haberse efectuado correctamente el cálculo de la misma, sería a favor de la Administración, se ha de proceder según lo indicado en el párrafo anterior. Por el contrario, si el saldo a favor del contratista o medio propio resultase correcto, en estos supuestos, en que la recepción y la certificación final o liquidación se ha efectuado sin la preceptiva fiscalización, habrá que entender que se está ante un supuesto de omisión de la función interventora. En consecuencia, no podrá tramitarse, en su caso, el pago derivado de la certificación final o liquidación en tanto no se resuelva dicha omisión, para lo cual el procedimiento a seguir será el previsto en la normativa citada anteriormente en el punto.

4. EXCESO DE MEDICIONES Y PRECIOS NUEVOS

Otro aspecto en el que la función interventora y el contrato de obras se relacionan es en el exceso de mediciones y el establecimiento de precios nuevos.

Tal y como se establece en el art. 240 LCSP, las certificaciones de obra tienen el carácter de pagos a cuenta y sus abonos están sujetos a las rectificaciones y variaciones que se produzcan en la medición final y en ningún caso suponen la aprobación y recepción de las obras que comprenden. La certificación no requiere aprobación, sino que se acredita por parte de la dirección facultativa, como responsable del contrato, la obra ejecutada en un determinado periodo de tiempo. Lo que sí requiere aprobación es el reconocimiento de la obligación (art. 59 RD 500/90), que tendrá lugar en el momento en el que el contratista presente la factura correspondiente⁵.

En cuanto a las diferencias constatadas en la ejecución de la obra con respecto a las proyectadas y autorizadas, al objeto de poder incluirlas en el correspondiente certificado final de obra, la regla general es la obligatoriedad de redactar previamente un proyecto que recoja las modificaciones que se pretendan introducir y su posterior aprobación por el órgano municipal competente, sin que sea posible realizar tales modificaciones con la sola propuesta de la dirección facultativa (art. 242 LCSP).

No obstante, el art. 242.4 LCSP recoge dos supuestos que no se consideran modificación: el exceso de medición y la inclusión de precios nuevos.

i. El exceso de mediciones, entendiendo por tal, la variación que durante la correcta ejecución de la obra se produzca exclusivamente en el número de unidades realmente ejecutadas sobre las previstas en las mediciones del proyecto, siempre que en global no representen un incremento del gasto superior al 10 por ciento del precio

⁵ El Acuerdo del Consejo de Ministros de 20 de julio de 2018 relativo al ejercicio de la función interventora en régimen de requisitos básicos (aprobado por la Resolución de 25 de julio de 2018, de la Intervención General de la Administración del Estado) establece en los expedientes de contratos de obras como extremos adicionales a fiscalizar, por un lado, las certificaciones de obra (apartado 1.4) y, por otro lado, el reconocimiento de la obligación por el IVA devengado en el pago de las certificaciones de obra (apartado 1.5), con objeto de verificar el cumplimiento de la normativa impositiva y de facturación.

del contrato inicial. Dicho exceso de mediciones será recogido en la certificación final de la obra.

ii. La inclusión de precios nuevos, fijados contradictoriamente por los procedimientos establecidos en esta Ley y en sus normas de desarrollo, siempre que no supongan incremento del precio global del contrato ni afecten a unidades de obra que en su conjunto exceda del 3 por ciento del presupuesto primitivo del mismo.

Se debe recordar que el art. 243 LCSP dispone que, en el plazo de tres meses contados a partir de la recepción, el órgano de contratación deberá aprobar la certificación final de las obras ejecutadas, que será abonada al contratista a cuenta de la liquidación del contrato en el plazo previsto en la Ley. Esto es, el exceso se pone de manifiesto en la certificación final.

Como indica la JCCA del Estado en su Informe 27/2012, de 14 de diciembre:

"Su razón de ser radica en que el contrato de obras es un contrato de resultado sobre la base de un proyecto inicial, sobre el cual el legislador, para facilitar su ejecución, admite la posibilidad de que se produzca un margen de desviación en las unidades de obra ejecutadas de hasta un 10% del precio inicial, sin considerarlo modificación contractual propiamente dicha, por lo que se pueden ejecutar sin la previa autorización del órgano de contratación.

Desde esta perspectiva la Junta Consultiva, en su informe 16/06, de 30 de octubre de 2006, señala como conclusión que "la utilización del término "variaciones" en el ya citado artículo 160, implica la posibilidad de compensar excesos en la ejecución de determinadas unidades de obra con defectos en la ejecución de otro tipo de unidades de obra sobre las realmente previstas, siendo el "exceso " o "defecto" de medición final aquel sobre el que se aplica el límite del 10 por 100 del precio primitivo del contrato."

Y según el Informe de la JCCA 43/2008, de 28 de julio:

"En tales casos y siempre que no superen el 10 por 100 del presupuesto de la obra, la Ley considera que estos excesos son consecuencia de inexactitudes del

proyecto o del presupuesto que resultan inevitables por lo que se prevé la posibilidad de abonarlas sin necesidad de recurrir a modificación contractual alguna. En su consecuencia, aunque sean frecuentes, no forman parte del contrato, inicialmente, y, desde un punto de vista teórico, no cabe negar la posibilidad de que no se produzcan, por lo que no deben ser tenidos en cuenta para determinar el valor estimado del contrato."

Por lo tanto, el exceso de medición se refiere a unidades de obra previstas en proyecto, por lo que el precio no se fija contradictoriamente al estar definido en el mismo. También es posible compensar unidades de obra positivas y negativas y no será preciso tramitar una modificación contractual siempre que el número de unidades realmente ejecutadas sobre las previstas en las mediciones del proyecto que no representen un incremento del gasto superior al 10% del precio primitivo del mismo.

Se debe recordar que desde un punto de vista presupuestario es necesario disponer de crédito suficiente y adecuado para llevar a cabo dicho exceso de medición. En este sentido, la insuficiencia de crédito en el momento de reconocer la obligación implicará un reparo suspensivo, correspondiendo al Pleno la resolución de discrepancias (art. 217 TRLRLH). Al mismo tiempo, se deberá incoar el correspondiente expediente de crédito extraordinario (o suplemento de crédito, en su caso), esto es, un gasto que no pueda demorarse hasta el ejercicio siguiente (art. 177 TRLRHL).

Respecto al modo de contabilizar el importe no consignado, a la vista de la certificación de obra, el contratista debería emitir dos facturas:

- La correspondiente al importe contratado, pudiéndose tramitar el reconocimiento de obligación.
- La correspondiente al exceso de medición, en la que se realizan los trámites señalados anteriormente y, en tanto en cuanto exista crédito disponible, se contabiliza en la cuenta 413 "Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto", cuenta acreedora que recoge las obligaciones derivadas de gastos realizados o bienes y servicios recibidos, para las que no

se ha producido su aplicación a presupuesto, siendo procedente la misma (Orden HAP/1781/2013, de 20 de septiembre, por la que se aprueba la Instrucción del modelo normal de contabilidad local).

En cuanto a la inclusión de nuevos precios, el Informe de la JCCA 2/2022, de 21 de febrero aclara este precepto al establecer los límites a los que debe adecuarse el cambio de precios:

“La posibilidad de cambiar algún precio del proyecto por haberse quedado obsoleto dota de cierta flexibilidad a la ejecución del contrato, pero lo cierto es que la excepción se encuentra bastante delimitada y requiere el cumplimiento de los siguientes límites:

a) límite procedimental: el precio nuevo a incluir será fijado por las dos partes contractuales contradictoriamente;

b) límite cuantitativo: la introducción del precio nuevo no puede alterar el precio del contrato, lo que implicará la necesidad de compensar el precio nuevo que se introduce con otros precios del proyecto, con el fin de mantener inalterado el precio contratado;

c) límite cualitativo: las unidades de obra que se vean afectadas por el cambio de alguno de sus precios no podrán tener una gran relevancia en la ejecución del contrato, -sin tener la consideración de modificación-; por ello, el importe de las unidades de obra afectadas deberá ser siempre inferior al 3 por ciento del presupuesto de licitación;

d) límite formal: como cualquier orden o instrucción de ejecución de la dirección facultativa, deberá quedar documentada, como regla general, mediante el Libro de Órdenes, o mediante un acta ad hoc que se extienda al efecto.”

En cualquier caso, se deberá seguir el procedimiento del art. 158 RD 1098/2001, de 12 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento general de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas al no existir desarrollo reglamentario del art. 242 LCSP.

5. CONCLUSIONES

El presente trabajo tiene por objeto analizar las consecuencias más relevantes de la relación entre la figura del contrato de obras introducida por la LCSP y la función interventora tras la entrada en vigor del RCIEEELL. Como se ha visto, no es sencilla la distinción entre gasto e inversión, cuestión que no es baladí por sus repercusiones presupuestarias y económico-patrimoniales, si bien, para su determinación, se debe tener en cuenta aspectos como la importancia relativa o la duración de la vida útil, mientras que el procedimiento de adjudicación del contrato no influye a la hora de determinar la calificación.

En cuanto a la comprobación material de la inversión, extremo que debe realizarse antes del reconocimiento de la obligación, de lo anterior se concluye que ésta no es preceptiva en los contratos menores, en aquellos que no tengan carácter de inversión y en aquellos que, por la naturaleza de la prestación, su objeto no sea una realidad física, tangible, susceptible de constatación material.

Finalmente, la función interventora también está presente en el cálculo de eventuales excesos de mediciones, así como en el establecimiento de precios nuevos. Para lograr una comprensión más adecuada del apartado cuarto del artículo 242 LCSP y determinar cuándo se debe considerar como modificación contractual es conveniente atender a los informes de la Junta Consultiva de Contratación Pública del Estado sobre estos extremos.

6. BIBLIOGRAFÍA

GARCÍA HERNÁNDEZ, J. “La intervención en la comprobación material de las Entidades Locales.” Disponible en: <https://elderecho.com/la-intervencion-en-la-comprobacion-material-de-las-entidades-locales>

Consultas en la base de datos de esPúblico. Disponible en: <https://www.espublico.com/Consultas>

“Diferencia entre gasto corriente o de inversión.” Publicado el 16/03/2021.

“Calificación de un gasto de obra como corriente o de inversión.” Publicado el 05/07/2021

CIRCULAR de 31 de marzo de 2016 de la Intervención General de la Administración del Estado, sobre designación de representante de la Intervención General para acudir a los actos de comprobación material de las inversiones.

LEY 9/2017, de 8 de noviembre, de *Contratos del Sector Público*, por la que se transponen al ordenamiento jurídico español las Directivas del Parlamento Europeo y del Consejo 2014/23/UE y 2014/24/UE, de 26 de febrero de 2014.

LEY ORGÁNICA 2/2012, de 27 de abril, de *Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera (LOEPSF)*.

LEY 38/1999, de 5 de noviembre, de *Ordenación de la Edificación (LOE)*.

INFORME DE LA JCCA 67/21. *Aplicación de la DA 3ª de la LCSP*.

INFORME DE LA JCCA 27/2012, de 14 de diciembre.

INFORME DE LA JCCA 43/2008, de 28 de julio.

INFORME DE LA JCCA 2/2022, de 21 de febrero.

ORDEN EHA/3565/2008, de 3 de diciembre, por la que se aprueba la *estructura de los presupuestos de las entidades locales*.

ORDEN HAP/1781/2013, de 20 de septiembre, por la que se aprueba la *Instrucción del modelo normal de contabilidad local*.

REAL DECRETO 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el *régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local*.

REAL DECRETO 128/2018, de 16 de marzo, por el que se regula el *régimen jurídico de los funcionarios de Administración Local con habilitación de carácter nacional*.

REAL DECRETO LEGISLATIVO 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la *Ley Reguladora de las Haciendas Locales*.

REAL DECRETO 500/1990, de 20 de abril, por el que se desarrolla el capítulo primero del título sexto de la *Ley 39/1988, reguladora de las Haciendas Locales*, en materia de presupuestos.

RESOLUCIÓN de 7 de julio de 2015, de la IGAE, por la que se aprueban los procedimientos de solicitud por vía telemática de representante para los actos

de comprobación material de la inversión, las comunicaciones y los modelos normalizados de solicitud.

RESOLUCIÓN de 14 de julio de 2015, de la Intervención General de la Administración del Estado, sobre el desarrollo de la función interventora en el ámbito de la comprobación material de la inversión.

REAL DECRETO 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el *Plan General de Contabilidad*.

REAL DECRETO 1098/2001, de 12 de octubre, por el que se aprueba el *Reglamento general de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas*.

RESOLUCIÓN de 25 de julio de 2018, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se publica el Acuerdo del Consejo de ministros de 20 de julio de 2018, sobre la aplicación de los artículos 152 y 147 de la Ley General Presupuestaria, respecto al ejercicio de la función interventora en régimen de requisitos básicos en el ámbito de los contratos del sector público y encargos a medios propios.

STS de 29 de noviembre de 1998.