

**Informe 52/09, de 26 de febrero de 2010. «Ámbito y exclusiones de los contratos de servicios. Posibilidad de que el precio del contrato consista únicamente en un porcentaje sobre los rendimientos obtenidos».**

Clasificación de los informes: 2. Calificación y régimen jurídico de los contratos. Objeto de los contratos. 2.1. Contratos administrativos. 2.1.5. Contratos de servicios. 5. Cuestiones relativas al precio de los contratos. 5.2. Precio del contrato.

## **ANTECEDENTES**

El Alcalde del Ayuntamiento de Las Rozas de Madrid (Madrid) se dirige a esta Junta Consultiva de Contratación Administrativa por medio de un escrito con el siguiente texto:

*"Es intención de este Ayuntamiento convocar un procedimiento abierto para la contratación de un servicio de colaboración en materia de inspección tributaria. El objeto de dicho servicio, del que quedan excluidas expresamente todas aquellas actuaciones que impliquen ejercicio de autoridad, se concretaría en la práctica de actuaciones de regularización, comprobación e inspección de todos los tributos locales.*

*En relación con dicho expediente, se plantean diversas dudas sobre las que se solicita informe a esa Junta Consultiva. En concreto, las siguientes:*

*- Posibilidad de que el contratista efectúe comunicaciones, informes, visitas y actuaciones conforme a las disposiciones legales vigentes en materia tributaria y otras de aplicación, bajo la supervisión de inspectores municipales.*

*- Colaboración en la incorporación a los expedientes de inspección de todos aquellos documentos que formen la prueba.*

*- Realización de actuaciones preparatorias o de comprobación, o prueba de hechos o circunstancias con trascendencia tributaria.*

*O si, por el contrario, las anteriores actividades quedan reservadas a su ejercicio por funcionarios.*

*- Posibilidad de que la retribución del contratista consista, única y exclusivamente, en un porcentaje sobre el importe efectivamente cobrado (principal, intereses y sanciones), correspondientes a los expedientes fruto de la colaboración en la inspección, comprobación, investigación, realizados por el adjudicatario o, si por el contrario, la retribución debe consistir en un precio cierto y determinado."*

## **CONSIDERACIONES JURÍDICAS**

1. El Alcalde del Ayuntamiento de Las Rozas de Madrid plantea dos cuestiones:

- La primera de ellas relativa a si los servicios que lista pueden ser objeto de un contrato de servicios.

- La segunda relativa a la posibilidad de que el precio consista únicamente en un porcentaje sobre el importe recaudado en los expedientes que hayan sido objeto de colaboración entre el contratista y los servicios tributarios del Ayuntamiento.

2. En lo que respecta a la primera pregunta conviene en primer lugar recordar que el artículo 277.1 de la Ley de Contratos del Sector Público prohíbe que sean objeto de un contrato de servicios todos aquéllos que impliquen ejercicio de la autoridad inherente a los poderes públicos. La razón de ser de esta limitación legal es evidente: la reserva a los funcionarios públicos del "ejercicio de las funciones que impliquen la participación directa o indirecta en el ejercicio de las potestades públicas o en la salvaguardia de los intereses generales del Estado y de las Administraciones Públicas" (artículo 9.2 del Estatuto Básico del Empleado Público, aprobado por Ley 7/2007, de 12 de abril).

Por su parte la Disposición Adicional 2ª del Estatuto Básico del Empleado Público y el artículo 92.2 de la Ley 7/1985 de 2 de abril, reguladora de las bases de régimen local, reserva exclusivamente a funcionarios con habilitación de carácter estatal las funciones públicas "que impliquen ejercicio de autoridad" y el "asesoramiento legal preceptivo", entre otras. El artículo 92.2 de la citada Ley 7/1985 finaliza reservando al "personal sujeto al Estatuto funcional" todas aquéllas funciones públicas que, "en desarrollo de la presente Ley, se reserven a los funcionarios

para la mejor garantía de la objetividad, imparcialidad e independencia en el ejercicio de la función”.

Sin perjuicio de la aplicación del criterio general expresado en el Estatuto Básico del Empleado Público y en la citada Ley 7/1985, a efectos de determinar si una actividad puede ser objeto de contratación o está reservada a funcionarios públicos, procede acudir a la legislación tributaria. En este sentido la Ley General Tributaria (Ley 58/2003, de 17 de diciembre), a la cual se remite el artículo 12 del TR de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo), en su artículo 142 lista las facultades de inspección de los tributos y las refiere a los funcionarios públicos que, establece, tendrán la consideración de agentes de la autoridad y deberán acreditar su condición. Concretamente este precepto se refiere a las siguientes actuaciones inspectoras: el examen de los documentos, bases de datos informatizadas, archivos informáticos, etc que lista el precepto; la entrada en determinados establecimientos o lugares; y el requerimiento de obligados tributarios para que se personen ante la inspección.

Es evidente que todas ellas son funciones públicas que ponen de manifiesto la soberanía de la Administración. Es más, en ellas subyace una potestad jurídica de carácter exorbitante que, en último término, puede dar lugar a la imposición de una sanción, y de todos es sabido que la doctrina unánimemente entiende que la potestad sancionadora implica el ejercicio de la autoridad inherente a los poderes públicos (Informe de esta Junta Consultiva nº 2/2006 de 24 de marzo).

Cabe concluir que el ejercicio de las facultades de inspección de los tributos queda reservado a los funcionarios públicos por el artículo 142 de la Ley General Tributaria y por ser susceptible, cuando dé lugar a una sanción, de considerarse una concreción del ejercicio de la potestad sancionadora de la Administración Pública.

3. Lo anterior, entiende esta Junta Consultiva, no obsta para que las Administraciones Públicas puedan contratar servicios de asistencia y apoyo administrativo y técnico a los funcionarios que ejerciten estas facultades, siempre y cuando tengan un contenido económico, esto es, impliquen prestaciones susceptibles de valoración económica. Dicho en otras palabras: si bien ese ejercicio de facultades de inspección queda reservado a los funcionarios públicos, no así los servicios que prestan apoyo o asisten a estos últimos.

4. La Junta Consultiva ya señaló en su informe nº 2/2006, de 24 de marzo, que la determinación de que actividades implican el ejercicio de actividades inherentes a los poderes públicos “exige el análisis pormenorizado y concreto de las actividades desde el momento en que puede identificarse el núcleo que realmente constituirá ejercicio de autoridad de aquéllos aspectos que no lo sean y, por tener un contenido económico, puedan ser objeto de contratación”.

La consulta concretamente se refiere en primer lugar a la “posibilidad de que el contratista efectúe comunicaciones, informes, visitas y actuaciones conforme a las disposiciones legales vigentes en materia tributaria y otras de aplicación, bajo la supervisión de inspectores municipales”. Asumiendo que estas actividades se desarrollen en el curso de un procedimiento de inspección, como parece ser el caso, esta Junta Consultiva entiende que en la medida en que tengan encaje en el artículo 142 de la Ley General Tributaria, como también parece ser el caso, no podrán ser objeto de un contrato de servicios. La supervisión de los inspectores municipales no es en ningún caso suficiente para dar cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 142 de la Ley General Tributaria. Deben ser los inspectores municipales quienes realicen estas actividades directa y personalmente. El contratista únicamente podrá prestarles servicios de asistencia y apoyo administrativo y técnico que faciliten la realización de estas actividades, pero no colaborar directamente en su ejecución ni sustituir a los inspectores municipales.

La segunda actividad que lista la consulta se refiere a la posibilidad de que el contratista colabore “en la incorporación a los expedientes de inspección de todos aquellos documentos que formen la prueba”. Esta Junta Consultiva entiende que si esta actuación es de carácter meramente administrativo o si consiste en servicios informáticos que den apoyo y asistan a los inspectores municipales en la labor de recopilar, organizar y archivar la información y documentación que integra los expedientes de inspección, en ese caso entiende esta Junta Consultiva que esos servicios podrían ser objeto de un contrato de servicios. Si, por el contrario, esa labor de incorporación va más allá e implica, por ejemplo, la obtención de esa información o alguna actividad reservada a los funcionarios públicos por la Ley General Tributaria o por implicar ejercicio de autoridad inherente a los poderes públicos, en ese caso no sería posible su contratación.

Por último, "la realización de actuaciones preparatorias o de comprobación, o prueba de hechos o circunstancias con trascendencia tributaria". Entiende esta Junta Consultiva que la intervención del contratista debe ser, una vez más, de mero apoyo y asistencia administrativa y técnica. Su realización quedaría reservada a los funcionarios públicos dado que estas actividades preparatorias de una eventual sanción son expresión del ejercicio de la potestad sancionadora por parte de la Administración Pública.

5. Sin perjuicio de lo anteriormente expuesto, conviene reflexionar sobre el hecho de que el precio a pagar en el contrato de servicios que se plantea en la consulta consista en "un porcentaje máximo del 23% (IVA incluido) del importe efectivamente cobrado (principal, intereses y sanciones) correspondientes a los expedientes fruto de la colaboración en la inspección, comprobación, investigación, realizados por el adjudicatario, que tenga su origen en la instrucción de los expedientes inspectores que se realicen durante la vigencia del contrato, así como de los expedientes de comprobación e investigación que se lleven a cabo a instancia del contratista" (cláusula cuarta del Pliego de cláusulas administrativas particulares). Dado que esta es la única forma de retribución del contratista es de suponer que el Ayuntamiento de Las Rozas de Madrid estima que los servicios objeto del contrato supondrán un incremento en sus ingresos en concepto de principal, intereses y sanciones.

La cuestión que cabe plantearse es si unos servicios meramente de apoyo y asistencia administrativa y técnica, pueden agilizar las actividades de los inspectores municipales hasta el punto de que éstas resulten más productivas en términos de incremento de los ingresos, incremento que se estima será tan sustancial como para retribuir a una empresa de manera que le resulte rentable prestar los servicios objeto del contrato. En este sentido esta Junta Consultiva no puede sino considerar esta forma de retribución un indicio de que el Ayuntamiento de Las Rozas de Madrid pretende definitivamente dar participación directa al contratista en el ejercicio de las facultades de inspección que la Ley General Tributaria reserva a los funcionarios públicos, participación que como se ha expuesto está prohibida por el artículo 277.1 de la Ley de Contratos del Sector Público.

En otro orden de cosas nótese que, de acuerdo con el artículo 75.2 de la Ley de Contratos del Sector Público, el IVA debe indicarse como partida independiente.

6. La segunda cuestión se refiere a la "posibilidad de que la retribución del contratista consista, única y exclusivamente, en un porcentaje sobre el importe efectivamente cobrado (principal, intereses y sanciones)" en los expedientes fruto de la colaboración entre el Ayuntamiento y el contratista "o si, por el contrario, la retribución debe consistir en un precio cierto y determinado."

Como ya adelantó el Consejo de Estado antes de que el legislador introdujera el actual artículo 75.4 de la Ley de Contratos del Sector Público, si bien los contratos administrativos han de tener un precio cierto, como por otra parte exige el actual artículo 75.1 de la Ley de Contratos del Sector Público y exigía antes el ya derogado artículo 14 de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas, "precio cierto no es precio fijo, pues con referencia a aquél lo que ha dispuesto la legislación (administrativa o civil) es la certeza de la concurrencia del precio, no de sus contingencias" (dictamen del Consejo de Estado de 4 de marzo de 1993). Así el principio del precio cierto admite un precio sujeto a variaciones, aunque determinable en todo caso.

Ahora bien, estas variaciones deben introducirse respetando lo dispuesto en el artículo 75.4 de la Ley de Contratos del Sector Público. El mismo dispone que los contratos, cuando su naturaleza y objeto lo permitan, podrán incluir cláusulas de variación de precios en función del cumplimiento de determinados objetivos de plazos o de rendimiento. En el caso que nos ocupa la cuantía del precio dependerá del cumplimiento del objetivo de incrementar la recaudación del Ayuntamiento de Las Rozas de Madrid, objetivo que queda perfectamente definido. Adicionalmente el artículo 75.4 de la Ley de Contratos del Sector Público exige que se determine con precisión los supuestos en que se producirán estas variaciones y las reglas para su determinación. El supuesto es, una vez más, el incremento en la recaudación y la regla para la determinación del montante del precio es tan claro como aplicar un porcentaje sobre ese incremento.

Cabe concluir que esta Junta Consultiva entiende que la formulación del precio en los términos que plantea la consulta es conforme con el artículo 75.4 de la Ley de Contratos del Sector Público, resultando un precio determinable que cumple con el principio del precio cierto. Todo ello

sin perjuicio, claro está, de las consideraciones realizadas en el apartado primero del presente informe respecto del objeto del contrato que se plantea.

## **CONCLUSIONES**

1. El ejercicio de las facultades de inspección de los tributos queda reservado a los funcionarios públicos por el artículo 142 de la Ley General Tributaria y por ser susceptible cuando dé lugar a una sanción, de considerarse una concreción del ejercicio de la potestad sancionadora de la Administración Pública

Ello no obsta para que las Administraciones Públicas puedan contratar servicios de asistencia y apoyo administrativo y técnico a los funcionarios que ejerciten estas facultades, siempre y cuando tengan un contenido económico, esto es, impliquen prestaciones susceptibles de valoración económica.

2. Sí es posible retribuir al contratista única y exclusivamente con un porcentaje sobre el importe efectivamente cobrado (principal, intereses y sanciones), en los expedientes fruto de la colaboración entre el Ayuntamiento y el contratista.