



Informe 5/2022, de 28 de julio, de la Junta Consultiva de Contratación Pública de Cataluña (Comisión Permanente)

Asunto: Alteración del equilibrio económico-financiero de un contrato de gestión de servicios públicos en la modalidad de concesión y obligación de la concesionaria de aportar una contabilidad separada para la concesión objeto del contrato

ANTECEDENTES

I. Desde el Ayuntamiento de Santpedor se ha solicitado el informe de esta Junta Consultiva de Contratación Pública sobre el efecto que deban tener determinadas circunstancias en el equilibrio económico-financiero de un contrato de gestión de servicio público, en modalidad de concesión, que incluye la ejecución de obra –en concreto, tiene por objeto la gestión del servicio de una residencia y centro de día con construcción de obra– en la que ha habido aportación económica de la Administración, así como sobre la obligación de la concesionaria de aportar los estados financieros auditados de la concesión desde el inicio del servicio.

De acuerdo con la [Instrucción 1/2005, de 4 de octubre](#), de esta Comisión Permanente sobre los requisitos que tienen que reunir las solicitudes de informe, la petición adjunta un informe que emiten conjuntamente la secretaria general de la corporación y la jefa de Servicios Jurídicos en relación con la ejecución del contrato suscrito, así como el certificado del Acuerdo del Pleno que faculta al alcalde a formular petición de informe a la Junta Consultiva de Contratación Pública de Cataluña y suspende la resolución del procedimiento de requerimiento incoado a la concesionaria en lo referente a los estados financieros auditados de la concesión, hasta su emisión.

Atendiendo al informe aportado, el Ayuntamiento plantea si ha alterado el equilibrio económico del contrato el hecho de que la concesionaria se acogiera a un régimen fiscal no previsto en la licitación, lo que, según se señala, ha comportado para ésta un menor coste efectivo, y si eso comporta tener que repercutir el menor coste en las dos partes y, por tanto, un resarcimiento a favor de la entidad local en la medida en que el pliego del contrato establecía que el hecho de conseguir unos precios de construcción y de instalaciones más bajos que los previstos tenía que comportar una reducción en la inversión total, que repercutiría tanto en la empresa adjudicataria como en el Ayuntamiento respecto a la construcción, y en la empresa adjudicataria respecto al equipamiento. En este sentido, también plantea la posibilidad de restablecer el equilibrio económico del contrato reduciendo el periodo de carencia del canon que tiene que pagar la concesionaria.

Asimismo, en este informe se indica que el Ayuntamiento ha dirigido reiterados requerimientos a la concesionaria para que aporte los estados financieros auditados de la concesión correspondientes a varios años anteriores, con el detalle, forma y condiciones establecidas en el pliego del contrato, para poder llevar a cabo el control financiero de las cuentas de explotación de la concesión, sin haber podido realizarlo dado que la documentación presentada por la concesionaria no tiene por objeto la actividad desarrollada al amparo del contrato de concesión, sino que se refiere a la actividad general de la empresa. En este sentido, el Ayuntamiento plantea si la concesionaria tiene que llevar una contabilidad separada para la concesión, teniendo en cuenta que los pliegos prevén expresamente la obligación de la concesionaria de entregar anualmente al Ayuntamiento los estados financieros auditados de la concesión y que la documentación tenga que ser suficientemente detallada para permitir conocer los datos exactos de los diferentes conceptos que integren tanto los ingresos como los gastos y los eventuales beneficios de la explotación, así como la

obligación, durante toda la vigencia del contrato, de presentar anualmente la memoria de gestión del año anterior y la auditoría económica, firmada y validada.

En este orden de consideraciones, se plantean las cuestiones en los siguientes términos literales:

“Primera.- En un contrato de concesión de obra y servicio en el que ha habido aportación económica de la Administración, y en el que se ha establecido un periodo carencia de pago de canon en función de la concreta aportación económica que hace el concesionario:

- a) ¿Se tiene que considerar que cuando esta aportación privada queda minorada por una causa ajena a las partes (en este caso la aplicación de un régimen fiscal no previsto en la licitación -inversión del sujeto pasivo a efectos de IVA-) se ha alterado el equilibrio económico-financiero del contrato?
- b) ¿Es posible restablecer este equilibrio a través de la reducción del periodo de carencia de pago de canon?

Segunda.- En un contrato de concesión de obra y servicio en el que ha habido aportación económica de la Administración, y en el que se ha establecido en pliegos la obligación del concesionario de aportar anualmente las cuentas auditadas de la concesión:

- a) ¿Tiene la obligación el concesionario de aportar una contabilidad separada por la concesión objeto de contrato respecto de la general de la empresa?
- b) En caso afirmativo, y tratándose de una obligación personal del concesionario, no ejecutable por tercero, ¿qué actuación puede hacer la administración más allá de la imposición de penalidades?
- c) ¿Cómo se puede establecer el canon futuro, en el momento que corresponda, si los pliegos establecen que tiene que ser en base a las cuentas auditadas y no se dispone de estas cuentas?

II. El artículo 4.9 del Decreto 376/1996, de 2 de diciembre, de reestructuración de la Junta Consultiva de Contratación Administrativa de la Generalitat de Catalunya, establece que esta Junta Consultiva informa sobre las cuestiones que, en materia de contratación pública, le sometan, entre otras, las entidades que integran la Administración local en Cataluña. Por otra parte, el artículo 11.4 del mismo Decreto atribuye a la Comisión Permanente la aprobación de los informes correspondientes.

CONSIDERACIONES JURÍDICAS

Con carácter previo al análisis de las cuestiones planteadas, a la vista de su contenido y términos y teniendo en cuenta también que, como se ha dicho y según se señala, el Ayuntamiento peticionario ha suspendido la resolución del procedimiento de requerimiento incoado a la concesionaria referente a los estados financieros auditados hasta la emisión del presente informe, hay que recordar que la Junta Consultiva de Contratación Pública de Cataluña tiene carácter de órgano consultivo específico en materia de contratación pública de los órganos de contratación de Cataluña y, en este sentido, ejerce su función de resolver consultas de carácter general sobre la interpretación y el análisis de las normas jurídicas en esta materia, sin sustituir ni suplir las funciones de asesoramiento jurídico que tienen atribuidas otros órganos en los respectivos ámbitos de competencia y, por tanto, sin informar sobre los expedientes o los contratos concretos que, en su caso, motivan la consulta.

I. Análisis de la alteración y el restablecimiento del equilibrio económico-financiero de un contrato de gestión de servicios públicos en la modalidad de concesión

El escrito de petición de informe plantea, en primer término, si en un contrato de gestión de servicio público, en modalidad de concesión, que incluye la ejecución de obra, en que ha habido aportación económica de la Administración, una eventual disminución de la aportación privada por causa ajena a las partes –concretamente, por la aplicación de un régimen de IVA no previsto en la licitación– comporta una alteración del equilibrio económico-financiero del contrato y, en segundo lugar, para el caso de que se considere viable el restablecimiento del equilibrio, si se podría realizar mediante la reducción del periodo de carencia de pago del canon.

Para dar respuesta a las cuestiones planteadas, de entrada, hay que tener en cuenta que el contrato objeto de consulta es una gestión de servicio público que incorpora la realización de una obra, con aportación dineraria por parte del Ayuntamiento, el cual se formalizó, según se señala, bajo la vigencia del texto refundido de la Ley de Contratos del Sector Público, aprobado por el Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre (en adelante, TRLCSP), siendo ésta la normativa aplicable a sus efectos, cumplimiento y extinción y, por tanto, la que se tomará en consideración en este informe, si bien se hace referencia también a la respuesta a la cuestión desde la perspectiva de la vigente Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público (en adelante, LCSP).

Por otra parte, también hay que señalar, dada la mención que contiene la petición de informe relativa a la existencia de aportaciones dinerarias por parte del Ayuntamiento, que la translación del riesgo operacional a la empresa concesionaria, inherente a este tipo de contrato, no se excluye automáticamente por el hecho de que haya dichas aportaciones.¹ Además, conviene recordar también ya de entrada que el restablecimiento del equilibrio económico es un mecanismo previsto específicamente para los contratos de concesiones, sin que se pueda hacer extensiva de forma analógica a otras categorías contractuales, y que en determinados casos, si se altera el equilibrio económico de la concesión, se admite la posibilidad de restablecerlo.

a) Posible alteración del equilibrio económico-financiero de un contrato de gestión de servicios públicos por una causa ajena a las partes, consistente en la aplicación de un régimen fiscal no previsto en la documentación de la licitación

Antes de tratar los supuestos en que es posible proceder al restablecimiento del equilibrio económico-financiero de un contrato de gestión de servicios públicos, hay que destacar y recordar que el restablecimiento del equilibrio de las prestaciones se configura como la técnica

¹ En el [Informe 16/2015, de 21 de diciembre](#), de esta Junta Consultiva de Contratación Pública, en el que se analiza un contrato de gestión de servicios públicos, en su modalidad de concesión, con aportaciones públicas, ya se indicó que este hecho no excluye, de forma automática, la existencia del riesgo de explotación, siempre que estas aportaciones no incidan sobre la transferencia a la empresa concesionaria de la totalidad o de una parte significativa del riesgo de explotación, sino que la recuperación de los desembolsos económicos que comporta la explotación del servicio provengan, casi de forma exclusiva, de la explotación del servicio y dependan de las incertidumbres del mercado.

que permite devolver a las partes a la situación inicial, cuando, durante la ejecución del contrato, falla el reparto del riesgo pactado.²

El artículo 282.4 del TRLCSP determina los supuestos en que procede el restablecimiento del equilibrio económico del contrato de gestión de servicios públicos, por parte de la Administración y en beneficio de la parte que corresponda, enumerando, de manera tasada, los siguientes supuestos: a) cuando la Administración modifique, por razones de interés público y de acuerdo con lo que establece el mismo TRLCSP, las características del servicio contratado; b) cuando actuaciones de la Administración determinaran de forma directa la ruptura sustancial de la economía del contrato; y c) cuando causas de fuerza mayor determinaran de forma directa la ruptura sustancial de la economía del contrato, entendiéndose por causas de fuerza mayor las enumeradas en el artículo 231 de esta Ley – los incendios causados por la electricidad atmosférica; los fenómenos naturales de efectos catastróficos, como maremotos, terremotos, erupciones volcánicas, movimientos del terreno, temporales marítimos, inundaciones u otros semejantes, y los destrozos ocasionados violentamente en tiempo de guerra, robos tumultuosos o alteraciones graves del orden público.³

Es en estos casos enumerados en la normativa de contratación pública, de modificación del contrato por variaciones en el servicio impuestas por la administración, que hacen más onerosa la prestación (*ius variandi*); de alteración indirecta de la prestación contratada sin que se haya modificado, a causa de medidas administrativas generales que inciden sobre el objeto del contrato haciéndolo más oneroso para el contratista sin culpa suya (*factum principios*), y de fuerza mayor, que se plantea el reequilibrio económico financiero de los contratos de concesión. A estos casos previstos legalmente, la doctrina y la jurisprudencia han añadido el del “riesgo imprevisible” –que en ocasiones se equipara a la fuerza mayor–, que se da en aquellos supuestos en que concurre una circunstancia no imputable a ninguna de las partes contratantes, que no se pudo prever en el momento de formalizarse el contrato y que altera sustancialmente las condiciones de ejecución, de manera que la prestación pactada resulta mucho más onerosa de lo que inicialmente había podido prever una de las partes.⁴

² Tal como se dice en el [Informe 24/2013, de 25 de noviembre](#), de la Junta Consultiva de Contratación de Aragón “no hay, en todo caso, una modificación de las condiciones de explotación, sino un ajuste de las mismas a una realidad fáctica o jurídica no prevista, que inaplica la regla del *pacta sunt servanda* (estar a lo pactado) y que obliga a, sin alterar la idea del riesgo, limitar éste cuando es claramente desproporcionado”.

³ El artículo 290.4 de la LCSP recoge, en unos términos no del todo coincidentes con los que preveía el TRLCSP, como supuestos tasados en los que se deberá restablecer el equilibrio económico del contrato, en beneficio de la parte que corresponda, cuando la Administración realice una modificación de las características del servicio contratado y las tarifas que han de ser abonadas por los usuarios, únicamente por razones de interés público y si concurren las circunstancias establecidas en la LCSP para modificar los contratos; y cuando actuaciones de la Administración Pública concedente, por su carácter obligatorio para el concesionario, determinaran de forma directa la ruptura sustancial de la economía del contrato. Fuera de estos casos, únicamente procederá el restablecimiento del equilibrio económico del contrato cuando causas de fuerza mayor determinaran de forma directa la ruptura sustancial de la economía del contrato.

⁴ En la [Sentencia de 6 de noviembre de 2015](#), el Tribunal Supremo consideró que “en nuestro ordenamiento jurídico ha sido tradicional establecer unas tasadas excepciones a esa aleatoriedad de los contratos administrativos, consistentes en reequilibrar la ecuación financiera del contrato únicamente cuando se ha producido una ruptura de la misma por causas imputables a la Administración

Esta doctrina del riesgo imprevisible, que no se prevé expresamente en el TRLCSP,⁵ sí que se recoge en el artículo 127.2.2º.b del Reglamento de Servicios de las Corporaciones locales de 1955 (en adelante, RSCL),⁶ y en el artículo 249.b del Reglamento de obras, actividades y servicios de los entes locales, aprobado por el Decreto 179/1995, de 13 de junio (en adelante, ROAS)⁷ y, en todo caso, como señala la jurisprudencia, para que opere se requiere no sólo que concurren circunstancias y alteraciones económicas extraordinarias, anormales e imprevistas, sino también que sean profundas y que afecten gravemente al equilibrio económico del contrato, teniendo en cuenta el interés público para poder seguir prestándose el servicio en circunstancias anormales sobrevenidas, lo que conlleva la necesidad de acreditar que el desequilibrio es suficientemente importante y significativo, y que no se puede subsumir en el riesgo y ventura intrínseco en todo contrato.⁸

Así, en el ámbito de la administración local el ROAS regula las concesiones de servicios en los artículos 243 y siguientes, e indica en el artículo 244.2 –y en los mismos términos se recoge en el artículo 126.2 del RSCL– que en el régimen de este contrato se diferenciará el servicio objeto de la concesión de la retribución económica del concesionario, respecto de la cual se indica que deberá mantenerse en todo caso el equilibrio, y en el artículo 249 configura

("ius variandi" o "factum principis"), o por hechos que se consideran "extra muros" del normal "alea" del contrato por ser reconducibles a los conceptos de fuerza mayor o riesgo imprevisible".

⁵ La LCSP tampoco prevé como motivo para reequilibrar un contrato el riesgo imprevisible, si bien, como es sabido, prevé en el artículo 205.2 de la LCSP la posibilidad de modificar un contrato sin que esté previsto en el pliego de cláusulas por circunstancias sobrevenidas y que fueran imprevisibles en el momento en que tuvo lugar la licitación, siempre que concurren el resto de requisitos fijados y provenientes del derecho comunitario –que la modificación derive de circunstancias que una Administración diligente no habría podido prever, que no altere la naturaleza global del contrato y que implique una alteración en su cuantía que no exceda, aislada o conjuntamente con otras modificaciones no previstas en pliegos, del 50 por ciento de su precio inicial, IVA excluido.

⁶ Este precepto establece que "la Corporación concedente deberá: (...) Mantener el equilibrio financiero de la concesión, para lo cual: (...) b) revisará las tarifas y subvención cuando, aun sin mediar modificaciones en el servicio, circunstancias sobrevenidas e imprevisibles determinaren, en cualquier sentido, la ruptura de la economía de la concesión".

⁷ De conformidad con este precepto, la entidad local titular del servicio objeto de la concesión deberá mantener el equilibrio financiero de la concesión, a cuyo efecto tendrá que compensar económicamente al concesionario, por razón de las modificaciones que le ordene introducir en el servicio que incrementen los costos o disminuyan la retribución, y tendrá que revisar las tarifas y subvenciones cuando, aunque no hubiera modificaciones del servicio, circunstancias anormales e imprevisibles sobrevenidas determinaren, en cualquier sentido, la ruptura del equilibrio económico.

⁸ El Tribunal Superior de Justicia de Murcia, en la [Sentencia 524/2017, de 25 de septiembre](#), recuerda que la Sentencia del Tribunal Supremo de 30 abril 2001 acude a la cláusula *rebus sic stantibus* o del riesgo imprevisible "para restablecer el equilibrio financiero del contratista cuando concurren circunstancias y alteraciones económicas extraordinarias, anormales, imprevistas y profundas que afecten grandemente a éste. Según la jurisprudencia la imprevisibilidad que permite aplicar la mencionada cláusula ha de acreditarse, exigiendo una alteración extraordinaria de las circunstancias en el momento de cumplir el contrato con los concurrente al tiempo de su celebración, así como una desproporción exorbitante, fuera de todo cálculo, entre las prestaciones de las partes, que derrumbe el contrato por aniquilación del equilibrio de las prestaciones, y acontezca con la sobrevivencia de circunstancias radicalmente imprevisible".

el mantenimiento del equilibrio económico-financiero de la concesión como un deber específico de la entidad local concedente y titular del servicio objeto de la concesión, previendo el posible reequilibrio y la compensación económica a favor del concesionario “por razón de las modificaciones que le ordenare introducir en el servicio que incrementen los costos o disminuyan la retribución, y tendrá que revisar las tarifas y subvenciones cuando, aunque no hubiera modificaciones en el servicio, circunstancias anormales e imprevisibles sobrevenidas determinaren, en cualquier sentido, la ruptura del equilibrio económico” –el artículo 127.2.2b del RSCL lo recoge de forma idéntica sin hacer referencia al carácter anormal de las circunstancias.⁹

En el supuesto de hecho planteado en el escrito de consulta se plantea con carácter general si se ha alterado el equilibrio del contrato y se tiene que reequilibrar a favor del Ayuntamiento basándose en el hecho de que una causa que se califica como de ajena a las partes, consistente en el régimen de IVA al que se acogió la concesionaria, no previsto en la licitación, le comportó un menor coste efectivo.

De acuerdo con lo que se ha expuesto, para que sea procedente el reequilibrio económico de un contrato se tiene que dar alguno de los supuestos previstos en la normativa, de manera que, dado que en el caso objeto de consulta se plantea el reequilibrio respecto de un hecho o causa ajeno a las partes que no es ninguno de los supuestos previstos legalmente en el artículo 282.4 del TRLCSP, se podría ya afirmar en este momento que no parece que de entrada se pueda reequilibrar el contrato.¹⁰ Sin embargo, parece conveniente completar el análisis con la posibilidad de que tenga cabida este hecho ajeno en el supuesto del mencionado “riesgo imprevisible”.

Por tanto, ahora hay que analizar si la aplicación de un régimen fiscal no previsto en la licitación –según se indica en la petición, el régimen fiscal de inversión del sujeto pasivo a efectos de IVA–¹¹ se puede considerar como un hecho no previsible para las partes que puede

⁹ A pesar de que esta normativa local parece circunscribir el principio del mantenimiento del equilibrio económico del contrato al abono a la empresa contratista, partiendo por tanto de un enriquecimiento de la Administración, hay que interpretarla conforme al artículo 282.4 del TRLCSP de manera que el equilibrio se restablezca “en beneficio de la parte que corresponda”.

¹⁰ La [Sentencia 83/2017](#) del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, de 28 de febrero de 2017, parte de la premisa que “no toda alteración de la economía del contrato conlleva su reequilibrio financiero, sino tan solo supuestos tasados, conforme consolidada doctrina jurisprudencial sobre la materia, que recuerda la STS de 20 de julio de 2016”. Y a continuación descarta en el supuesto de hecho enjuiciado la concurrencia de los casos de “ius variandi” o “factum principis”, “en tanto que, como se ha dicho, el alegado desequilibrio del contrato deriva, no de la actuación de la Administración contratante, sino de circunstancias ajenas a la misma, como son las relaciones laborales internas de la adjudicataria, y el establecimiento de las condiciones salariales de sus empleados (sean o no por subrogación), que le competen y quedan en principio extramuros de la contratación administrativa, por ende, no afectantes al precio del contrato (...)”.

¹¹ Tal como se indica en el Dictamen de la Comisión Jurídica Asesora, al que más adelante se aludirá, emitido a petición del Ayuntamiento de Santpedor dada la oposición formulada por la contratista al ejercicio de la prerrogativa de interpretar este mismo contrato, el régimen fiscal de inversión del sujeto pasivo previsto en el artículo 84.1.2º.f de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, comporta no incluir el IVA en las facturas, y quien las recibe (el destinatario final) tiene que calcular el IVA sobre la factura, ingresar la cuota correspondiente e incluirla en su liquidación como cuota soportada devengada.

dar lugar a que la prestación sea más onerosa para una de ellas, comportando una alteración del equilibrio económico del contrato que proceda reequilibrar. A estos efectos hay que recordar que, con carácter general, la jurisprudencia ha considerado como un supuesto perfectamente previsible y que no rompe el equilibrio económico del contrato que durante el –muchas veces, y más con la normativa anterior– largo periodo de ejecución de una concesión se puedan experimentar variaciones significativas fiscales tanto al alza como a la baja. Así, la retribución pactada en un contrato no se puede modificar, ni al alza ni a la baja, como consecuencia de fluctuaciones del tipo de gravamen propio del IVA –y lo mismo puede entenderse respecto del IBI y la tasa de basura– en tanto que se trata de disposiciones generales que afectan a todos los ciudadanos y que se imponen como cargas públicas, de manera que no existe una conexión directa e inmediata con el perjuicio que pueda sufrir una de las partes del contrato.¹²

En este mismo sentido, la jurisprudencia niega también que el incremento de los costes salariales acordados por convenio colectivo con posterioridad a la formalización de un contrato de servicios justifique la concurrencia de un riesgo imprevisible, y la formalización de nuevos convenios colectivos que aumenten salarios se califica como hechos conocidos o previsibles para las empresas adjudicatarias, que constituyen una cuestión ajena a la Administración.¹³

En el caso que se analiza, la aplicación del régimen fiscal que corresponda a la empresa concesionaria, aparte de la similitud con los supuestos de fluctuaciones en el tipo de IVA o tasas o impuestos analizados por la jurisprudencia, es también una cuestión ajena a la contratación y de obligado cumplimiento, a pesar de no haberse previsto en el pliego de cláusulas administrativas particulares. Además, el régimen fiscal aplicable no sólo no sería imprevisible, porque podía ser conocido por las partes al suscribir el contrato, sino que, lógicamente, se debería tener en cuenta al efectuar los cálculos económicos cuando se acuerda el precio de la retribución o las aportaciones de las partes en el contrato, que constan en el pliego. Así, una vez aprobados los pliegos y presentada la oferta por el licitador, los pliegos, con todo su contenido, incluidos los cálculos y cláusulas económicas, se aceptan y vinculan a las partes, de forma que la eventual aplicación de un régimen fiscal existente no puede entenderse que comporte un desequilibrio del contrato, ni un enriquecimiento injusto para alguna de las partes, sino que el hecho de no haberlo tenido en cuenta podría constituir,

¹² En este sentido lo ha considerado, por ejemplo, el Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en la [Sentencia 443/2018, de 28 de junio](#), en la cual afirma que los incrementos sobre el IVA aplicable “en modo alguno pueden considerarse inesperados e imprevisibles, sino que es perfectamente previsible que las tasas e impuestos puedan experimentar significativas variaciones tanto al alza como a la baja durante el amplio periodo de ejecución del contrato (40 años) y que se trata de disposiciones generales que afectan a todos los ciudadanos y que se imponen como cargas públicas, por lo que no existe una conexión directa e inmediata con el perjuicio que puede sufrir el contratista”.

¹³ En la [Sentencia de 15 de marzo de 2007](#) del Tribunal Supremo y, en este mismo sentido, en el [Informe 2/2011, de 14 de abril](#), relativo a la repercusión en el precio de los contratos del aumento de los costes salariales del personal de la empresa adjudicataria, de esta Junta Consultiva, se concluye que “de acuerdo con la normativa contractual pública vigente, el incremento del precio de un contrato, como consecuencia de un acuerdo posterior o simultáneo a la adjudicación de una contratación que implique el aumento de los costes salariales pactados no justifica, por sí mismo, la concurrencia de un riesgo imprevisible para efectuar la modificación del contrato”.

en todo caso, un defecto de cálculo, el cual, si bien una vez aceptado por ellas las vincula y, como se ha dicho, no puede dar lugar a un reequilibrio económico financiero del contrato.¹⁴

Adicionalmente, para el caso de este contrato concreto hay que hacer alusión al [Dictamen 201/2017, de 13 de julio](#), de la Comisión Jurídica Asesora, solicitado por el Ayuntamiento de Santpedor a efectos de ejercer la prerrogativa de interpretar el contrato dada la oposición del concesionario y ya mencionado, en el que afirma que “la comparación entre los precios inicialmente previstos y los costes efectivamente producidos se tiene que realizar sobre la base de cantidades homogéneas y criterios equiparables. Por tanto, si la inversión inicialmente prevista para la construcción del equipamiento es con IVA incluido; la determinación de la inversión realizada con motivo de la ejecución de las obras también tiene que incluir IVA”, de manera que el hecho de que la contratista se dedujera las cuotas de IVA abonadas no desvirtúa la conclusión, dado que siguiendo la jurisprudencia interna y comunitaria “el derecho a la deducción del IVA y, por tanto, su neutralidad, es precisamente el elemento esencial en el que se sujeta este tributo (...)”. Así, la Comisión Jurídica Asesora considera que no es correcta la interpretación pretendida por el Ayuntamiento porque, a la hora de calcular el ahorro producido en la construcción del equipamiento, las cantidades utilizadas no resultan homogéneas, ya que la Administración parte de una inversión inicialmente prevista con IVA incluido; pero, en cambio, no incluye las cantidades correspondientes a las cuotas de IVA declaradas por la empresa contratista en relación con las certificaciones de obra emitidas por la empresa constructora y determina que no se ha producido ahorro.

Llegado a este punto y de acuerdo con lo que se ha expuesto se puede dar respuesta a la cuestión relativa a si se ha alterado el equilibrio económico del contrato por quedar minorada la aportación de la parte privada en un contrato de gestión de servicio público por la aplicación de un régimen fiscal no previsto en el pliego, afirmando que no se está ante un supuesto de alteración de aquel equilibrio que tenga que comportar un reequilibrio, ni ante un enriquecimiento injusto por parte de la contratista que comporte un deber de resarcimiento a favor de la Administración, la cual no queda obligada a pagar nada más que aquello a lo que se había comprometido y de acuerdo con las previsiones de la normativa tributaria que resulte de aplicación.

¹⁴ La [Sentencia del Tribunal Supremo de 16 de diciembre de 2013](#) concluye que no está ante un enriquecimiento injusto por parte del contratista, sino de un mal cálculo efectuado por la Administración y aceptado por ésta de la cuantía del IVA de determinados servicios, después rectificado por la Administración Tributaria en consulta vinculante, y añade que no se produce ningún perjuicio para la Administración, ya que la contratista de inicio tenía que abonar el IVA en este servicio al 7% y no al tipo ordinario, y la Administración por el contrario está obligada simplemente a abonar el precio al que en su día se comprometió. Asimismo, la [Sentencia del Tribunal Supremo de 4 de febrero de 2014](#) dice que “si ambas partes contratantes erraron de forma amplia en sus cálculos por no prever factores que podían afectar a los mismos (la paralización/disminución del desarrollo urbanístico en el entorno atendido, la crisis económica que reduce la movilidad....) no puede ahora la concesionaria imputar tal error a la administración”. Y en el [Informe 16/2015, de 21 de diciembre](#), esta Junta Consultiva ya afirmó que la valoración errónea por parte de la empresa contratista de los elementos económicos inherentes al contrato no da lugar, con carácter general, a su reequilibrio económico, a menos que se pueda acreditar que, previa la valoración correspondiente, concurren los supuestos de *ius variandi*, *factum principis*, fuerza mayor o riesgo imprevisible.

b) Medidas para reequilibrar el equilibrio económico de un contrato

Pese a que la conclusión a la que se llega en el apartado anterior llevaría a hacer innecesario dar respuesta a la pregunta relativa a la posibilidad de restablecer el equilibrio económico del contrato a través de la reducción del periodo de carencia de pago de canon, se considera conveniente analizarla, si bien brevemente, dado su posible interés general más allá del caso concreto que motiva la petición de informe.

A este efecto hay que partir de la enumeración que el mismo artículo 282 del TRLCSP contiene de las medidas para reequilibrar económicamente un contrato, que afirma en primer lugar, en el apartado 5, que éste “se realizará mediante la adopción de las medidas que en cada caso procedan” y concreta seguidamente que estas medidas podrán consistir, además de en la modificación de las tarifas a abonar por los usuarios, en la reducción del plazo del contrato y, en determinados casos, en la prórroga del plazo del contrato por un período que no exceda de un 10 por ciento de su duración inicial, “en general, en cualquier modificación de las cláusulas de contenido económico incluidas en el contrato”.¹⁵

Por tanto, en tanto que la medida respecto de la que se solicita informe consiste en la reducción del período de carencia de pago del canon, que constituye una cláusula de contenido económico prevista en los pliegos, parece que sería posible reequilibrar el contrato mediante la medida propuesta.¹⁶

De acuerdo con eso, y sin perjuicio de lo que establezca el pliego respecto del reequilibrio económico del contrato, en caso de preverse una cláusula de contenido económico relativa al canon que tendrá que pagar el concesionario, efectivamente parece que el órgano de contratación podría decidir reequilibrar el contrato reduciendo el periodo de carencia de pago del canon.

II. Obligaciones de la empresa concesionaria en relación con la contabilidad de la concesión

Una vez determinado que no se puede considerar que la aplicación de un determinado régimen fiscal suponga un desequilibrio económico del contrato y que, para el caso de que se tenga que reequilibrar, es posible, en general, llevarlo a cabo mediante cualquier modificación de las cláusulas de contenido económico previstas, hay que responder la consulta relativa a la obligación de la empresa contratista de llevar las cuentas anuales de la concesión separadas –en un contrato en el que se ha establecido en los pliegos la obligación del concesionario de aportar anualmente las cuentas auditadas de la concesión– y, para el caso

¹⁵ En el artículo 290.5 de la LCSP se recoge, además, la medida consistente en la modificación de la retribución a abonar por la Administración concedente y, respecto a la medida consistente en la prórroga del plazo del contrato, se establece que tiene que ser por un período que no exceda del 15 por ciento de su duración inicial.

¹⁶ Respecto de la posibilidad de reequilibrar mediante “cualquier modificación de las cláusulas de contenido económico incluidas en el contrato” conviene tener en cuenta que, tal como se indica en el Informe 24/2013, de 25 de noviembre, de la Junta Consultiva de Aragón, ya mencionado, el reequilibrio podría consistir en cualquier medida económica “que respete la arquitectura del sistema de retribución pactado”.

de que sea obligatorio llevar esta contabilidad separada, qué actuaciones puede llevar a cabo el Ayuntamiento contratante en caso de incumplimiento, así como a la forma de establecer el canon futuro si en los pliegos se ha establecido que se hará sobre la base de las cuentas auditadas y no se dispone de éstas.

Respecto a la obligación del concesionario de aportar una contabilidad separada, lo primero que hay que tener en cuenta es que el TRLCSP no establece nada expresamente al respecto en los artículos que regulan el contrato de gestión de servicios públicos, igual que tampoco se establece en el ROAS y en el RSCL, si bien en esta normativa se establece como una potestad del ente concedente la fiscalización de la gestión del concesionario, y puede inspeccionar el servicio, las obras, las instalaciones y los locales y la documentación relacionada con el objeto de la concesión, entre la que se entiende que se incluirá, en su caso, toda la documentación contable que tendrá que aportar o facilitar el concesionario.¹⁷

Sin embargo, el artículo 131.1.c.6º del TRLCSP sí que obliga, para el contrato de concesión de obra pública, a que en los pliegos de cláusulas administrativas particulares se incluya, entre otras previsiones, “el compromiso de que la sociedad concesionaria adoptará el modelo de contabilidad que establezca el pliego, de conformidad con la normativa aplicable, incluido el que pudiera corresponder a la gestión de las zonas complementarias de explotación comercial, sin perjuicio de que los rendimientos de éstas se integren a todos los efectos en los de la concesión”. Y esta previsión es también aplicable, de conformidad con el artículo 133.2 del TRLCSP, en el contrato de gestión de servicios públicos que comprenda la ejecución de obras, como es el caso del contrato que motiva la consulta.

Así, de acuerdo con la normativa reguladora del contrato de gestión de servicios públicos que comporte la ejecución de obra, a efectos de que la Administración pueda inspeccionar y controlar la gestión de la concesión, es necesario que en los pliegos conste el modelo de contabilidad, el cual vinculará a la empresa concesionaria.¹⁸

Por tanto, habiéndose establecido en el pliego la obligación de la empresa concesionaria de entregar anualmente a la Administración los estados financieros auditados de la concesión, de forma detallada y de manera que permita conocer los datos exactos de los diferentes conceptos que integren los ingresos, gastos y eventuales beneficios, se tiene que llevar la contabilidad de esta manera y en caso de incumplimiento hay que atenerse a lo que dispone el artículo 150.6 del TRLCSP, en relación con la posibilidad de establecer en los pliegos penalidades para el caso de incumplimiento o de cumplimiento defectuoso de la prestación,

¹⁷ La obligación del concedente de fiscalizar la gestión del concesionario se establece en el artículo 249 del TRLCSP para el contrato de concesión de obra pública y, en el ámbito local para el contrato de gestión de servicios públicos en modalidad de concesión, en el artículo 248.b del ROAS y en el artículo 127.1 del RSCL.

¹⁸ La LCSP sí que concreta expresamente el alcance de esta obligación para el concesionario de servicios –al margen de lo que pueda indicarse en los pliegos– y la delimita disponiendo en el artículo 289.2 que esta contabilidad tiene que ser diferenciada, que se tiene que llevar a cabo respecto de “todos los ingresos y gastos de la concesión”, y que tiene que reflejar debidamente todos los ingresos derivados de las contraprestaciones pactadas, y el concesionario tiene que ponerla a disposición de la entidad contratante. En este sentido, hay que entender la obligación de llevar la contabilidad separada de manera que los datos relativos a todos los ingresos y gastos en relación con el contrato de concesión de servicio se recojan en sus estados contables de tal manera que sean fácilmente identificables, por ejemplo, codificando cualquier asiento contable relativo a estos ingresos y gastos con un código contable específico.

así como de atribuir a alguna obligación el carácter de esencial, de manera que su incumplimiento sea causa de resolución, de conformidad con el artículo 223.f del TRLCSP.

Sin embargo, el hecho de que no se haya previsto el carácter esencial de la obligación de aportar esta contabilidad separada tampoco parece que impida considerar la mencionada obligación como tal, de manera que su incumplimiento pueda considerarse causa de resolución, de acuerdo con la jurisprudencia y los dictámenes de órganos consultivos, si este incumplimiento es grave y de naturaleza sustancial, correspondiendo a la Administración, motivando su decisión, identificar y calificar este incumplimiento y sin que se pueda apreciar de forma automática. Así, previa justificación por el ente concedente de que el incumplimiento dificulta su obligación de revisión y control de la gestión de la concesión, así como la determinación del canon a pagar, tratándose en el supuesto planteado en la petición de informe de un incumplimiento reiterado del que parece derivarse una voluntad de no atender el compromiso asumido en los pliegos de aportar la contabilidad en la forma que se determina, parece que después de haber sido requerido por el órgano de contratación y de haberse impuesto las penalidades correspondientes, se podría proceder a la resolución del contrato de acuerdo con el procedimiento establecido legalmente.¹⁹

Sobre la base de las consideraciones anteriores, la Comisión Permanente de la Junta Consultiva de Contratación Administrativa formula las siguientes

CONCLUSIONES

I. En un contrato de gestión de servicios públicos en modalidad de concesión con ejecución de obras, la aplicación del régimen fiscal que corresponda a la concesionaria no puede comportar el reequilibrio económico del contrato, en tanto que no constituye ninguno de los supuestos que habilitan aquel reequilibrio, establecidos con carácter tasado por la normativa de contratación pública, ni comporta un enriquecimiento injusto para alguna de las partes, siendo el régimen fiscal aplicable una cuestión ajena a la contratación y de obligado cumplimiento.

II. El reequilibrio económico del contrato de gestión de servicios, para el caso que corresponda, se tiene que realizar mediante la medida que el órgano de contratación considere conveniente de entre las previstas normativamente y en el pliego de cláusulas administrativas particulares del contrato, y se admite cualquier medida que comporte una modificación de las cláusulas de contenido económico incluidas en el contrato, como lo es la reducción del plazo de carencia de pago del canon por la empresa contratista.

¹⁹ Por ejemplo, el Consejo consultivo de Castilla-León en el [Dictamen 115/2014, de 11 de abril](#), previo y preceptivo para la resolución de un contrato de gestión de servicio público, considera que ante el incumplimiento de una obligación –en el caso concreto objeto de Dictamen, la falta de pago del canon–, el hecho de no estar calificada en los pliegos ni en el contrato como esencial no es obstáculo para que la Administración, justificando debidamente la esencialidad de la obligación pueda proceder a la resolución del contrato por este motivo, siempre ponderando las circunstancias concurrentes, para que haya la necesaria y debida proporcionalidad entre los hechos y sus consecuencias, y valorando, conforme a la buena fe y equidad, el grado de infracción de las condiciones estipuladas y la intención del contratista. En este mismo Dictamen se indica que la posibilidad de considerar esencial una obligación no calificada como tal en los pliegos o el contrato la han reconocido también otros órganos consultivos, como el Consejo Consultivo de Madrid, en el [Dictamen 408/2011, de 20 de julio](#), o el Tribunal Supremo en las sentencias de 6/4/87 y [14/11/2000](#).

III. El pliego de cláusulas administrativas particulares de un contrato de gestión de servicios públicos en la modalidad de concesión con obra tiene que establecer el modelo de contabilidad que tiene que adoptar la concesionaria que permita conocer todos los ingresos y gastos de la concesión. El incumplimiento por la concesionaria de la obligación de aportar una contabilidad separada de la concesión, de acuerdo con lo que esté previsto en los pliegos, comportará como mínimo la imposición de penalidades con la finalidad de compeler el cumplimiento y podría llegar a comportar la resolución del contrato, incluso si no se ha previsto en el pliego de cláusulas el carácter esencial de esta obligación, previa justificación por el ente concedente de que el incumplimiento dificulta su obligación de revisión y control de la gestión de la concesión, así como la determinación del canon a pagar, y tratándose de un incumplimiento reiterado del que parece derivarse una voluntad de no atender el compromiso asumido en los pliegos.

Barcelona, 28 de julio de 2022