



**CONSULTIVO
CIRCULAR Nº 3/2008**

Asunto: Impropiedad de computar el IVA en el cálculo del importe de los contratos menores

Habiéndose suscitado la cuestión de la procedencia de incluir el Impuesto sobre el Valor Añadido en el cálculo del importe de los contratos menores a que se refiere el artículo 122.3, párrafo segundo, de la Ley 30/2007, de 30 de octubre, de Contratos del Sector Público, y por considerarse de interés general, se inserta a continuación el texto del informe emitido por este Centro Directivo (ref. A.G. Educación, Política Social y Deporte 1/08, de 28 de julio de 2008) en relación con dicha cuestión:

"La Abogacía General del Estado-Dirección del Servicio Jurídico del Estado ha examinado su consulta sobre la procedencia de entender incluido el importe del Impuesto sobre el Valor Añadido en los umbrales o límites cuantitativos establecidos en el artículo 122.3, párrafo segundo, de la Ley 30/2007, de 30 de octubre, de Contratos del Sector Público. En relación con dicha consulta, este Centro Directivo emite el siguiente informe:

- I -

La adecuada resolución de la cuestión planteada exige hacer referencia, en primer lugar, al sistema de determinación de los umbrales o límites cuantitativos empleado para dilucidar si un determinado contrato de obras, suministro o servicio es un contrato sujeto o no a una regulación armonizada, más concretamente, si el importe del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) ha de computarse o incluirse en el umbral o límite cuantitativo.

Pues bien, el anterior interrogante merece una contestación negativa a la vista de las previsiones de la Directiva 2004/18/CE, de 31 de marzo,

CORREO ELECTRÓNICO:

consultivo@dse.mju.es

C/ AYALA, 5
28001 MADRID
TEL.: 91 390 47 55
FAX: 91 390 47 03



del Consejo y del Parlamento Europeo, sobre coordinación de los procedimientos de adjudicación de los contratos públicos de obras, de suministro y de servicios, y de las previsiones contenidas en la Ley 30/2007, de 30 de octubre, de contratos del Sector Público (LCSP).

Así, y por lo que se refiere a la citada Directiva 2004/18/CE, el artículo 7 de esta norma comunitaria, bajo la rúbrica de "Importes de los umbrales de los contratos públicos", establece que "la presente Directiva se aplicará a los contratos públicos que no estén excluidos en virtud de las excepciones previstas en los artículos 10 y 11 y en los artículos 12 a 18 y cuyo valor estimado, sin incluir el impuesto sobre el valor añadido (IVA), sea igual o superior a los umbrales siguientes:...". Como fácilmente se advierte, la Directiva 2004/18/CE no toma en consideración el importe del IVA en los umbrales o límites cuantitativos que establece para determinar si un contrato de obra, de suministro o de servicios queda o no comprendido dentro de su ámbito de aplicación; en consecuencia, y de acuerdo con la norma comunitaria, los umbrales que la misma establece no computan el importe o cuota del referido tributo, por lo que, en la estimación del valor del contrato que haga el órgano de contratación, éste tendrá en cuenta el importe pagadero (artículo 9.1 de la Directiva), es decir, el precio habitual en el mercado y no dicho importe más el IVA.

Lo propio ocurre, como no podía ser de otra forma, con la LCSP. En efecto, aunque los artículos 14, 15 y 16 establecen para los contratos de obras y de concesión de obras públicas, de suministros y de servicios, respectivamente, los umbrales o límites cuantitativos a partir de los cuales dichos contratos tienen la condición de contratos sujetos a regulación armonizada sin especificar si en dichos umbrales queda comprendido o no el importe del IVA, no puede desconocerse la previsión contenida en el artículo 13.1 de dicho texto legal y que dispone lo siguiente:

"Son contratos sujetos a una regulación armonizada los contratos de colaboración entre el sector público y el sector privado, en todo caso, y los contratos de obras, los de concesión de obras



públicas, los de suministro y los de servicios comprendidos en las categorías 1 a 16 del Anexo II, cuyo valor estimado, calculado conforme a las reglas que se establecen en el artículo 76, sea igual o superior a las cuantías que se indican en los artículos siguientes...”.

Pues bien, remitiéndose el precepto transcrito en lo pertinente, a efectos del cálculo del valor estimado de esos contratos (y ello para determinar si superan o no los límites o umbrales establecidos en los artículos 14, 15 y 16), a las reglas del artículo 76 de la propia LCSP, este último precepto dispone, en su apartado 1, que “a todos los efectos previstos en esta Ley, el valor estimado de los contratos vendrá determinado por el importe total, sin incluir el Impuesto sobre el Valor Añadido, pagadero según las estimaciones del órgano de contratación...”.

Es, pues, claro, poniendo en relación el artículo 13.1 y el artículo 76.1, ambos de la LCSP, que en la determinación o estimación del valor de los contratos, a efectos de determinar si superan o no los límites cuantitativos o umbrales establecidos en los artículos 14, 15 y 16 de dicho texto legal y, por tanto, si son o no contratos sujetos a una regulación armonizada, no se tiene en cuenta, es decir, no se computa el importe del IVA.

- II -

Alcanzada la anterior conclusión, procede examinar si la misma es o no aplicable a la determinación del importe de los contratos menores a que se refiere el artículo 123.3, párrafo segundo, de la LCSP. Según este precepto “se consideran contratos menores los contratos de importe inferior a 50.000 euros, cuando se trate de contratos de obras, o a 18.000 euros cuando se trate de otros contratos, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 190 en relación con las obras, servicios y suministros centralizados”.



A juicio de este Centro Directivo, el anterior interrogante debe tener una contestación afirmativa, de manera que los umbrales o límites cuantitativos que establece el artículo 122.3, párrafo segundo, de la LCSP no comprenden el importe del IVA, y ello en razón de lo que seguidamente se indica.

Aunque el artículo 122.3, párrafo segundo, de la LCSP no utiliza, a diferencia de los artículos 13, 14, 15, 16 y 76, la locución "valor estimado", sino el término "importe" ("contratos de importe inferior"), no cabe duda de que, estableciendo el artículo 122.3, párrafo segundo, un umbral o límite cuantitativo, será necesario igualmente realizar una operación de valoración, cálculo o estimación del importe del contrato para determinar si éste supera el umbral o límite cuantitativo que establece el propio artículo 122.3, párrafo segundo, debiendo tenerse en cuenta que la diferencia de locución que se observa entre el artículo 76.1 ("valor estimado") y el artículo 122.3 ("contratos de importe inferior") carece de trascendencia, ya que el artículo 76.1 refiere el valor estimado al importe total del contrato, y así este precepto legal dispone que "... el valor estimado de los contratos vendrá determinado por el importe total..."; en definitiva, tanto el artículo 76.1 como el artículo 122.3, párrafo segundo, refieren una misma idea, cual es la estimación del importe del contrato (para lo que ha de tenerse en cuenta los precios habituales del mercado, cfr. artículo 76.2). Así las cosas, no existe ninguna razón objetiva y suficiente para entender que en la determinación del importe de los contratos a que se refiere el artículo 122.3, párrafo segundo, no se aplique la regla que establece el artículo 76.1 de la propia LCSP –exclusión del importe del IVA–, pues del contenido y finalidad de este último precepto legal se desprende que dicha regla es aplicable a todos los contratos sin excepción, como lo viene a poner de manifiesto su inciso inicial ("A todos los efectos previstos en esta Ley..."). Dicho en otros términos, la simple variación gramatical, que por lo dicho no es esencial, de la formulación del artículo 122.3, párrafo segundo, de la LCSP ("los contratos de importe inferior...") respecto de la empleada en el artículo 76 ("el valor estimado de los contratos") no excluye, obviamente, respecto de los contratos menores, la operación de valoración, fijación o



estimación de su importe (para conocer si son o no contratos menores), por lo que, siendo precisa esa operación de estimación, no tendría sentido que no se aplicase la regla del artículo 76.1 de la propia LCSP que se refiere igualmente, según lo dicho, a la estimación del importe del contrato.

A lo anterior cabe añadir, justificando el criterio que aquí se mantiene, las siguientes consideraciones:

1) Siendo, como se ha dicho, la regla del artículo 76.1 del texto legal de referencia una regla general (que ordena no incluir o computar el importe del IVA), cualquier excepción a la misma tendría que haberse establecido expresamente, lo que no es del caso.

2) Por otra parte, y desde la perspectiva de la interpretación de conjunto del texto legal, no estaría justificado que para unos fines (determinación de si un concreto contrato está o no sujeto a regulación armonizada) no se compute en la estimación o fijación de su importe el IVA y que para otros fines o efectos (determinación de si un concreto contrato es o no un contrato menor) se compute en la estimación o fijación de su importe el IVA, dado que entre un supuesto y otro se aprecia la identidad de razón (operación o función de estimación del valor o importe del contrato) que exige el artículo 4.1 del Código Civil para justificar y, por tanto, posibilitar la aplicación analógica (o argumento *a similitudine*) del artículo 76.1 a la determinación del importe de los contratos que por no exceder de 50.000 euros (contratos de obras) o de 18.000 euros (demás contratos) son contratos menores.

3) En el derogado Texto Refundido de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2000, de 16 de junio (TRLCAP), existía un precepto que expresamente indicaba que en la referencia que este texto legal hacía al importe de los contratos se entendía incluido en el mismo el IVA; así, el artículo 77 de ese texto legal disponía que "siempre que en el texto de esta Ley se haga alusión al importe o cuantía de los contratos, se entenderá que en los mismos está



incluido el Impuesto sobre el Valor Añadido, salvo indicación expresa en contrario...".

Pues bien, esta previsión no ha pasado a la vigente LCSP, ya que ni se recoge, como se ha visto, en el artículo 76, ni en el precepto específicamente referido al precio del contrato, cual es el artículo 75, cuyo apartado 2, relativo a las modalidades de formulación de precios (precios unitarios referidos a los distintos componentes de la prestación o a las unidades de la misma, precios a tanto alzado), se limita a establecer en su inciso final que "en todo caso se indicará, como partida independiente, el importe del Impuesto sobre el Valor Añadido que deba soportar la Administración", previsión esta última que, ni por su contenido ni por su formulación, puede considerarse equivalente a la del artículo 77 del derogado TRLCAP, como así lo confirma la interpretación sistemática: en el TRLCAP el artículo 77 y, por tanto, la regla que en él se establecía quedaba incluida en el Capítulo relativo a la adjudicación de los contratos y, más concretamente, en la Sección relativa a las normas generales de procedimiento; en la vigente LCSP, sobre no existir un precepto del contenido del artículo 77 del TRLCAP, el precio es regulado en el Libro I, relativo a la "configuración general de la contratación del sector público y elementos estructurales de los contratos" y no en el Libro II, relativo a la preparación de los contratos, ni en el Libro III, relativo a la selección del contratista y adjudicación de los contratos. Todo ello pone de manifiesto que mientras la regla del artículo 77 del TRLCAP era una norma procedimental, la regla del artículo 75.2 de la LCSP es una norma sustantiva de entronque fiscal (cfr. artículo 88.uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido), por lo que no cabe entender que el artículo 75.2, inciso final, de la LCSP sea una norma homóloga del artículo 77 del derogado TRLCAP.

En virtud de todo lo expuesto, la Abogacía General del Estado-Dirección del Servicio Jurídico del Estado formula las siguientes



CONCLUSIONES

Primera.- En los umbrales o límites cuantitativos establecidos en los artículos 14, 15 y 16 de la Ley 30/2007, de 30 de octubre, de Contratos del Sector Público para determinar si los contratos de obras, de concesión de obras públicas, de suministros y de servicios están sujetos o no a una regulación armonizada no se incluye el importe del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Segunda.- En los umbrales o límites cuantitativos establecidos en el artículo 122.3, párrafo segundo, del citado texto legal para determinar si un contrato tiene o no la consideración de contrato menor no se incluye el importe del Impuesto sobre el Valor Añadido".

Madrid, 30 de julio de 2008.

EL ABOGADO GENERAL DEL ESTADO,



- Joaquín de Fuentes Bardají -