

Informe 19/2013, de 25 de septiembre, de la Junta Consultiva de Contratación Administrativa de la Comunidad Autónoma de Aragón.

Asunto: Algunas consideraciones sobre el pago de las obligaciones contractuales tras la reforma del TRLCSP operada por el Real Decreto-Ley 4/2013, de 22 de febrero, de medidas de apoyo al emprendedor y de estímulo del crecimiento y de la creación de empleo.

I. ANTECEDENTES

El Sr. Alcalde del Ayuntamiento de Villanueva de Gállego (Zaragoza) se dirige, con fecha 25 de junio de 2013, a la presidencia de la Junta Consultiva de Contratación Administrativa de la Comunidad Autónoma de Aragón, mediante escrito del siguiente tenor literal:

«*ANTECEDENTES*

La aprobación del Real Decreto-Ley 4/2013, de 22 de febrero, de medidas de apoyo al emprendedor y de estímulo del crecimiento y de la creación de empleo ha modificado la redacción del artículo 4 de Ley 3/2004, de 29 de diciembre por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales y la redacción de los artículos 216 y 222 del texto refundido de la Ley de Contratos del Sector Público, aprobado por Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre. La nueva regulación plantea dudas sobre la interpretación de dichos artículos, en relación al momento en el que se inicia el cómputo del plazo para el pago a los proveedores. Además dicho RDL 4/2013 establece una disposición adicional trigésimo tercera sobre la obligación de presentación de facturas en un registro administrativo e identificación de órganos, que plantea también dudas en relación a lo dispuesto en el artículo quinto de la Ley 15/2010, de 5 de julio, de modificación de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales sobre registro de facturas en las Administraciones Locales.

En primer lugar, la modificación del artículo 216.4 del TRLCSP recoge con carácter general que la exigibilidad del pago ya no se produce desde la fecha de la expedición de las certificación de obras o de los correspondientes documentos que acrediten la realización total o parcial del contrato, sino que esta surge a partir del acto administrativo de aprobación de la certificación de obra o de los documentos que acrediten la conformidad con lo dispuesto en el contrato de los bienes entregados o

servicios prestados, que correspondería, en el ámbito de la gestión presupuestaria, con el reconocimiento de la obligación.

En segundo lugar, la nueva redacción del artículo 216.4 del TRLCSP recoge también un plazo general para aprobar las certificaciones de obras o documentos que acrediten la conformidad con lo dispuesto en el contrato de los bienes entregados o servicios prestados, estableciéndolo en los 30 días siguientes a la entrega efectiva de los bienes o prestación del servicio. Dicho plazo general no se aplicaría a la certificación final de obras y liquidación del contrato de obras, que se regularían por el artículo 235 del TRLCSP, ni a las liquidaciones del resto contratos que se regularían en el artículo 222.4 del TRLCSP.

Por otra parte, si se tiene en cuenta lo dispuesto en el artículo 75.1.7º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (LIVA), en el caso de contratos de servicios de tracto sucesivo, el devengo del impuesto sobre el valor añadido se produce cuando el precio sea exigible. Por tanto, en este caso y conforme recoge el artículo 216.4 del TRLCSP al ser exigible el precio de los contratos de tracto sucesivo una vez ha sido reconocida la obligación, en la tramitación de dicho reconocimiento de obligación no se podrá disponer de la factura con el IVA correspondiente puesto que este no se ha devengado. Consecuentemente, se produciría el pago en este tipo de contratos en dos actos administrativos. Uno por la aprobación de la certificación del servicio o suministro sin el IVA correspondiente. Y otro, una vez aprobado el anterior, por el reconocimiento de la obligación del importe del IVA justificado en la propia factura emitida por el contratista por el servicio prestado y reconocido. Este procedimiento por tanto sería parecido al que opera en los contratos de obra. (Informes vinculantes de la Dirección General de Tributos V0233-13, V2764-10, V1927-10 y V1192-11)

En la nueva redacción del artículo 222.4 del TRLCSP se regula con carácter general el procedimiento de aprobación de la liquidación de los contratos, a excepción de los contratos de obras que se regulan por el artículo 235 del TRLCSP, estableciendo un plazo general de 30 días a contar desde la fecha del acta de recepción o conformidad para aprobar la liquidación del contrato. En particular, la nueva redacción del artículo 222.4 recoge literalmente “... dentro del plazo de treinta días a contar desde la fecha del acta de recepción o conformidad, deberá acordarse y ser notificada al contratista la liquidación correspondiente del contrato, y abonarse, en su caso, el saldo resultante” difiere de la anterior regulación al introducir una coma entre “contrato” y “y abonarse” que no se recogía en la redacción anterior. La coma anterior delante de la conjunción “y”, determinaría que la expresión de “abonarse, en su caso, el saldo resultante” constituye una consecuencia de la aprobación y no debería entenderse por tanto que dentro del plazo de 30 días posteriores a la recepción formal, se debe de haber procedido a su abono también. Si esta interpretación resultara correcta, tendríamos en la liquidación de contratos un plazo de 30 días para suscribir el acta de recepción o conformidad (artículo 222.2 del TRLCSP), posteriormente un plazo de treinta días para aprobar la liquidación (artículo 222.4 TRLCSP) y 30 días para su abono desde la aprobación de la liquidación del contrato (artículo 216.4 del TRLCSP).

En los contratos menores de tracto único, entendemos que les sería de aplicación el artículo 222.4 del TRLCSP, puesto que al aprobarse la factura se liquida y reconoce la obligación. Por tanto, no les sería aplicable el plazo general de aprobación de los documentos que acrediten la conformidad con lo dispuesto en el contrato de los bienes entregados o servicios prestados recogido en el artículo 216.4 del TRLCSP.

*El último párrafo del artículo 216.4 recoge que “...En todo caso, si el contratista incumpliera el plazo de treinta días para presentar la factura ante el registro administrativo, **el devengo de intereses** no se iniciará hasta transcurridos treinta días desde la fecha de presentación de la factura en el registro correspondiente, sin que la Administración haya aprobado la conformidad, si procede, y efectuado el correspondiente abono.” Cuando hace referencia al devengo de intereses, si se interpreta literalmente, nos encontraríamos ante una situación injusta, puesto que el contratista que presentara ante el registro administrativo la factura a los 31 días de la prestación incumpliendo el plazo legal de 30 días señalado por la ley, la administración en este caso tendría 30 días para aprobar y abonar los documentos que acrediten la conformidad (reconocimiento de la obligación y pago). Sería por tanto más lógico entender que cuando se refiere a “el devengo de intereses no se iniciara” se está refiriendo al inicio del cómputo de del plazo para el devengo de intereses, tal y como se recoge en el primer párrafo del artículo 216.4.*

El artículo quinto de la Ley 15/2010, de 5 de julio, establece que la Entidad Local dispondrá de un registro de todas las facturas y demás documentos emitidos por los contratistas a efectos de justificar las prestaciones realizadas por los mismos, cuya gestión corresponderá a la Intervención o órgano de la Entidad Local que tenga atribuida la función de Contabilidad. Cualquier factura o documento justificativo emitido por los contratistas a cargo de la Entidad Local, deberá ser objeto de anotación en el registro indicado anteriormente con carácter previo a su remisión al órgano responsable de la obligación económica. Por otro lado, la DF sexta del RDL 4/2013 establece una nueva Disposición adicional trigésima tercera en que establece que el contratista tendrá la obligación de presentar la factura que haya expedido por los servicios prestados o bienes entregados ante el correspondiente registro administrativo a efectos de su remisión al órgano administrativo o unidad a quien corresponda la tramitación de la misma. La duda que se plantea es si en el ámbito de las Entidades Locales el registro a que hace referencia el artículo quinto de la Ley 15/2010 es el mismo que menciona la DA trigésima tercera del TRLCSP, o bien este último registro se refiere al registro general de la administración correspondiente. Adicionalmente los Ayuntamiento en cumplimiento de la Ley 15/2010 deben remitir al Ministerio información sobre el cumplimiento de la Ley de Morosidad. Nos surgen también dudas en el corte de aplicación de la nueva redacción del TRLCSP, dado que, las prestaciones o entregas de bienes cuya certificación de conformidad sea anterior a la entrada en vigor del RDL 4/2013, se entiende que les será de aplicación en cuanto al de inicio del cómputo de plazo de vencimiento lo dispuesto por la anterior regulación del TRLCSP. Y por el contrario, las prestaciones y entregas de bienes cuya conformidad sea posterior a la entrada en vigor del RDL 4/2013 les será de aplicación en este punto el nuevo texto del TRLCSP, al ser la fecha de reconocimiento de la obligación la fecha clave para el inicio cómputo del plazo de vencimiento.

En base a todo lo anteriormente expuesto se formulan las siguientes consultas:

1º. Si el plazo de treinta días, establecido en el artículo 216.4 del TRLCSP para el pago del precio de las prestaciones objeto del contrato en el caso de contratos de suministros o de servicios, se computa, a partir del reconocimiento de la obligación, o se computa desde el acto formal de conformidad o recepción.

2º. En los contratos de tracto sucesivo, teniendo en cuenta el informe vinculante de la Dirección General de Tributos V1427-11, dado que el IVA se devenga cuando el precio

resulta exigible, si en la tramitación del reconocimiento de la obligación por las prestaciones realizadas no se exigirá la factura correspondiente tramitándose a partir de la certificación y la relación valorada correspondiente únicamente. Y en consecuencia, si se deberá proceder una vez que se apruebe el reconocimiento de la obligación de estas prestaciones, sin incluir el IVA, y se remita la factura correspondiente por el contratista a la tramitación de la obligación derivada del gasto del IVA soportada en la oportuna factura. En este supuesto además, una vez aprobada la certificación correspondiente si el contratista se demora en la presentación de la factura el inicio del devengo de intereses de demora, por aplicación del último párrafo del artículo 216.4 del TRLCSP, respecto a esta certificación aprobada, no se iniciará hasta transcurridos treinta días desde la fecha de presentación de dicha factura, o por el contrario se refiere dicho plazo del artículo 216.4 al gasto del IVA que se soporta en la correspondiente factura.

3º. Si a los contratos menores de tracto único les resulta de aplicación el procedimiento establecido en el artículo 222.2 y 222.4 del TRLCSP para el reconocimiento de la obligación previa conformidad del funcionario conforme establece el artículo 72.1. g) del RD 1098/2001 por el que se aprueba el Reglamento General de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas.

4º. Si el plazo de treinta días que establece el artículo 222.4 del TRLCSP desde la fecha del acta de recepción o conformidad para la aprobación de la liquidación del contrato, se extiende también al pago de dicha liquidación, debiéndose hacer efectiva en dicho plazo. O bien, dicho plazo es sólo para la aprobación de la liquidación del contrato y no para su pago.

5º. Si el registro a que hace referencia el TRLCSP es coincidente con el registro general de la Administración correspondiente o si por el contrario resulta coincidente con el registro de facturas regulado en el artículo quinto de la Ley 15/2010, de 5 de julio, para las Entidades Locales. Si fuera esto último así, si las facturas deben de registrarse en el registro general de la entidad local y posteriormente en el registro contable que regula la Ley 15/2010.

*6º. El último párrafo del artículo 216.4 del TRLCSP ¿A que contratos afectaría, a todos los contratos (obras, suministros, servicios etc...), sólo a los contratos afectados por el segundo párrafo del artículo 216.4 o sólo a los contratos de tracto sucesivo cuya factura se emite una vez que ha sido reconocida la obligación por la certificación correspondiente. En el caso que el contratista presenta la factura fuera del plazo legal de 30 días, cuando dicho párrafo establece que **el devengo de intereses** no se iniciará hasta transcurridos treinta días desde la fecha de presentación de la factura, ¿se debe entender como el inicio del cómputo del plazo para el devengo de intereses?*

7º. El RDL 4/2013 entra en vigor el 24 de febrero de 2013, por tanto las facturas que se hubieran conformado con anterioridad a esa fecha como ya se produjo el inicio del cómputo del plazo de vencimiento con arreglo a la anterior regulación, ¿no le será de aplicación dicha modificación? Y en el caso de facturas cuya conformidad sea de fecha posterior al 23 de febrero, les será de aplicación la nueva regulación del TRLCSP

8º. Cual es el plazo que dispone la Administración, a contar desde la recepción de la obra, para abonar la certificación final y el saldo de liquidación del contrato sin incurrir en intereses de demora».

El Pleno de la Junta Consultiva de Contratación Administrativa, en sesión celebrada el 25 de septiembre de 2013, acuerda informar lo siguiente:

II. CONSIDERACIONES JURÍDICAS

I. Competencia de la Junta Consultiva de Contratación Administrativa de la Comunidad Autónoma de Aragón, y legitimación para solicitarle informe.

La Junta Consultiva de Contratación Administrativa es competente para informar acerca de lo solicitado, en aplicación de lo dispuesto en el artículo 3 apartado 2 del Decreto 81/2006, de 4 de abril, del Gobierno de Aragón, por el que se crea la Junta Consultiva, y se aprueba el Reglamento que regula su organización y funcionamiento.

El Sr. Alcalde del Ayuntamiento de Villanueva de Gallego (Zaragoza), es órgano competente para formular solicitud de informe a la Junta, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 6 g) del mencionado Decreto 81/2006.

Muchas son las consultas planteadas en la solicitud de informe, pero todas guardan relación con la nueva redacción que da el Real Decreto-Ley 4/2013 de 22 de febrero, de medidas de apoyo al emprendedor y de estímulo del crecimiento y de la creación de empleo (en adelante RDL 4/2013), a los artículos 216.4 y 222.4 del texto refundido de la Ley de Contratos del Sector Público, aprobado por Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre (en adelante TRLCSP), y que afectan al cómputo del plazo de pago del precio de los contratos.

II. La nueva regulación del plazo de pago de las obligaciones contractuales incorporada al TRLCSP tras la modificación operada por el RDL 4/2013.

Como cuestión previa, cabe señalar que el RDL 4/2013 fue convalidado por el Congreso de los Diputados en sesión celebrada el 14 de marzo de 2013, y se acordó su tramitación como Proyecto de Ley por el procedimiento de urgencia, fruto del cual se aprobó la Ley 11/2013, de 26 de julio, de medidas de apoyo de medidas de apoyo al emprendedor y de estímulo del crecimiento y de la creación de empleo (vigente desde el 28 de julio de 2013), que en lo que respecta a las modificaciones introducidas en el TRLCSP, recoge la misma redacción dada por el RDL 4/2013, con la única salvedad de que introduce una nueva redacción al apartado 5 del artículo 228 relativo a los pagos a subcontratistas y suministradores.

Las modificaciones introducidas obedecen, en términos de la exposición de motivos de la norma, a la necesidad de reducir la morosidad en el pago de las deudas contractuales entre empresas y las Administraciones Públicas, dados los efectos negativos que tanto esa morosidad como unos plazos de pago excesivamente largos tienen sobre el empleo, la competitividad y la propia supervivencia de las empresas, en especial las PYMEs.

Conviene recordar que este objetivo encuentra su fundamento en la Directiva 2000/35/CE, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 29 de junio de 2000, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales, que fue traspuesta a nuestro ordenamiento jurídico a través de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales (en adelante Ley 3/2004). Esta norma fue revisada a través de la Ley 15/2010, de 5 de julio, de modificación de la Ley 3/2004 (Ley 15/2010, en adelante).

Posteriormente se aprobó la Directiva 2011/7/UE, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de febrero de 2011, por la que se establecen medidas de

lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales, que vino a sustituir a la anterior Directiva del año 2000.

Como consecuencia del deber de transposición de la referida Directiva, ya que había determinados aspectos en los que la Ley 3/2004 no se adaptaba a la misma, tal y como recoge la exposición de motivos del RDL 4/2013, resultaba necesario reformar esta Ley en lo referente a la determinación de los plazos de pago, y su cómputo, introduciéndose la novedad del procedimiento de aceptación o comprobación previo de la prestación, que debía de regularse para impedir su utilización con la finalidad de retrasar el pago.

A tal fin, a través de la disposición final sexta del RDL 4/2013, se modifican los artículos 216.4 y 222.4 TRLCSP —que afectan al pago del precio—, la disposición adicional decimosexta —relativa a la firma electrónica— y se añade una nueva disposición adicional trigésima tercera al TRLCSP, que hace referencia a la obligación de presentación de las facturas en el correspondiente registro administrativo y a la obligatoriedad de identificar en los pliegos de cláusulas administrativas el órgano administrativo con competencias en contabilidad, el órgano de contratación y el destinatario de la factura, con la finalidad última de que la Administración tenga conocimiento exacto de la totalidad de las deudas contraídas por la ejecución de sus contratos.

La redacción anterior del artículo 216 TRLCSP procedía del artículo 200.4 de la Ley 30/2007, de 30 de octubre, de Contratos del Sector Público, el cual fue modificado por la Ley 15/2010, que redujo de sesenta a treinta días el plazo de que disponía la Administración para pagar a sus contratistas, computados desde la fecha de expedición de la certificación de obra o de los documentos que acrediten la realización total o parcial del contrato. Transcurrido dicho plazo de treinta días, comenzaba el devengo de intereses de demora y la indemnización de los costes de cobro en los términos previstos en la Ley 3/2004.

Sin embargo, en la reforma de 2010 (disposición transitoria sexta TRLCSP) se previó que este nuevo plazo de treinta días regiría desde el 1 de enero de 2013. Hasta esa fecha, se estableció un período transitorio en el que el plazo de pago iba disminuyendo progresivamente: en concreto, para las Administraciones Públicas, cincuenta y cinco días en el año 2010, cincuenta días en el 2011 y cuarenta días en el 2012.

Estas modificaciones, en la práctica, tienen importantes consecuencias tanto para las Administraciones Públicas como para los contratistas, que deberán adaptar sus procedimientos de gestión a esta nueva regulación, con la finalidad cumplir con los plazos de tramitación de las facturas, evitando incurrir en mora.

III. La regulación de la fase de comprobación o verificación de la prestación previa al pago y su incidencia en el plazo de pago del precio del contrato.

La nueva redacción del artículo 216.4 TRLCSP establece una nueva fase en el procedimiento de pago del precio del contrato al señalar

«4. La Administración tendrá la obligación de abonar el precio dentro de los treinta días siguientes a la fecha de aprobación de las certificaciones de obra o de los documentos que acrediten la conformidad con lo dispuesto en el contrato de los bienes entregados o servicios prestados, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 222.4,...»

Ello supone, en la práctica, que en el procedimiento de pago del precio del contrato nos encontraríamos con dos fases separadas que son:

- a) Verificación-aceptación y aprobación de la certificación o del documento que acredite la conformidad (fase de reconocimiento de la obligación en términos de ejecución presupuestaria)
- b) Pago material del precio aprobado con anterioridad (fase del pago material).

Con la nueva redacción del artículo 216.4 TRLCSP, la Administración dispone de un plazo máximo de treinta días contados desde el siguiente a la entrega

efectiva de los bienes o servicios prestados para aprobar las certificaciones o documentos que acrediten la conformidad, tal y como recoge el segundo párrafo del citado artículo 216.4:

«Sin perjuicio de lo establecido en los artículos 222.4 y 235.1, la Administración deberá aprobar las certificaciones de obra o los documentos que acrediten la conformidad con lo dispuesto en el contrato de los bienes entregados o servicios prestados dentro de los treinta días siguientes a la entrega efectiva de los bienes o prestación del servicio, salvo acuerdo expreso en contrario establecido en el contrato y en alguno de los documentos que rijan la licitación».

Es decir, la Administración dispone de un plazo máximo de treinta días contados desde el siguiente a la entrega de los bienes o prestación de los servicios (salvo pacto en contrario recogido en el contrato, y siempre que no sea abusivo para el acreedor) para aprobar las certificaciones o documentos que acrediten la conformidad, y dispone de otros treinta días a partir de esta fecha de aprobación para proceder al pago del precio sin incurrir en mora. Además, se introduce una obligación añadida que atañe al contratista, y que es la de haber presentado la factura emitida como consecuencia de la ejecución del contrato en el registro administrativo correspondiente en el plazo de treinta días desde la fecha de entrega de las mercancías o la prestación del servicio. Obligación que de incumplirse, supondrá que no se iniciaría el cómputo del plazo de pago para la Administración hasta que se produzca su entrada en registro.

La duda surge a la hora de determinar cuando se produce la entrega efectiva de bienes o prestación de servicios, ya que es éste el que determina el *dies a quo* para aprobar las certificaciones o documentos que acrediten la conformidad.

Así, deberemos diferenciar entre aquellos contratos en los que la cuantificación de la deuda se realiza mediante certificaciones mensuales que expide la Administración, de aquellos otros contratos en los que la liquidación la realiza el contratista mediante la expedición de la correspondiente factura (servicios,

suministros, etc. y todos los contratos menores), ya que el procedimiento de verificación o aceptación diferirá.

En el caso del contrato de obras el artículo 232.1 TRLCSP fija la obligación para la Administración de expedir con periodicidad mensual y dentro de los diez días siguientes al mes que correspondan, la certificación de las obras ejecutadas durante el mes anterior, salvo que el pliego de cláusulas administrativas particulares contemple lo contrario, previsión que también recoge el artículo 150 del Reglamento General de la Ley de Contratos de las Administrativas, aprobado por Real Decreto 1098/2001, de 12 de octubre (RGLCAP en lo sucesivo). Es decir, en los contratos de obras, con carácter general, la prestación es de periodicidad mensual, por lo que ésta se entiende que se ha realizado el último día del mes que se certifica y por ello el *dies a quo* a partir del cual comienza el computo del plazo de 30 días para realizar la verificación y aprobación de la certificación sería el primer día natural del mes siguiente. De este modo, la Administración deberá realizar en estos 30 días todos los trámites que prevén los artículos 147 a 150 RGLCAP, medición de la obra ejecutada por el director de las obras, expedición por éste de la relación valorada al origen, trámite de audiencia al contratista y expedición y aprobación de la certificación mensual.

La verificación o aceptación en el resto de los contratos difiere de lo hasta aquí señalado, ya que en este caso es el contratista el que realiza la prestación debe presentar en el registro administrativo correspondiente el documento acreditativo de la misma —la factura—, y debe de ser la Administración la que establezca los procedimientos internos correspondientes para proceder a su recepción o conformidad (artículo 222.2 TRLCSP), para a continuación aprobarla en el plazo de treinta días.

La consulta que se plantea a esta Junta hace referencia al momento en que nace la exigibilidad de pago en los contratos de suministros y servicios, si debe ser a partir del reconocimiento de la obligación, o desde la fecha del acto formal de conformidad o recepción.

El artículo 73.4 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria (LGP en lo sucesivo) define el reconocimiento de la obligación como:

«El acto mediante el que se declara la existencia de un crédito exigible contra la Hacienda Pública estatal o contra la Seguridad Social, derivado de un gasto aprobado y comprometido y que comporta la propuesta de pago correspondiente.

El reconocimiento de obligaciones con cargo a la Hacienda Pública estatal se producirá previa acreditación documental ante el órgano competente de la realización de la prestación o el derecho del acreedor de conformidad con los acuerdos que en su día aprobaron y comprometieron el gasto.

El Ministro de Hacienda, previo informe de la Intervención General de la Administración del Estado, determinará los documentos y requisitos que, conforme a cada tipo de gastos, justifiquen el reconocimiento de la obligación».

Es decir, para que se produzca el reconocimiento de la obligación a favor del contratista, éste ha debido realizar las prestaciones objeto del contrato conforme a lo pactado anteriormente, y la Administración, una vez verificadas y aceptadas, proceder a su aprobación y al reconocimiento de la obligación.

Ello, en conjunción con la nueva redacción dada al artículo 216.4 TRLCSP «dentro de los treinta días siguientes a la fecha de aprobación de las certificaciones de obra o de los documentos que acrediten la conformidad con lo dispuesto en el contrato de los bienes entregados», nos lleva a entender que es el momento en que se reconoce la obligación el que determina el inicio del computo del plazo de pago de los contratos; reconocimiento de la obligación que deberá incluir en este tipo de contratos, la factura acreditativa de los bienes entregados o servicios prestados, ya que de otro modo no se podrá verificar el cumplimiento de las prestaciones contractuales pactadas.

Otra duda que se suscita en el escrito de consulta hace referencia a si resultan de aplicación a los contratos menores las previsiones de los artículos 222.2 y 222.4 TRLCSP, relativas a la recepción y liquidación de los contratos.

En relación con la naturaleza del contrato menor, esta Junta Consultiva ya tuvo ocasión de analizarla con ocasión de la emisión de su Informe 16/2012, de 19 de septiembre. En él se señalaba:

«El contrato menor, configurado como un procedimiento simplificado en la propia Exposición de Motivos de la Ley de Contratos del Sector Público, viene definido como aquel contrato de importe inferior a 50.000 €, en el caso de contratos de obras, o a 18.000 € en el resto de contratos, ambos antes de IVA, en los que su precio no puede ser objeto de revisión, ni tener una duración superior a un año ni prorrogarse, cuyo expediente y formalización sólo exigirá la aprobación del gasto y la incorporación al mismo de la factura correspondiente, y, en el caso de las obras además, el presupuesto de las mismas.

Por tanto, la finalidad del contrato menor es posibilitar a las Administraciones Públicas una rápida satisfacción de aquellas necesidades que, por su escasa cuantía y duración temporal, resulte necesario adjudicar de manera directa a cualquier empresario con capacidad de obrar y que cuente con la habilitación profesional necesaria para realizar la prestación, a través de un procedimiento sencillo y ágil, en el que se excepcionen los principios de publicidad y concurrencia».

La regulación reglamentaria de los contratos menores viene recogida en el artículo 72 RGLCAP, que establece que:

«1. En los contratos menores podrá hacer las veces de documento contractual la factura pertinente, que deberá contener los datos y requisitos establecidos en el Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, por el que se regula el deber de expedir y entregar factura que incumbe a los empresarios y profesionales (En la actualidad derogado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación).

En todo caso, la factura deberá contener las siguientes menciones:

- a) Número y, en su caso, serie. La numeración de las facturas será correlativa.*
- b) Nombre y apellido o denominación social, número de identificación fiscal y domicilio del expedidor.*
- c) Órgano que celebra el contrato, con identificación de su dirección y del número de identificación fiscal.*
- d) Descripción del objeto del contrato, con expresión del servicio a que vaya destinado.*
- e) Precio del contrato.*
- f) Lugar y fecha de su emisión.*

g) Firma del funcionario que acredite la recepción».

Por tanto, para esta tipología de contratos, se ha simplificado el procedimiento, de tal manera que el expediente estará conformado por la aprobación del gasto por el órgano competente y la factura correspondiente, englobándose en ese acto la liquidación del contrato.

La lógica nos lleva a concluir que al tratarse de un procedimiento simplificado y ágil, el formalismo que prevé el artículo 222.2 TRLCSP parece estar pensado para aquellos contratos que por su cuantía, gocen de cierta entidad, para los cuales sí se exige un acto formal de recepción o conformidad, con asistencia en su caso del representante de la intervención, y que en los contratos menores este acto se sustituiría por la firma del funcionario acreditando la conformidad con la prestación.

En estos casos, con la conformidad a la factura se estaría aceptando la prestación, y por tanto ya se estaría en disposición de reconocer la obligación, computando a partir de esta fecha el plazo de pago de treinta días.

Por otra parte, el escrito de consulta plantea la duda de si en los contratos de tracto sucesivo, —en los que se devenga el IVA cuando el precio resulta exigible—, se debe exigir la factura en el momento en que se reconozca la obligación por las prestaciones realizadas, o se debe tramitar éste a partir de la certificación y la relación valorada correspondiente, aportándose la factura en el momento en que se reciba el pago.

La emisión de factura por parte de los empresarios o profesionales resulta obligatoria para todas aquellas operaciones en las cuales el destinatario sea una Administración Pública, tal y como recoge el artículo 2 del Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, al señalar que:

«2. Deberá expedirse factura y copia de esta en todo caso en las siguientes operaciones:

f) Aquellas de las que sean destinatarias ..., las Administraciones Públicas a que se refiere el artículo 2 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común».

Así «*la factura es la constatación o prueba documentada de la realización del hecho imponible, siendo precisamente el devengo el que da lugar al nacimiento de la obligación tributaria derivada del impuesto sobre el valor añadido, en sus diferentes modalidades*», tal y como recoge la Sentencia del Tribunal Supremo de 20 de marzo de 2012.

Ello quiere decir que es el momento en que se devenga el impuesto cuando nace la obligación de emitir la factura correspondiente. La determinación del momento en que se devenga el impuesto excede de las competencias de esta Junta, ahora bien, para que pueda procederse al pago de la prestación resulta necesario que se haya procedido al reconocimiento de la obligación, y ésta se debe realizar en este tipo de contratos, con el soporte documental de la factura emitida y presentada en el Registro administrativo.

Así lo ha entendido la Intervención General del Estado en la Resolución de 4 de julio de 2011, respecto al ejercicio de la función interventora en régimen de requisitos básicos, en la cual, en sus apartados décimo punto 1.4 y undécimo punto 1.5, exige para los abonos a cuenta de los contratos de suministros y de servicios, que exista la conformidad de los suministros realizados o certificación de los trabajos parciales prestados y que el adjudicatario haya aportado la factura de acuerdo con las previsiones del actual Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación.

IV. La nueva regulación de la liquidación del contrato.

Otra de las novedades que introduce el RDL 4/2013, es el pago de la liquidación del contrato. La reforma no afecta al contrato de obras, que se rige por las previsiones del artículo 235 TRLCSP, sino únicamente al artículo 222.4 que afecta a los contratos distintos del de obras.

En este punto, una de las dudas que se suscitan en el escrito de consulta radica en qué momento nace la obligación de pago del saldo resultante de la liquidación del contrato, y el plazo de que dispone la Administración para recibir el contrato, acordar y notificar la liquidación y abonar en su caso el saldo resultante.

De la comparación del anterior artículo 222.4 TRLCSP y el actual, se constata que la modificación radica en que el plazo para acordar y notificar la liquidación pasa del mes anterior a los actuales treinta días, y en la introducción del siguiente párrafo *«no obstante, si la Administración Pública recibe la factura con posterioridad a la fecha en que tiene lugar dicha recepción, el plazo de treinta días se contará desde que el contratista presente la citada factura en el registro correspondiente»*. Es decir, el contratista una vez que tiene constancia de la recepción del contrato, debería remitir a través del registro la factura por el importe del saldo resultante de liquidación. Ahora bien, esto no deja de ser algo incongruente, ya que el contratista no conocerá el saldo de liquidación hasta que se lo notifica la Administración, ya que corre de cuenta de esta última la obligación de realizarla.

A la hora de determinar cuando se produce el devengo de intereses de demora, la redacción del párrafo anterior nos señala claramente que la Administración dispone de un plazo de treinta días para abonar, en su caso, el saldo resultante, el cual se deberá contar desde la fecha de entrada de la factura en el registro correspondiente, ya que siempre será esta fecha la que determine el *dies a quo* del plazo para el pago. Y ello porque, o bien se acompaña al acta de recepción —en cuyo caso coincidirán las fechas— o si se entrega en el registro con posterioridad a la recepción, es esta la fecha determinante en virtud de la nueva redacción dada al artículo 222.4 TRLCSP.

Por ello, tratando de integrar los preceptos anteriores, a juicio de esta Junta, el procedimiento que se deberá seguir para la liquidación, y en su caso pago del saldo resultante del contrato, será el que se indica a continuación:

1. En primer lugar se verificará el acto formal y positivo de recepción o conformidad de la prestación que deberá tener lugar, con carácter general, dentro del mes siguiente a la entrega o realización de la prestación.
2. Posteriormente se deberá presentar la factura por parte del contratista en el registro administrativo correspondiente y realizarse su aceptación o rechazo por parte de la Administración.
3. Seguidamente se verificará la aprobación de la liquidación y notificación, en el plazo de treinta días naturales contados desde la fecha del acta de recepción. Englobándose en este plazo el punto anterior.
4. Por último, se producirá el abono, en su caso, del saldo resultante en el plazo de treinta días desde la fecha de presentación de la factura en el registro correspondiente.

V. Plazo de pago de la certificación final y del saldo de liquidación del contrato de obras.

En este punto la consulta hace referencia al plazo de que dispone la Administración para el abono de la certificación final y del saldo de liquidación del contrato de obras sin incurrir en demora.

Como se ha señalado anteriormente, la recepción del contrato de obras tiene un procedimiento específico que se regula en el artículo 235 TRLCSP y que difiere del procedimiento para el resto de contratos, que se regula en el mencionado artículo 222.4 TRLCSP.

La liquidación de las obras comienza con el acto de recepción, continúa con la emisión de la certificación final y finaliza, una vez que ha transcurrido el período de garantía, con la liquidación del contrato.

La certificación final se regula en el artículo 235.1 y 2 TRLCSP, y en el 166 RGLCAP, y en ellos se establece que el plazo para la elaboración de esta certificación se computa a partir de la firma del acta de recepción. Este plazo

es, no de diez días como el caso de las ordinarias, sino un mes y diez días (un mes para medición real de las obras, audiencia contratista y redacción de la relación valorada, y diez días para expedir y tramitar la certificación) de conformidad con el procedimiento que regula el artículo 166 RGLCAP. Además, el órgano de contratación deberá haberla aprobado en el plazo de tres meses, contados igualmente desde la recepción de las obras (artículo 235.1 TRLCSP).

Por su parte el 235.1 TRLCSP fija con claridad el plazo de pago de esta certificación final, al señalar que *«dentro del 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 el artículo 216.4 de esta Ley»*. Es decir, la Administración dispone de un plazo de tres meses para aprobar la certificación final y treinta días a contar desde esta fecha de aprobación para su pago sin incurrir en demora, siempre y cuando el contratista haya cumplido con la obligación que le impone el artículo 216.4 TRLCSP de presentar en el registro la factura correspondiente a esta certificación final.

A su vez, el proceso de liquidación puede dar lugar a una certificación de liquidación, que regula el artículo 235.3 TRLCSP del siguiente modo:

«Dentro del plazo de quince días anteriores al cumplimiento del plazo de garantía, el director facultativo de la obra, de oficio o a instancia del contratista, redactará un informe sobre el estado de las obras. Si éste fuera favorable, el contratista quedará relevado de toda responsabilidad, salvo lo dispuesto en el artículo siguiente, procediéndose a la devolución o cancelación de la garantía, a la liquidación del contrato y, en su caso, al pago de las obligaciones pendientes que deberá efectuarse en el plazo de sesenta días».

Por tanto, esta regulación supone una especialidad del plazo general de pago que fija el artículo 216.4 TRLCSP de treinta días, excepción que se mantuvo con motivo de la modificación operada por la Ley 15/2010 de modificación de la Ley 3/2004. Por lo cual el plazo para el abono del saldo de liquidación será de

sesenta días que se computarán desde la fecha de aprobación de la liquidación del contrato.

VI. El registro administrativo como medio de presentación de facturas derivadas de la ejecución de los contratos.

Como ya se ha señalado, el RDL 4/2013 introduce una nueva Disposición adicional trigésima tercera en el TRLCSP del siguiente tenor:

«Obligación de presentación de facturas en un registro administrativo e identificación de órganos.

1. El contratista tendrá la obligación de presentar la factura que haya expedido por los servicios prestados o bienes entregados ante el correspondiente registro administrativo a efectos de su remisión al órgano administrativo o unidad a quien corresponda la tramitación de la misma.

2. En los pliegos de cláusulas administrativas para la preparación de los contratos que se aprueben a partir de la entrada en vigor de la presente disposición, se incluirá la identificación del órgano administrativo con competencias en materia de contabilidad pública, así como la identificación del órgano de contratación y del destinatario, que deberán constar en la factura correspondiente».

Por otra parte, el artículo quinto de la Ley 15/2010, de 5 de julio, de modificación de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, establece que la Entidad Local dispondrá de un registro de todas las facturas y demás documentos emitidos por los contratistas a efectos de justificar las prestaciones realizadas por los mismos, cuya gestión corresponderá a la Intervención o órgano de la Entidad Local que tenga atribuida la función de contabilidad. Cualquier factura o documento justificativo emitido por los contratistas a cargo de la Entidad Local, deberá ser objeto de anotación en el registro indicado anteriormente con carácter previo a su remisión al órgano responsable de la obligación económica.

El objeto de la consulta se refiere a si el registro a que hace referencia el TRLCSP es el registro general de la Administración correspondiente o si, por el

contrario, es el registro de facturas regulado en el artículo quinto de la Ley 15/2010, de 5 de julio, para las Entidades Locales.

En principio al encontrarnos ante una norma especial relativa a la presentación de facturas en el ámbito de la contratación pública, ésta debería prevalecer sobre lo establecido con carácter general en el artículo 38 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (en adelante, Ley 30/1992).

Ahora bien, dado que la finalidad de esta nueva Disposición adicional, según señala la Exposición de Motivos del mencionado RDL 4/2013, es establecer un nuevo itinerario de presentación de facturas ante el órgano administrativo con competencias en materia de contabilidad pública, a efectos de asegurar que la Administración conoce exactamente la totalidad de las deudas que tiene contraídas por la ejecución de los contratos, parece que el legislador está pensado en un registro contable, y que cuando hace referencia en el último párrafo del artículo 216.4 lo hace pensando en el registro administrativo general previsto en el artículo 38 Ley 30/1992, ya que es éste el que permite dejar constancia de la fecha en que ha entrado el documento en las dependencias administrativas, fecha que resulta determinante para el computo del *dies a quo* para su pago.

Con esta dualidad de registros se trataría de asegurar la transparencia en el régimen de pagos de las obligaciones surgidas en la ejecución de contratos públicos, de tal manera que el contratista disponga, si así lo estima conveniente, de un justificante de la presentación de su factura ante el registro general y que sean varios los órganos administrativos (órgano de contratación, órgano competente en materia de contabilidad pública, destinatario...) los que tengan conocimiento de la existencia de dicha factura.

Para ello, desde la entrada en vigor del RDL 4/2013 (24 de febrero de 2013) se deberá identificar en los pliegos de cláusulas administrativas particulares de los contratos que se liciten, los órganos que prevé el punto 2 de la Disposición

adicional trigésima tercera del TRLCSP, es decir, el órgano con competencias en contabilidad, órgano de contratación y destinatario de la factura.

Esta dualidad de registros vendría refrendada por el hecho de que el Proyecto de Ley de impulso de la factura electrónica y creación del registro contable de facturas en el Sector Público, contempla un doble registro de facturas, uno para que quede constancia de la entrada en las dependencias administrativas a efectos del computo del plazo de pago, y otro a efectos de información contable. Así, en su artículo 3 se dispone que:

«El proveedor que haya expedido la factura por los servicios prestados o bienes entregados a cualquier Administración Pública, tendrá la obligación, a efectos de lo dispuesto en esta ley, de presentarla ante un registro administrativo, en los términos previstos en el artículo 38 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, en el plazo de treinta días desde la fecha de entrega efectiva de las mercancías o la prestación de servicios. En tanto no se cumplan los requisitos de tiempo y forma de presentación establecidos en esta Ley no se entenderá cumplida esta obligación de presentación de facturas en el registro».

Y a su vez en su artículo 8, se señala la obligación de que todos los sujetos incluidos en el ámbito de aplicación de este proyecto de Ley (los sujetos incluidos en el artículo 3.2 TRLCSP), deban contar con un registro contable de facturas que facilite su seguimiento y cuya gestión corresponderá al órgano o unidad administrativa que tenga atribuida la función de contabilidad, el cual deberá estar interrelacionado o integrado con el sistema de información contable.

VII. Ámbito temporal de aplicación del nuevo régimen de pago del precio tras la modificación operada por el RDL 4/2013.

El RDL 4/2013 se publicó en el Boletín Oficial del Estado (BOE) número 47, de 23 de febrero de 2013, declarando su entrada en vigor al día siguiente de su publicación, sin excepción alguna.

Nada más señala al respecto esta norma, lo que justifica las dudas interpretativas que se formulan en la consulta, advirtiendo que el Real Decreto Ley resulta deficiente en este concreto aspecto por incompleto, al guardar silencio en cuanto a la aplicabilidad temporal del nuevo de sistema de pagos aplicable a los contratos públicos.

Esta Junta, en su Circular 1/2010, de 22 de septiembre, sobre «novedades en la regulación de la contratación pública y la incidencia práctica. Transitoriedad» dictada con motivo de la modificación de la Ley 30/2007 de 30 de octubre, operada por la Ley 34/2010, de 5 de agosto, sentó el siguiente criterio:

«Una segunda interpretación –más de carácter finalista desde la perspectiva de gestión administrativa- apunta a la necesidad de acogerse a la Disposición Transitoria Primera de la Ley 30/2007 y entender que la transitoriedad desaparece si no se hubiera publicado el procedimiento. Así, los expedientes iniciados con anterioridad a la entrada en vigor de la ley serán aquellos cuyos pliegos hubiesen sido publicados con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley –en los procedimientos negociados sin publicidad, se tomará en cuenta para entenderlos iniciados la fecha de aprobación de los pliegos-. En consecuencia, los expedientes de contratación que aún no se hubieran abierto en fase de licitación al mercado- ya sea mediante la publicación preceptiva correspondiente al tipo de contrato (SARA o no) en los procedimientos abiertos y negociados con publicidad; o mediante la aprobación de los pliegos en el caso de los procedimientos negociados sin publicidad- deberían adaptar sus previsiones a la LCSP reformada, incorporando el régimen de adjudicaciones que prevé la ley 34/2010. Igualmente, de haber sido enviados los pliegos tras la entrada en vigor sin la debida adaptación el procedimiento deberá en todo caso adecuarse a las nuevas disposiciones legales, por imperativo del principio de jerarquía normativa.

Pues bien, es esta última interpretación la que esta Junta considera debe aplicarse al integrar adecuadamente los distintos intereses en juego, aportando racionalidad a la gestión y seguridad jurídica a los licitadores».

Ello, en la práctica, supone que este nuevo régimen de pago afectaría a aquellos contratos cuya convocatoria de licitación se haya publicado a partir del 24 de febrero de 2013, o a los procedimientos negociados sin publicidad cuyos pliegos hayan sido aprobados a partir de esa fecha. Por tanto, las facturas derivadas de los contratos iniciados con anterioridad al 24 de febrero de 2013 se registrarán por el régimen de pagos vigente en esa fecha, y se deberán abonar en el plazo de treinta días desde la fecha de expedición de las certificaciones de obra o de los documentos que acrediten la realización total o parcial del contrato. Si se han iniciado a partir de esa fecha, se deberán abonar en el plazo máximo de treinta días contados a partir de la fecha de aprobación de las certificaciones de obra o de los documentos que acrediten la realización total o parcial del contrato.

III. CONCLUSIONES

I. El momento en que se reconoce la obligación, es el que determina el inicio del cómputo del plazo de pago de los contratos; reconocimiento de la obligación que deberá incluir la factura acreditativa de la obra realizada, de los bienes entregados o servicios prestados, ya que de otro modo no se podrá verificar el cumplimiento de las prestaciones contractuales pactadas.

II. No resultan de aplicación las previsiones del artículo 222.4 TRLCSP a los contratos menores.

III. Las facturas que se presenten con motivo de la ejecución de los contratos deberán presentarse en el Registro General de la entidad para que quede constancia de la entrada en las dependencias administrativas a efectos del cómputo del plazo de pago, y además deberán ser objeto de anotación en un registro contable a efectos de permitir el seguimiento de las deudas contractuales.

IV. La Administración dispone de un plazo de tres meses para aprobar la certificación final de obras y treinta días a contar desde esta fecha de aprobación para proceder a su pago, mientras que para el saldo de liquidación el plazo general de pago será de sesenta días desde la fecha de aprobación de la liquidación del contrato.

V. El nuevo régimen de pago que ha introducido el RDL 4/2013 afecta a aquellos contratos cuya convocatoria de licitación se haya publicado a partir del 24 de febrero de 2013, o a los procedimientos negociados sin publicidad cuyos pliegos hayan sido aprobados a partir de esa fecha.

Informe 19/2013, de la Junta Consultiva de Contratación Administrativa de la Comunidad Autónoma de Aragón, adoptado en su sesión del día 25 de septiembre de 2013.