

Informe 25/2011, de 23 de noviembre, de la Junta Consultiva de Contratación Administrativa de la Comunidad Autónoma de Aragón.

Asunto: Admisión de una proposición en el supuesto de que el tipo aplicado del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) difiera del señalado en el pliego de cláusulas administrativas particulares, y si debe de tenerse en cuenta el importe del IVA en la valoración del precio como criterio de adjudicación.

I. ANTECEDENTES

El Director Gerente del Servicio Aragonés de Salud, se dirige, con fecha 10 de noviembre de 2011, a la presidencia de la Junta Consultiva de Contratación Administrativa de la Comunidad Autónoma de Aragón, mediante escrito del siguiente tenor literal:

Desde la Gerencia del Servicio Aragonés de Salud nos dirigimos a la Junta Consultiva de Contratación Administrativa del Gobierno de Aragón para plantear consulta relativa a la concurrencia de ofertas con diversos tipos de Impuesto sobre el Valor Añadido para un mismo suministro.

En la práctica diaria de la contratación de suministros es frecuente encontrarse con la situación de que dos proveedores gravan con tipos de IVA distintos un mismo artículo.

Al proceder a la redacción del Pliego de Cláusulas Administrativas Particulares (PCAP) que rige la licitación de los contratos, se asigna, a cada uno de los suministros objeto de la licitación, el tipo de IVA al que viene realizando su adquisición. Del mismo modo, el presupuesto base de licitación se calcula conforme a dicho tipo de IVA.

En ocasiones, en el proceso de licitación, se reciben proposiciones con artículos gravados con un tipo de IVA no conforme con el publicado en el PCAP. Ante esta situación planteamos las siguientes cuestiones de cara a aclarar cual es el tratamiento correcto a estas proposiciones y cómo hay que actuar para valorar las ofertas cuando hay diversidad de tipos de IVA:

PRIMERA CUESTION.-¿Es motivo de rechazo de una proposición que el tipo de IVA aplicado por el licitador no coincida con el recogido en los pliegos de cláusulas administrativas particulares aún cuando, dicha proposición, no supere el presupuesto base de licitación?

Sirvan de ejemplo los siguientes supuestos:

Supuesto 1

Presupuesto base de licitación: 108.000 (100.000 + 8% IVA)

Oferta licitador A: 106.200 (90.000 + 18% IVA) El licitador A, oferta con un tipo de IVA distinto del recogido en el PCAP pero no supera el presupuesto base de licitación. ¿Debe ser rechazada su oferta?

Supuesto 2

Presupuesto base de licitación: 118.000 (100.000 + 18% IVA)

Oferta licitador A: 113.400 (105.000 + 8% IVA)

El licitador A, oferta con un tipo de IVA distinto del recogido en el PCAP pero no supera el presupuesto base de licitación. ¿Debe ser rechazada su oferta?

Supuesto 3

Presupuesto base de licitación: 108.000 (100.000 + 8% IVA)

Oferta licitador A: 106.200 (90.000 + 18% IVA)

Oferta licitador B: 107.380 (91.000 + 18% IVA)

Todos los licitadores ofertan con un tipo de IVA distinto del recogido en el PCAP, ninguno supera el presupuesto base de licitación. ¿Debe declararse desierta la licitación?

SEGUNDA CUESTION.- En caso de no ser rechazada la proposición que aplica un tipo de IVA distinto al del PCAP ¿La valoración del precio como criterio de adjudicación de un contrato debe hacerse teniendo en consideración el IVA que recae sobre el mismo?

Supuesto 4

Oferta licitador A: 118.000 (100.000 + 18% IVA)

Oferta licitador B: 110.160 (102.000 + 8% IVA)

Si la valoración se hace teniendo en consideración el IVA, el adjudicatario sería el licitador B, que propone el precio más bajo. Si no se tiene en consideración el IVA, el adjudicatario sería el licitador A.

El Pleno de la Junta Consultiva de Contratación Administrativa, en sesión celebrada el 23 de noviembre de 2011, 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 Director Gerente del Servicio Aragonés de Salud, es órgano competente para formular solicitud de informe a la Junta, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 6 d) del mencionado Decreto 81/2006.

II. Admisión de una proposición en el supuesto de que el tipo aplicado del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) difiera del señalado en el pliego de cláusulas administrativas particulares.

La primera cuestión planteada en la consulta es la relativa a si se debe rechazar una proposición que establezca un tipo impositivo de IVA distinto del señalado en los pliegos de cláusulas administrativas particulares, aun cuando la proposición no exceda del presupuesto de licitación.

El artículo 129.5 de la Ley 30/2007, de 30 de octubre, de Contratos del Sector Público (en adelante LCSP) dispone que *«En la proposición económica deberá indicarse, como partida independiente, el importe del Impuesto sobre el Valor Añadido que deba ser repercutido»*.

Ello supone la obligación de que los licitadores indiquen en sus proposiciones económicas, como partida independiente, el importe del IVA, impuesto que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88.1 de su Ley reguladora (Ley 37/1992,

de 28 de diciembre), deberá ser siempre repercutido como partida independiente a los entes públicos destinatarios de las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas y no exentas.

Así, de la literalidad del artículo 129.5 LCSP se desprende que lo que el legislador impone a los licitadores es la obligación de señalar, en partida independiente, el «importe» del IVA, es decir la cifra a la que ascendería la cuota tributaria del referido impuesto, esto es, la cifra resultante de aplicar a la base imponible (el precio ofertado por el contratista que resulte adjudicatario) el correspondiente tipo de gravamen. En consecuencia, y dada la claridad de la redacción del artículo 129.5 de la LCSP, no resulta admisible una interpretación («in claris non fit interpretatio») por la que los licitadores hayan de consignar en sus proposiciones económicas el porcentaje (tipo de gravamen) del IVA vigente al tiempo de presentar sus proposiciones, y no el importe del IVA (o cantidad que deba ser repercutida a la Administración o entidad contratante).

La cuestión que se suscita es la de si tal defecto ha de considerarse como un motivo de exclusión del licitador que ha incurrido en el error o si, por el contrario, ha de tratarse como un defecto subsanable.

Con carácter general cabe recordar que la jurisprudencia ha adoptado un criterio antiformalista a la hora de apreciar el carácter subsanable o no de los requisitos exigidos a los licitadores para participar en los procedimientos de contratación, en el entendimiento de que la exclusión de los mismos por defectos subsanables en su documentación puede ser contraria al principio de concurrencia.

Este criterio antiformalista se expone con claridad en la sentencia del Tribunal Supremo de 21 de septiembre de 2004, que declara lo siguiente:

«El criterio expuesto toma en cuenta que una interpretación literalista de las condiciones exigidas para tomar parte en los procedimientos administrativos de

contratación, que conduzca a la no admisión de las proposiciones por simples defectos formales, fácilmente subsanables, es contraria al principio de concurrencia..., así como que la preclusión de aportaciones documentales tiene por objeto evitar sorpresas para los demás concursantes, o estratagemas poco limpias, pero no excluir a los participantes por defectos en la documentación de carácter formal, no esencial, que, como hemos dicho, son subsanables sin dificultad, doctrina que se encuentra recogida en anteriores sentencias de la Sala, como las de 22 de junio de 1972, 27 de noviembre de 1984 y 19 de enero de 1995».

Al amparo de este principio antiformalista, se han considerado subsanables, entre otros, defectos como la falta de acreditación de la suficiencia de los poderes de los representantes (sentencias del Tribunal Supremo de 22 de noviembre de 1973 y de 22 de noviembre de 1984, entre otras muchas, e informe de la Junta Consultiva de Contratación del Estado 27/04, de 2 de junio de 2004), la falta de inclusión en la documentación administrativa de una garantía provisional constituida en fecha anterior a la de terminación del plazo de presentación de proposiciones, sobre la consideración de que son insubsanables los defectos consistentes en la falta de requisitos exigidos, y subsanables aquellos que hacen referencia a la simple falta de acreditación de los mismos (Informe de la Junta Consultiva de Contratación del Estado 48/02, de 28 de febrero de 2003, entre otros), la inclusión del resguardo acreditativo de la constitución de la garantía provisional en un sobre distinto al exigido en los Pliegos (STS de 4 de octubre de 1994), la falta de acreditación del cumplimiento del requisito de estar al corriente en el pago de las obligaciones tributarias (STS de 28 de septiembre de 1995 y de 28 de mayo de 2002), o la falta de firma de la proposición económica (STS de 21 de septiembre de 2004).

Así pues, sobre la base de esta doctrina antiformalista procede analizar si el error en la fijación del tipo impositivo aplicable se puede considerar como un defecto subsanable, o por el contrario si es causa de rechazo de la proposición.

El artículo 84 del Real Decreto 1098/2001, de 21 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento General de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas (en adelante RGLCAP), dispone que: *«Si alguna proposición no guardase concordancia con la documentación examinada y admitida, excediese del presupuesto base de licitación, variara sustancialmente el modelo establecido, o comportase error manifiesto en el importe de la proposición, o existiese reconocimiento por parte del licitador de que adolece de error o inconsistencia que la haga inviable, será desechada por la mesa, en resolución motivada. Por el contrario, el cambio u omisión de algunas palabras del modelo, con tal de que lo uno o la otra no alteren su contenido, no será causa bastante para el rechazo de la proposición».*

El criterio de la Junta Consultiva de Contratación del Estado respecto de las ofertas ambiguas ha evolucionado, pasando de una postura muy rígida en la que propugnaba el rechazo de la oferta en todo caso (Informe 51/2006, de 11 de diciembre), a flexibilizar sus planteamientos (Informe 23/2008, de 29 de septiembre), por lo que, invocando la doctrina del Tribunal Supremo, ha considerado que en los procedimientos de adjudicación de los contratos debe tenderse a lograr la mayor concurrencia posible, siempre que los candidatos cumplan con los requisitos establecidos, ya que el propio artículo 84 RGLCAP establece los supuestos concretos en los que deben rechazarse las proposiciones, excluyéndose de tal acción el cambio u omisión de algunas palabras del modelo, con la única limitación de que el uno o la otra no alteren su sentido.

En consecuencia, debemos entender que los simples errores de cálculo en la consignación del importe del IVA a repercutir, o en el tipo impositivo que resulte de aplicación, son meros defectos formales subsanables y por tanto no invalidantes, ya que la consignación del tipo impositivo del IVA es un concepto que viene impuesto por la normativa tributaria que resulte de aplicación y no depende de la voluntad de los licitadores, tal y como ha señalado la STS 28 de

mayo de 2002 *«...la legislación de contratación de las Administraciones públicas no puede contener una regulación de la materia impositiva o tributaria, correspondiendo a los órganos de contratación velar por el cumplimiento de los requisitos de la adjudicación, pero no por los requisitos fiscales de los licitadores, en donde han de limitarse a ejercer un control meramente formal del cumplimiento de los mismos en la fase de adjudicación del contrato».*

Por otra parte puede ocurrir que no se trate de un error imputable al licitador, o bien porque tenga reconocido algún tipo de exención fiscal que le otorgue el «beneficio» de no repercutir IVA en sus operaciones sujetas al impuesto, o tratarse de un licitador comunitario que pueda tributar en origen de acuerdo la normativa del IVA, o que sea la propia Administración la que a la hora de fijar el tipo impositivo aplicable, no haya establecido correctamente el que le sea de aplicación.

Además, como se ha expuesto, si el importe del IVA a repercutir viene impuesto por la normativa tributaria, el hecho de reflejar un tipo impositivo distinto del que figura en los pliegos de cláusulas administrativas particulares no constituiría una alteración del precio ofertado en la proposición económica, sino una opción del licitador que no se ajusta ni al modelo, ni a la normativa tributaria aplicable, por lo que la exclusión del licitador que haya cometido el error sin ofrecerle la posibilidad de subsanación, sería contraria al principio de concurrencia y no discriminación. Es este un supuesto al que resulta aplicable el artículo 9 de la Ley 3/2011, de 24 de febrero, de medidas en materia de Contratos de Sector Público de Aragón, sobre aclaración de ofertas, que permitirá a la Mesa de contratación o al órgano de contratación —si entiende que no es correcto el tipo impositivo que aplican en sus propuestas— ponerse en contacto con los licitadores para requerir la oportuna información.

Dicho esto bajo la premisa de la inalterabilidad del precio ofertado, y que cualquier corrección del error susceptible de subsanación ha de consistir única y exclusivamente en la corrección del tipo impositivo del IVA a repercutir,

permaneciendo en todo caso inalterable el importe del precio ofertado por el licitador en la proposición económica.

III. Consideración del importe del IVA a repercutir a la hora de valorar el precio como criterio de adjudicación.

Resuelta la primera cuestión, procede analizar si a la hora de valorar las ofertas debe considerarse el importe a repercutir por el IVA, o por el contrario la valoración debe realizarse excluyendo la cuantía de este impuesto.

El artículo 75.1 LCSP establece que *«en los contratos del sector público, la retribución del contratista consistirá en un precio cierto... los órganos de contratación cuidarán de que el precio sea adecuado para el efectivo cumplimiento del contrato mediante la correcta estimación de su importe, atendiendo al precio general de mercado»*, para establecerse en el apartado segundo del mencionado artículo que *«en todo caso se indicará, como partida independiente, el importe del Impuesto sobre el Valor Añadido que deba soportar la Administración»*. Esto supone que, tal y como ha sentado la Junta Consultiva de Contratación del Estado en su Informe 43/08, de 28 de julio, el precio del contrato constituye la retribución del contratista, y por tanto el precio debe entenderse como el importe íntegro que percibe el contratista por la ejecución del contrato, y que el importe del Impuesto sobre el Valor Añadido forma parte del mismo, si bien debe de hacerse constar de manera separada.

Otra cuestión distinta es si a la hora de valorar las ofertas se debe considerar el importe del IVA, o por el contrario se debe de excluir esta partida.

Esta cuestión ya ha sido objeto de análisis por parte de la Junta Consultiva de Contratación del Estado en su Informe 07/08, de 29 de septiembre, con el criterio de que *«la valoración del precio como criterio de adjudicación de un contrato sujeto a la Ley de Contratos del Sector Público debe hacerse sin tomar*

en consideración el Impuesto sobre el Valor Añadido que recae sobre el mismo», que se basa en que los artículos 1 y 123 LCSP prohíben los tratamientos discriminatorios y no igualitarios a los licitadores, y que comparar las ofertas económicas sin tener en cuenta el IVA, no supone dejar sin efecto las normas fiscales por las que se concede una exención o beneficio fiscal. El reconocimiento de una exención subjetiva en materia fiscal es siempre una norma de carácter excepcional que como tal debe ser interpretada restrictivamente, no puede extenderse a personas que no sean estrictamente las indicadas en la Ley ni a actos respecto de los cuales sea dudosa la procedencia de aplicarla, como es el caso de la contratación administrativa, en la que impera el interés general que debe presidirla y que exige el tratamiento no discriminatorio de todos los licitadores.

Por supuesto, la Mesa de contratación deberá excluir de la licitación aquellas ofertas cuyo precio antes de IVA exceda del presupuesto base de licitación, tal y como sucede en el supuesto 2 que figura en el escrito de consulta.

III. CONCLUSIONES

- I. No es posible excluir a un licitador por señalar en su oferta un tipo impositivo distinto del Impuesto sobre el Valor Añadido del que figure en los pliegos de cláusulas administrativas particulares, sin ofrecerle la posibilidad de subsanación o aclaración, pues tal actuación es contraria a los principios de concurrencia y no discriminación.
- II. El precio como criterio de adjudicación se debe valorar sin considerar el Impuesto sobre el Valor Añadido que resulte de aplicación, con objeto de

no provocar efectos discriminatorios y no igualitarios, contrarios a los artículos 1 y 123 LCSP.

Informe 25/2011, de la Junta Consultiva de Contratación Administrativa de la Comunidad Autónoma de Aragón, adoptado en su sesión del día 23 de noviembre de 2011.