

CONSULTA

Tratamiento contable y presupuestario de contratos plurianuales

 **HACIENDA LOCAL** 11/06/2020

En la tramitación de los diferentes contratos que formaliza el Ayuntamiento (Suministros, servicios, obras, etc) cuando llega a Intervención la petición de la existencia de crédito RC para los mismos, ¿Cómo debería realizarse esa RC si, por ejemplo, el contrato dura tres años, se trata de un contrato de suministro que depende de las necesidades diarias o mensuales de los productos contratados, y la petición se realiza en el mes de julio?

Normalmente suelo hacer una estimación para el ejercicio corriente de la parte de éste, y RCs de futuro para el resto de ejercicios hasta la finalización del contrato. ¿Es correcto?

Respecto de esas RCs futuras ¿Que responsabilidad asume el Interventor al realizar el documento contable de futuro si luego por los órganos gestores no se recoge en el Presupuesto futuros esas cantidades certificadas?

¿Cual sería el tratamiento contable y presupuestario adecuado de esos RCs corrientes y Futuros?

RESOLUCIÓN

CONSIDERACIONES JURÍDICAS

PRIMERA.- En primer lugar, hemos de destacar que la actuación del órgano interventor debe limitarse a fiscalizar los actos de contenido económico con carácter previo a la adopción del acto administrativo de aprobación. ***Por tanto no corresponde al órgano interventor efectuar ninguna estimación del importe del contrato, siendo dicha función competencia del centro gestor, como responsable del contrato.*** Por tanto recalcamos que no es competencia del órgano interventor cuantificar ni estimar el importe correspondiente a los sucesivos ejercicios a los cuales se extendiera el contrato.

La petición de existencia de crédito, en el caso de no funcionar la corporación con documentos previos, corresponderá al centro gestor, debiendo reseñar la cuantía correspondiente al ejercicio en vigor, para la cual deberá existir crédito adecuado y suficiente, y la estimación de los sucesivos ejercicios a los cuales se extiende el contrato, para el cual deberá habilitarse la posibilidad en el programa informático de habilitar el módulo de gastos futuros, a fin de efectuar un control de los mismos. **Recalcando que dicha responsabilidad recae en el centro gestor, nunca en el órgano interventor.**

SEGUNDA.- Una vez señalado lo anterior, en lo referente a la fiscalización de los expedientes de contratación, hay que efectuar las siguientes matizaciones, según la Entidad Local disponga o no de fiscalización limitada previa. Aunque para el supuesto que nos ocupa (gastos de carácter plurianual) es independiente que haya adoptado la misma, o dispusiera de fiscalización plena.

El artículo 13 del Real Decreto 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno **recoge el régimen de fiscalización e intervención limitada previa** de forma expresa pero en los mismo términos que el RDL 2/2004 de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las haciendas Locales (TRLRHL), artículo 219.2

De esta manera, previo informe del interventor y a propuesta del Presidente, el **Pleno de la Entidad Local podrá acordar el régimen de fiscalización e intervención limitada previa** (que será completada con su control posterior).

Esta fiscalización e intervención limitada previa solamente comprobará los **requisitos básicos** siguientes:

- La **existencia de crédito presupuestario** y que el propuesto es el **adecuado** a la naturaleza del gasto u obligación que se proponga contraer, con los siguientes matices –ex artículo 13 del RD de Control Interno-:
 - Que en los casos en los que el crédito presupuestario de **cobertura a gastos con financiación afectada** se comprobará que los recursos que los financian son ejecutivos, acreditándose con la existencia de documentos fehacientes que acrediten su efectividad.
 - **Cuando se trate de contraer compromisos de gastos de carácter plurianual se comprobará, además, si se cumple lo preceptuado en el artículo 174 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales.**
 - Que se entenderá que el **crédito es adecuado** cuando financie obligaciones a contraer o nacidas y no prescritas a cargo a la tesorería de la Entidad Local.
- Que las obligaciones o gastos se generan por **órgano competente**.
- Aquellos otros extremos que, por su **trascendencia** en el proceso de gestión, se determinen por el Pleno a propuesta del Presidente, previo informe del órgano interventor.
- Aquellos otros extremos trascendentes que, con independencia de que el Pleno haya dictado o no acuerdo, se establezcan en el proceso de gestión los **extremos fijados en el Acuerdo del Consejo de Ministros**, vigente en cada momento, con respecto al ejercicio de la función interventora en régimen de requisitos básicos, en aquellos supuestos que sean de aplicación a las Entidades Locales –ex artículo 13.2 del RD de Control Interno-.

En caso de que no se hubiera adoptado el acuerdo de fiscalización limitada previa, la fiscalización **sería plena**, debiendo analizar la totalidad de la legalidad del expediente, mediante **criterio indeterminados o abiertos**, según criterio del interventor, trasladando la responsabilidad íntegra al órgano de control interno, lo cual podría conllevar una mayor carga de trabajo convirtiéndose en un control lento, entorpecedor y algunas veces discrecional, con difícil encaje en una gestión pública moderna regida por los principios de eficacia, eficiencia y economía. Por tanto desde esPublico, recomendamos instaurar el Modelo de Control eficaz y que se apruebe un Reglamento de Control Interno que regule el mismo.

TERCERA.- En el caso de la consulta nos encontramos ante un supuesto de **compromiso de gasto plurianual**, legalmente previsto en el artículo 174 del TRLRHL.

El apartado 2 del mismo precepto contempla la posibilidad de que, en determinados supuestos, puedan adquirirse compromisos por gastos que hayan de extenderse a ejercicios posteriores a aquel en que se autoricen, **siempre que su ejecución se inicie en el propio ejercicio.**

Entre los supuestos relacionados en dicho apartado se encuentran los **gastos de inversión**, así como los **contratos sometidos, actualmente, a la Ley 9/2017, de 8 de noviembre de Contratos del Sector Público (LCSP), como por ejemplo, los contratos de prestación de servicios o los de suministros.**

El número de ejercicios a que pueden aplicarse los gastos referidos en los párrafos a), b) y e) del apartado anterior no será superior a cuatro, según prescribe el artículo 174.3.

«En los casos incluidos en los párrafos a) y e) –añade el mismo artículo y apartado-, el gasto que se impute a cada uno de los ejercicios futuros autorizados no podrá exceder de la cantidad que resulte de aplicar al crédito correspondiente del año en que la operación se comprometió los siguientes porcentajes: en el ejercicio inmediato siguiente, el 70 por ciento ; en el segundo ejercicio, el 60 por ciento, y en el tercero y cuarto, el 50 por ciento».

No obstante lo anterior, para los programas y proyectos de inversión que taxativamente se especifiquen en las bases de ejecución del presupuesto, podrán adquirirse compromisos de gastos que hayan de extenderse a ejercicios futuros **hasta el importe que para cada una de las anualidades se determine** (artículo 174.4).

Asimismo, el apartado 5 prevé que «En casos excepcionales el Pleno de la corporación podrá ampliar el número de anualidades así como elevar los porcentajes a que se refiere el apartado 3 de este artículo».

CUARTA.- Desde un punto de **vista presupuestario y contable** la cuestión relevante es la de la imputación de los gastos plurianuales, que se resuelve en los apartados **1 y 6 del artículo 174**.

Determina el apartado 1 que «La autorización o realización de los gastos de carácter plurianual **se subordinará al crédito que para cada ejercicio autoricen los respectivos presupuestos**».

Por su parte, el apartado 6 determina que «**Los compromisos a que se refiere el apartado 2 de este artículo deberán ser objeto de adecuada e independiente contabilización**».

Consecuentemente, en los gastos plurianuales de la consulta se producirán simultáneamente tres actos de carácter presupuestario en el momento de la aprobación del expediente de contratación. **(El ejercicio actual y los dos ejercicios futuros, al tener el contrato una duración de tres años)**

- Autorización del correspondiente gasto por la parte del contrato a ejecutar en 2020 con cargo al Presupuesto de este año.
- La adquisición de un compromiso de gasto con cargo al futuro presupuesto de 2021 y 2022.

Tratándose de un contrato de obras con el carácter de inversión (artículo 174.2.a TRLHL), el gasto comprometido para el año 2020 no podrá ser superior al 70 por 100 del crédito autorizado en 2019, salvo que específicamente se hubieran previsto unos porcentajes diferentes en las bases de ejecución del presupuesto o excepcionalmente así lo hubiera acordado el Pleno (apartados 4 y 5 del mismo artículo).

La adquisición del compromiso de gasto deberá contabilizarse de forma independiente –prácticamente la totalidad de aplicaciones informáticas de llevanza de la contabilidad local disponen de un módulo de compromisos de gastos futuros para el cumplimiento de dicho requisito.

CUARTA. La licitación del contrato que comprenda un gasto plurianual, deberá realizarse en el ejercicio de inicio de su ejecución –en nuestro caso, 2020, y asumir el compromiso de existencia de crédito adecuado y suficiente para el resto de anualidades, en este caso 2021 y 2022, para llevar a cabo la obra, servicio o suministro. La fiscalización por parte de intervención (artículo 117.1 y D.A. 3ª. 4 de la LCSP), se expedirá **exclusivamente por la parte del contrato cuya ejecución corresponda a dicho ejercicio**. No siendo responsable de que el centro gestor en sus previsiones de formación del presupuesto, no reseñara créditos para asumir el compromiso.

En armonía con la previsión anteriormente transcrita del artículo 174.1, el compromiso de gasto para 2020 implica la obligación del Ayuntamiento de consignar el crédito correspondiente en el Presupuesto de 2021 y 2022, sin cuyo requisito no podrá ejecutarse el gasto de inversión comprometido en 2020. Con los perjuicios que ello pudiera suponer en orden a indemnización al contratista.

Por tanto recomendamos que contablemente mediante el módulo de compromisos de gastos futuros, que recalcamos prácticamente todas las aplicaciones informáticas lo tienen se contabilice el mismo, para mejor control. Advirtiendo dicha circunstancia el órgano interventor, en la fiscalización de la aprobación del pliego, de la condición suspensiva de existencia de crédito adecuado y suficiente en el resto de los ejercicios presupuestarios.

Con dicha actuación quedaría salvada la responsabilidad del órgano interventor, que recalcamos no es el órgano que debe cuantificar los contratos, sino únicamente fiscalizar los actos de contenido económico.

CONCLUSIONES

Sobre la base de las consideraciones anteriores, se puede concluir:

PRIMERA.- No corresponde al órgano interventor efectuar ninguna estimación del importe del contrato, siendo dicha función competencia del centro gestor, como responsable del contrato. La aprobación del expediente de contratación implicará la aprobación de un compromiso de gasto para los ejercicios futuros. Correspondiendo únicamente a la intervención certificar la existencia de crédito adecuado y suficiente en el ejercicio vigente. Tal y como se reseña en la consideración jurídica primera.

SEGUNDA.- La aprobación del expediente implicará la adquisición de un compromiso de gasto para los ejercicios futuros, **debiéndose certificar la existencia de crédito exclusivamente por la parte del contrato cuya ejecución se prevea en el ejercicio de licitación y exclusivamente por el importe previsto con cargo al presupuesto de dicha anualidad.** Asumiendo un compromiso de crédito para ejercicios futuros, el cual implicará la **obligación del Ayuntamiento de consignar en el respectivo presupuesto el crédito estipulado para cada anualidad,** a fin de dar cobertura presupuestaria a la parte del contrato a ejecutar en cada una de las anualidades a que se extienda el gasto.

TERCERA.- En cuanto a fiscalización del citado expediente, variaría si la Entidad Local dispusiera o no de fiscalización limitada previa. No obstante tanto en un sistema como en otro, **el órgano interventor deberá comprobar cuando se trate de contraer compromisos de gastos de carácter plurianual si se cumple lo preceptuado en el artículo 174 del TRLRHL.** Tal y como se reseña en la consideración jurídica segunda.

En el informe de fiscalización deberá el interventor manifestar tal circunstancia, subordinando la ejecución del contrato a la existencia de crédito adecuado y suficiente en los ejercicios sucesivos.

Con dicha actuación quedaría salvada la responsabilidad del órgano interventor, que recalcamos no es el órgano que debe cuantificar los contratos, sino únicamente fiscalizar los actos de contenido económico.

CUARTA.- El tratamiento contable y presupuestario de los compromisos de gastos futuros, se realizará exclusivamente mediante el módulo de compromisos de gastos futuros, que recalcamos prácticamente todas las aplicaciones informáticas lo tienen. No suponiendo ningún apunte contable ni presupuestario, solo un sistema de control. Dado que se trata de un compromiso de gastos, el cual si no se materializa en el presupuesto de los ejercicios siguientes, supondrá la resolución del contrato, con los consiguientes perjuicios que ello pudiera suponer, en orden a las indemnizaciones.