

## OBJETO, PRECIO Y CUANTÍA

### **12/10** IMPORTE DE LA BASE DE CÁLCULO DE REVISIÓN DE PRECIOS EN LOS CONTRATOS DE OBRAS Y SUMINISTROS DE FABRICACIÓN

**El precio líquido de la prestación realizada sobre el que hay que aplicar el coeficiente resultante de la fórmula de revisión de precios en los contratos de obras y suministro de fabricación a que se refiere el artículo 106 del texto refundido de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas está constituido por el presupuesto de ejecución material, reducido, en su caso, en el porcentaje de baja (art. 131 RLCAP) y no por el presupuesto base de licitación.**

**En relación con los contratos cuya revisión de precios deba efectuarse con arreglo a las prescripciones de la Ley 30/2007 (arts. 79 y 80), la base de cálculo de la revisión de precios está constituida por los importes líquidos de las prestaciones realizadas<sup>1</sup>.**

La Abogacía General del Estado-Dirección del Servicio Jurídico del Estado ha examinado, al amparo de lo dispuesto en el artículo 27 del Real Decreto 997/2003, de 25 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Servicio Jurídico del Estado, y del apartado *h*) de la regla primera de la Instrucción 2/2003 de esta Abogacía General del Estado, la consulta formulada por la Abogacía del Estado en Asturias acerca de la base sobre la que deben practicarse las revisiones de los precios de los contratos, más en concreto, si las mismas se deben practicar sobre el líquido de ejecución material, como hace la Confederación Hidrográfica del Cantábrico, o sobre el líquido de pago o líquido total de la certificación que incluye conceptos que no son precios estrictamente, como patrocinan los contratistas.

En relación con dicha consulta y a la vista de los antecedentes remitidos, este Centro Directivo emite el siguiente informe:

**I.** Tal y como se detalla en la consulta recibida en este Centro Directivo, la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de

---

<sup>1</sup> Dictamen de la Abogacía General del Estado de 25 de marzo de 2010 (ref.: A.G. Servicio Jurídico Periférico 5/10). Ponente: Ricardo Huesca Boadilla.

**12/10** Justicia de Asturias se ha pronunciado, hasta la fecha, en dos sentencias sobre el particular indicado en sentido favorable a las pretensiones de las empresas contratistas recurrentes, apoyándose para ello de forma decisiva en el informe 10/2009, de 25 de septiembre, de la Junta Consultiva de Contratación Administrativa –JCCA–, emitido precisamente a raíz de una consulta de la propia Confederación Hidrográfica del Cantábrico.

Como quiera que –se añade en el escrito de consulta– la solución a esta cuestión conlleva importantes implicaciones económicas, siendo indudable que se trata de un aspecto de la contratación pública de repercusión nacional, a lo que hay que añadir, además, las dudas que se le suscitan al Organismo afectado sobre cómo debe actuar en relación con los contratos en vigor y respecto de la ejecución de las sentencias dictadas y de otros pleitos en tramitación, se considera necesario elevar la presente consulta para así posibilitar la unificación de criterio en la materia, teniendo en cuenta que no existe doctrina jurisprudencial sobre el tema y que el criterio que ahora patrocina la JCCA, contrario al que mantuvo en su informe 46/1964, de 12 de junio, no es vinculante.

**II.** Antes de entrar en el análisis de la cuestión suscitada es conveniente dejar sentadas unas ideas previas acerca de la revisión de precios que han de servir de pauta para la conclusión a la que llegue esta Abogacía General del Estado.

Se puede definir la revisión de precios, siguiendo la doctrina de la propia JCCA (Informe 20/2002, de 13 de junio), como una cláusula de estabilización, de las llamadas de índice, que, salvo que se hubiese previsto su exclusión en los pliegos o en el contrato, opera de forma imperativa y que, atendiendo a la evolución futura de los costes estimados en un momento precedente, permite, mediante su aplicación, mantener el equilibrio económico del contrato durante el periodo de ejecución del mismo, protegiendo contra la pérdida del poder adquisitivo de la moneda y permitiendo a las partes contratantes adecuarse a las oscilaciones de precios experimentadas por los materiales y la mano de obra.

En cuanto a su naturaleza jurídica, la JCCA, en su informe 15/1984, de 13 de junio, señala que la obligación de pago de las revisiones de precios se configura como una obligación accesoria de la principal de pago de la obra ejecutada, por lo que quedará extinguida al extinguirse por el pago la obligación de abono del precio contractual cuando éste se recibe por el contratista sin haber reclamado previamente el cobro de la revisión, ni hacer reserva de ello en el momento mismo de percibir el importe de la obligación principal o el último plazo.

Por otro lado, el concepto de revisión de precios, tal y como se regula en la vigente Ley 30/2007, de 31 de octubre, de Contratos del Sector Público (LCSP) y en las demás normas legales que la precedieron (Ley 13/1995, de 18 de mayo, de Contratos de las Administraciones Públicas –LCAP– y Real Decreto Legislativo 2/2000, de 16 de junio, que

aprueba el texto refundido de la Ley anterior –TRLCAP–), es solamente aplicable a los contratos celebrados por la Administración, pues, a diferencia de los contratos celebrados en el ámbito del Derecho Civil, donde rige la regla *pacta sunt servanda*, en la contratación administrativa concurren dos circunstancias características: las prerrogativas exorbitantes de la Administración y, correlativamente, el equilibrio financiero del contrato, como garantía de equidad a favor del contratista.

Así, mientras que la cláusula *rebus sic stantibus* –todo contrato se entiende vinculante en tanto no se alteren las circunstancias que se tuvieron en cuenta al tiempo de su celebración– actúa en el Derecho privado como cláusula resolutoria implícita, facultando a las partes para apartarse lícitamente del cumplimiento de las obligaciones asumidas, en el Derecho público dicha cláusula se reconduce a mitigar las consecuencias derivadas del riesgo y ventura del contratista, de forma que, en aras del interés público en juego, la resolución del contrato es excepcional, articulándose normativamente medios para el restablecimiento de un equilibrio justo para el contratista. Surgen así, entre otros, el mecanismo de la revisión de precios, directamente inspirado en el clima de protección al contratista creado por nuestra moderna legislación de contratos públicos, que se remonta a la doctrina del riesgo imprevisible establecida por el Consejo de Estado francés a partir del Arrêt Compagnie Générale d’Eclairage de Bordeaux, de marzo de 1916, con la notable distinción entre contratación pública y privada.

La jurisprudencia también se ha ocupado de la revisión de precios, habiendo manifestado su parecer al respecto, entre otras, en la sentencia del Tribunal Supremo de 30 de enero de 1995, en la que textualmente se indica:

«La revisión de precios en el contrato administrativo de obras es un sistema establecido en aras del principio de equilibrio financiero, para compensar los desajustes que en ese aspecto causa la realidad socioeconómica con su falta de estabilidad; habiendo insistido la jurisprudencia, primero, sobre su carácter excepcional, en cuanto pugna con una serie de principios básicos de la contratación administrativa, como son el de riesgo y ventura, el de precio cierto y el de inmutabilidad del contrato *ex lege* y, segundo, sobre la exigencia de estimar las estipulaciones que contengan la revisión con espíritu restrictivo, excluyendo interpretaciones analógicas o ampliaciones no previstas expresas o categóricamente.»

**III.** Hecha esta breve introducción acerca de la institución de la revisión de precios en el campo de la contratación administrativa y con el fin de acomodar lo más posible la respuesta de este Centro Directivo a los casos concretos suscitados, que han dado lugar a dos pronunciamientos del Tribunal Superior de Justicia de Asturias, es importante señalar que de la lectura de los escritos presentados, en especial del escrito de preparación del recurso de casación contra la sentencia de dicho Tribunal de 25 de enero de 2010, se deduce con bastante claridad que la Confederación

**12/10** Hidrográfica del Cantábrico, cuando expidió la certificación de obras pertinente a efectos de la revisión de precios, tuvo en cuenta como base de la misma el importe líquido de ejecución material de la obra. Al propio tiempo tuvo también presentes los artículos 105 y 106 del TRLCAP y concordantes del Reglamento General de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas, aprobado por Real Decreto 1098/2001, de 12 de octubre (RGLCAP), preceptos que considera infringidos la Abogacía del Estado en Asturias en su escrito de preparación del recurso de casación.

La actuación de la Confederación Hidrográfica del Cantábrico fue totalmente correcta en cuanto a la aplicación del TRLCAP, pues la disposición transitoria primera de la LCSP establece, por un lado, que los expedientes de contratación iniciados antes de la entrada en vigor de la propia Ley se regirán por la normativa anterior, entendiéndose, a estos efectos, que los expedientes de contratación han sido iniciados si se hubiera publicado la correspondiente convocatoria del procedimiento de adjudicación del contrato y, por otro lado, que los contratos administrativos adjudicados con anterioridad a la entrada en vigor de la propia LCSP se regirán en cuanto a sus efectos, cumplimiento y extinción, incluida su duración y régimen de prórrogas, por la normativa anterior.

Ello obliga a este Centro Directivo a analizar, en primer término, la cuestión suscitada con arreglo a la normativa anterior a la LCSP, esto es, con arreglo a las previsiones del TRLCAP y del RGLCAP, bien que, para completar este análisis, se examinará también la cuestión planteada a la luz de la LCSP.

**IV.** Antes de entrar en el análisis de los preceptos que los citados textos dedican a la revisión de precios, es necesario hacer referencia a los antecedentes legales de esa regulación.

La primera norma básica en materia de revisión de precios fue el Decreto-Ley 2/1964, de 4 de febrero, que, como reza su preámbulo, fue dictado con el fin de unificar en lo posible las distintas normas particulares en materia de revisión de contratos de obras y en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 30 de la Ley de Régimen Jurídico de la Administración del Estado.

El artículo 12 del texto articulado de la Ley de Contratos del Estado, aprobado por Decreto 923/1965, de 8 de abril, desarrollando lo dispuesto en la Ley de Bases de 28 de diciembre de 1963, establecía que «la inclusión de cláusulas de revisión de precios se regulará por su legislación especial», estando constituida ésta por el citado Decreto-Ley (en idéntico sentido se expresaba el art. 30 del Reglamento General de Contratación, aprobado por Decreto 3354/1967, de 28 de diciembre). Las previsiones en materia de revisión de precios del Decreto-Ley 2/1964 fueron desarrolladas convenientemente por el Decreto 461/1971, de 11 de marzo.

La LCAP dedicó su Título IV (arts. 104 a 109) a la revisión de precios de los contratos de la Administración. El artículo 104 (que pasó con

alguna modificación al TRLCAP) establecía que la revisión de precios en los contratos regulados en esta Ley tendría lugar en los términos establecidos en dicho Título cuando el contrato se hubiese ejecutado en el 20 por 100 de su importe y hubiesen transcurrido seis meses desde su adjudicación.

Por su parte, el artículo 105.2, relativo a las fórmulas de revisión, indicaba que «las fórmulas reflejarán la participación en el precio del contrato de la mano de obra y de los elementos básicos. Estarán formadas por varios sumandos, entre ellos un sumando fijo que no podrá ser superior a cero enteros quince centésimas (0,15) correspondiente a los gastos que han de permanecer invariables (...)». Por su parte, el artículo 106, referente a los índices de precios, establecía que las fórmulas de revisión servirán para calcular, mediante la aplicación de índices de precios, los coeficientes de revisión en cada fecha respecto a la fecha final del plazo de presentación de ofertas, en las subastas y concursos y la de adjudicación en el procedimiento negociado, aplicándose sus resultados a los importes líquidos de las prestaciones realizadas. Por último, el artículo 107 de la LCAP, de especial interés para la cuestión suscitada, disponía que «cuando se utilicen fórmulas de revisión de precios en los contratos de obras y suministro de fabricación, se procederá a la revisión mediante la aplicación del coeficiente resultante de aquéllas sobre el precio liquidado en la prestación realizada».

En cuanto a las fórmulas de revisión, la disposición transitoria segunda de la LCAP, comenzando una línea seguida hasta la vigente LCSP, establecía que en tanto no se aprobasen, de conformidad con el artículo 105, nuevas fórmulas de revisión, seguirían aplicándose las aprobadas por el Decreto 3650/1970, de 19 de diciembre, y por el Real Decreto 2167/1981, de 20 de agosto, complementario del anterior. Por último, es importante reseñar que la disposición derogatoria única, apartado 1.c), de la LCAP, abrogó el Decreto-Ley 2/1964, de 4 de febrero, sobre revisión de precios y sus disposiciones complementarias, manteniendo, no obstante, su vigencia con carácter reglamentario en cuanto no se opusiesen a lo establecido en la propia LCAP para todos los contratos sujetos a revisión según el artículo 104 de la misma.

La previsión de la disposición derogatoria única, apartado 1.c), de la LCAP, permitió, por tanto, la vigencia con carácter reglamentario del Decreto-Ley 2/1964, y, por extensión, del Decreto 461/1971, hasta, como luego se verá, la aprobación del RGLCAP, en lo que no se opusiera a la LCAP.

Se llega así al TRLCAP, aplicable a los casos que han dado lugar a esta consulta, y que dedicó su Título IV (arts. 103 a 108), a la revisión de precios en los contratos de la Administración. El artículo 103 disponía que la revisión de precios tendría lugar en los términos establecidos en dicho Título, cuando el contrato se hubiera ejecutado en un 20 por 100 y hubiese transcurrido un año desde su adjudicación. El artículo 104.2 establecía que las fórmulas tipo reflejarían la participación en el precio del contrato de la

**12/10** mano de obra y de los elementos básicos. Por su parte, el artículo 105 prescribía que «las fórmulas de revisión servirán para calcular, mediante la aplicación de índices de precios, los coeficientes de revisión en cada fecha respecto a la fecha y periodos determinados en el artículo 104.3, aplicándose sus resultados a los importes líquidos de las prestaciones realizadas que tengan derecho a revisión». Finalmente, el artículo 106, relativo al procedimiento de revisión, preceptuaba que «cuando se utilicen fórmulas de revisión de precios en los contratos de obras y suministro de fabricación, se procederá a la revisión mediante la aplicación del coeficiente resultante de aquéllas sobre el precio líquido de la prestación realizada».

Tal y como tuvo oportunidad de señalar este Centro Directivo en un informe de 29 de noviembre de 2002 (ref. A.G. ENTES PÚBLICOS 38/02), «... las cláusulas de revisión de precios tienen en el TRLCAP un carácter imperativo, es decir, operan *ope legis* y de forma ordinaria, a diferencia del régimen previsto en el antes citado texto articulado de la Ley de Contratos del Estado, en el que sólo eran admisibles en virtud de la correspondiente previsión en el pliego de cláusulas administrativas. En este sentido, es preciso señalar que las citadas cláusulas se incorporan al contenido del contrato como cláusulas de estabilización, sin que su aplicación origine una modificación contractual, siendo el propio contrato el que establece de forma previsoramente las variaciones en el precio. Es por ello que las modificaciones en el precio de los contratos administrativos operan precisamente a través de dichas cláusulas de revisión, tomando como referencia la evolución de los índices o fórmulas de carácter oficial que determina el propio órgano de contratación. Asimismo, la generalización del sistema de revisión de precios implica que lo que ha de establecerse mediante resolución motivada no es la revisión, sino, precisamente, la improcedencia de la misma».

El TRLCAP derogó expresamente la LCAP (disposición derogatoria única.1), conteniendo la disposición transitoria segunda, relativa a las fórmulas de revisión, una previsión similar a la de la disposición transitoria segunda de la LCAP, bien que con algún matiz.

En efecto, la disposición transitoria segunda, en su versión originaria, volvía a remitirse a las fórmulas tipo aprobadas por los Decretos antes citados, hasta que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 104 del propio TRLCAP, se aprobasen fórmulas tipo para la revisión de precios, añadiendo, «... sin que resulte aplicable el sumando fijo (0,15) que figura en las mismas». Ese sumando fijo, como se indica en los artículos 3 del Decreto-Ley 2/1964 y 105.2 de la LCAP y se refleja en el Anexo del Decreto 3650/1970, corresponde a los gastos invariables y con él se completaba la fórmula de revisión. De acuerdo con esta fórmula, una vez calculado el importe de la revisión de los elementos básicos de la obra, aplicando los índices de coste correspondientes, para el cálculo definitivo del coeficiente de revisión, se añadía el 0,15 por 100 en concepto de gastos invariables, los llamados gastos estructurales, el beneficio industrial y los costes correspondientes a elementos no básicos.

Pues bien, ese sumando, por mor de lo prevenido en la disposición transitoria segunda del TRLCAP, en su redacción originaria, desaparece de la fórmula desde la entrada en vigor de dicho texto legal (lo que tuvo lugar el 22 de junio de 2000 según la disposición final única del TRLCAP) hasta el 1 de enero de 2001, fecha de la entrada en vigor de la disposición adicional vigésima octava de la Ley 14/2000, de 29 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, que suprimió ese inciso final, dotando a la disposición de carácter retroactivo, al terminar diciendo que «el contenido de esta disposición producirá efectos desde la entrada en vigor de la Ley 53/1999, de 28 de diciembre». El artículo 71.3 de la Ley 53/2002, de 30 de diciembre, dio nueva redacción a dicha disposición transitoria segunda, manteniendo en vigor las fórmulas tipo tradicionales, con dos previsiones concretas sobre el índice o índices de la mano de obra. Esa redacción se ha mantenido hasta la aprobación y entrada en vigor de la LCSP.

Por otro lado, seguían manteniendo su vigencia, bien que con rango reglamentario, los preceptos del Decreto-Ley 2/1964, sobre revisión de precios, que no se opusieran a lo establecido en el TRLCAP.

Por último, el RGLCAP desarrolló en su Título IV («Disposiciones sobre revisión de precios») las previsiones contenidas en la LCAP. Por lo que ahora importa, es de especial interés el artículo 105.3 del RGLCAP, donde se indica que «en los contratos de obras y suministro de fabricación, para el cálculo del presupuesto adicional por revisión de precios de cada anualidad, deberá tenerse en cuenta en concepto de previsión, el importe líquido por revisión de precios de las obras o de la fabricación pendiente de ejecutar, estimada, de acuerdo con la siguiente fórmula (...). Más adelante, en el mismo apartado se añade que «la previsión del presupuesto de revisión de precios para cada anualidad se obtendrá aplicando el coeficiente  $K'-1$  a la previsión del importe líquido de las relaciones valoradas con derecho a la revisión que se prevea cursar en dicho ejercicio presupuestario». El apartado 4 del propio artículo 105 termina diciendo que «en los restantes contratos, para el cálculo del presupuesto adicional por revisión de precios de cada anualidad, deberá tenerse en cuenta en concepto de previsión el importe líquido por revisión de precios de la prestación pendiente de ejecutar (...)».

El citado Reglamento deroga expresamente los preceptos del Decreto-Ley 2/1964, de 4 de febrero, sobre revisión de precios en los contratos del Estado y sus Organismos Autónomos, que hubieran conservado vigencia como normas reglamentarias al amparo de la disposición derogatoria de la LCAP [disposición derogatoria única, apartado 2.h)]. Se deroga igualmente el Decreto 461/1971, de 11 de marzo, que desarrollaba el Decreto-Ley 2/1964, pero mantiene su vigencia, en cuanto no resulte modificado por el RGLCAP, el Decreto 3650/1970, de 19 de diciembre, por el que se aprueba el cuadro de fórmulas-tipo generales de revisión de precios de los contratos de obras del Estado y Organismos Autónomos (modificado por el Real Decreto 2167/1981, de 20 de agosto, que complementa el anterior) y el Decreto 2341/1975, de 22 de agosto, hasta que se aprueben las fórmu-

**12/10** las a las que hace referencia el artículo 104 del texto refundido [disposición derogatoria única, apartado 1.e) del RGLCAP].

V. De la normativa expuesta, especialmente del TRLCAP y del RGLCAP, de aplicación ambos a los supuestos que han dado origen a la consulta, se deduce que, cuando se utilicen fórmulas de revisión de precios en los contratos de obras, que es el supuesto más frecuente, se procederá a la revisión mediante la aplicación del coeficiente resultante de aquéllas sobre el «precio líquido» de la prestación realizada (arts. 105 y 106 del TRLCAP y 105 del RGLCAP).

La cuestión se centra, pues, en determinar lo que hay que entender por «importe o precio líquido» de la prestación realizada con derecho a la revisión.

En una primera aproximación, el importe o precio líquido, en el ámbito de la contratación pública, no es otra cosa que el presupuesto de ejecución material o, lo que es lo mismo, el resultado de multiplicar el precio unitario de cada unidad de obra por el número de unidades de que se trate. Según el artículo 130 del RGLCAP, en línea con lo que disponía el artículo 67 del Reglamento General de Contratación de 1967, el cálculo de los precios de las distintas unidades de obra se basará en la determinación de los costes directos e indirectos precisos para su ejecución, sin incorporar, en ningún caso, el importe del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) que puede gravar las entregas de bienes o prestaciones de servicios realizados. El propio precepto enumera lo que se consideran costes directos (mano de obra, materiales, gastos de personal, combustible, energía, etc., y los gastos de amortización y conservación de la maquinaria e instalaciones) e indirectos (gastos de instalación de oficinas a pie de obra, comunicaciones, edificación de almacenes, talleres, pabellones temporales para obreros, laboratorio, etc. Todos estos gastos, con carácter general, salvo que se reflejen en el presupuesto valorado en unidades de obra o en partidas alzadas se cifrarán en un porcentaje de los costes directos).

El precio de las distintas unidades de obra así calculado se denomina por el artículo 131 del propio RGLCAP presupuesto de ejecución material que, según dicho precepto, es «el resultado obtenido por la suma de los productos del número de cada unidad de obra por su precio unitario y de las partidas alzadas». Ese presupuesto de ejecución material es distinto del presupuesto base de licitación o presupuesto de ejecución por contrata que, como sigue diciendo el artículo 131:

«... se obtendrá incrementando el de ejecución material en los siguientes conceptos:

1. Gastos generales de estructura que inciden sobre el contrato, cifrados en los siguientes porcentajes:

a) Del 13 al 17 por 100, a fijar por cada Departamento ministerial, a la vista de las circunstancias concurrentes, en concepto de gastos generales de la empresa, gastos financieros, cargas fiscales, IVA

excluido, tasas de la Administración legalmente establecidas que inciden sobre el costo de las obras y demás derivados de las obligaciones del contrato. Se excluirán asimismo los impuestos que gravan la renta de las personas físicas o jurídicas.

b) El 6 por 100 en concepto de beneficio industrial del contratista.

2. El Impuesto sobre el Valor Añadido que grave la ejecución de la obra, cuyo tipo se aplicará sobre la suma del presupuesto de ejecución material y los gastos de estructura reseñados en el apartado 1.»

Pues bien, esta Abogacía General del Estado considera que para la revisión de precios únicamente puede tomarse por base el presupuesto de ejecución material, reducido en el porcentaje de baja, y no el presupuesto base de licitación [en el que se incluyen los conceptos recogidos en las letras a) y b) del art. 131 del RGLCAP].

Aunque la argumentación empleada en la misma no puede ser utilizada, ni siquiera analógicamente al tratarse de ámbitos muy diferentes, para la determinación de los conceptos que han de tomarse en cuenta para aplicar las fórmulas de revisión de precios, es importante señalar que el Tribunal Supremo, en su sentencia de 30 de noviembre de 1990, a los efectos de determinar la base imponible de la tasa por dirección e inspección de obras y resolviendo un recurso de apelación en interés de ley, consideró que, con la locución «importe líquido de las obras ejecutadas», el artículo 4.b) del Decreto 137/1960, de 4 de febrero, se estaba refiriendo al presupuesto de ejecución material, habiendo matizado antes el mismo Tribunal, en la propia sentencia de 30 de septiembre de 1987, que no era posible incrementar tal base en las cantidades adicionales resultantes de una revisión, ya que esta última tiene su propia configuración tributaria en el apartado siguiente del mismo precepto.

Para razonar convenientemente la conclusión anterior y como claro punto de partida de la institución de la revisión de precios en el campo de la contratación administrativa, nada mejor que tener presente como criterio interpretativo, a la luz del artículo 3.1 del Código Civil, el Decreto-Ley 2/1964, de 4 de febrero, que ha estado vigente, con carácter reglamentario, al no oponerse a lo establecido en el TRLCAP, hasta la entrada en vigor del RGLCAP, tal y como se indicó anteriormente.

El artículo 3 del Decreto-Ley 2/1964 indicaba que las fórmulas tipo servirán para calcular el coeficiente de revisión en cada fecha respecto de la fecha de licitación, aplicándose su resultado al importe líquido de la obra de su clase pendiente de ejecución, añadiendo que «estarán formadas por varios sumandos que se obtendrán multiplicando los tantos por uno de los elementos básicos que integran la obra por la relación entre sus respectivos precios en la fecha en que se aplique la revisión y en la fecha de licitación; se completarán con un sumando fijo, cuyo valor será el tanto por uno correspondiente a los gastos que han de permanecer invariables, como son la amortización e interés de las inversiones en maquinaria y

**12/10** medios auxiliares, el beneficio previsto y los costes correspondientes a elementos no básicos. Este sumando fijo no podrá ser superior a cero enteros quince centésimas (0,15), y la suma de los tantos por uno de todos los sumandos en cada fórmula será igual a uno».

Como se observa, la norma transcrita estaba excepcionando de la revisión de precios a una serie de valores o conceptos, a los cuales, por razón de su naturaleza, se consideraba no susceptibles de ser afectados por la inflación, como son los intereses de las inversiones en maquinaria y medios auxiliares, que la empresa pagará, en cualquier caso, en base al contrato que hubiese pactado, pudiendo considerarse un problema interno exclusivo de la misma, nacido por razón de su propia descapitalización y que, por tanto, no puede trasladarse a la otra parte contratante (Administración). Algo similar cabría decir de la amortización, que era un problema interno de la empresa; aunque la amortización es un coste más en el resultado, en aquellos momentos se entendió que quien fija los criterios amortizatorios es el contratista, conforme a las circunstancias del mercado y a tenor de su mejor conveniencia y circunstancias, y que el desgaste de los elementos empleados depende de su buen uso; en definitiva, la amortización está impregnada de la subjetividad del empresario. La no revisabilidad del beneficio se justificaba en la inexistencia de daño en su permanencia. En cuanto a los costes correspondientes a elementos no básicos, que actúa a modo de cajón de sastre de contenido indefinido, la Administración limitó su propia discrecionalidad cuando el artículo 3 del citado Decreto-Ley 2/1964 estableció unos límites cuantitativos que hacían que la cantidad mínima no sujeta a revisión en cualquier proyecto no pudiera ser superior al 15 por 100 del precio. Aunque el porcentaje citado, al estar concebido como un límite máximo, teóricamente podría ser menor, el Decreto 3650/1970, de 19 de diciembre, por el que se aprueba el cuadro de fórmulas polinómicas, que se mantienen vigentes tras la aprobación del TRLCAP y del RGLCAP hasta la aprobación de las nuevas fórmulas de revisión a las que se refiere el artículo 104 del texto (disposición transitoria segunda del TRLCAP y disposición derogatoria única, apartado 1.e) del RGLCAP), cifra dicho tanto, en todos los casos de los treinta y nueve supuestos que contempla, en una sola y única cuantía: el 0,15 por 1.

El Reglamento General de Contratación de 1967 distinguía, en su artículo 68, entre el presupuesto de ejecución material y el presupuesto de ejecución por contrata, resultado de incrementar el de ejecución material en los conceptos y en los porcentajes que mencionaba (gastos estructurales y beneficio industrial). Aunque el citado Reglamento empleaba una terminología distinta al referirse a los gastos (que llamaba generales, financieros, cargas fiscales, etc.), es claro que se estaba refiriendo —con la única excepción de los gastos de amortización y conservación de la maquinaria e instalaciones— a los mismos gastos del Decreto-Ley de 1964.

Quedaba, pues, claro que el coeficiente del 0,15 de cada fórmula polinómica era una proporción inalterable que giraba sobre bases inmodificables

y que, en consecuencia, no procedía la revisión de los precios del beneficio industrial y de los llamados gastos invariables. De ahí que fuera acertado el criterio de la JCCA cuando, en su Informe 46/1964, de 12 de junio, a los pocos meses de aprobarse el Decreto-Ley 2/1964, confirmó la no revisabilidad del beneficio industrial.

La LCAP mantuvo, en esencia, estas premisas, cuando, como se vio con anterioridad, en su artículo 105.2, preveía expresamente también la existencia de un sumando fijo que impedía la revisión de los precios que correspondiesen a los gastos que permaneciesen invariables; estos gastos son la amortización e interés de las inversiones en maquinaria y medios auxiliares, el beneficio previsto y los costos correspondientes a elementos no básicos; todos estos conceptos no eran, por tanto, objeto de revisión en el contrato. En suma, no existía una revisión de precios total del contrato, sino únicamente de la mano de obra y de los elementos básicos, entendiéndose por tales los materiales utilizados en el contrato.

En definitiva, parece claro que la normativa reguladora de los contratos administrativos, como se indica acertadamente en el escrito de contestación a la demanda remitido, configura la revisión de precios como un mecanismo para garantizar el equilibrio financiero del contratista frente a la alteración de los precios en el tiempo durante la vigencia del contrato. La revisión de precios cumple su misión, garantizando al contratista que le sean abonadas las elevaciones de precios que puedan producirse únicamente en los que configuran el presupuesto de ejecución material de la obra ejecutada, que son los únicos que pueden experimentar variación (mano de obra, materiales, gastos de combustible y energía); por el contrario, aquellas partidas que se adicionan al presupuesto de ejecución material para convertirlo en el presupuesto base de licitación (gastos generales de estructura, beneficio industrial e IVA), en los porcentajes fijados reglamentariamente, no podían ser objeto de revisión.

Ahora bien, una cosa es que, en puridad, no proceda la revisión de precios del beneficio industrial y de los llamados gastos invariables, y otra muy distinta que, sobre el precio revisado de los demás conceptos, los llamados elementos básicos, se apliquen los porcentajes correspondientes a los que hace referencia el artículo 131 del RGLCAP, es decir, el porcentaje del 13 al 17 por 100 en concepto de gastos estructurales, el 6 por 100 del beneficio industrial y tenerse en cuenta el nuevo precio revisado para el cálculo del IVA que grava la ejecución de la obra.

En efecto, parece indudable que, una vez revisados, de acuerdo con la fórmula tipo, los elementos básicos y modificado al alza el precio del contrato, sobre la cantidad resultante hay que aplicar los porcentajes indicados si no se quiere que disminuya el beneficio industrial (6 por 100) del contratista, pues no es lo mismo el beneficio industrial sobre el precio inicial (por ejemplo, 100) que sobre el precio revisado (por ejemplo, 130, resultado de aplicar al precio inicial  $-100-$  un coeficiente de revisión del 1,3). Es necesario adecuar el margen del beneficio industrial al nuevo

**12/10** precio, ya que, de lo contrario, esto es, si se calculase el beneficio industrial sobre el precio inicial, se produciría un claro empobrecimiento del contratista. Otro tanto puede decirse del IVA que grava la ejecución de la obra, calculado en origen sobre la suma del presupuesto de ejecución material y los gastos estructurales y que, de modificarse al alza por la revisión el primero de esos conceptos, determinaría, sin variación del tipo impositivo (16 por 100), un incremento correlativo de la cuota de ese Impuesto y de la retención a practicar por la Administración contratante, para la que siempre deberá tomarse como base el importe «total» de la contraprestación, como reza el artículo 78 de la Ley 37/1992, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, o, lo que es lo mismo en este caso, el nuevo precio revisado.

Aunque el informe de la JCCA núm. 10/09, de 25 de septiembre, que ha dado pie a la intervención de este Centro Directivo, no hace referencia expresa a esta forma de practicar la revisión de precios, la conclusión final a la que llega el mismo, en el sentido de entender que «para el cálculo del precio a satisfacer al contratista, en los contratos de obras, cuando proceda la aplicación de la revisión de precios, deberán tomarse en consideración, además del coste de ejecución material de la misma reducido en el porcentaje de baja, los conceptos previstos en el artículo 131.1 del Reglamento General de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas. Sobre esas cantidades se aplicarán las fórmulas de revisión que correspondan». lleva materialmente al mismo resultado, pues es indiferente aplicar sobre el precio o importe líquido, entendiendo por tal estrictamente el presupuesto de ejecución material de la obra ejecutada (reducido en el porcentaje de baja) el coeficiente de revisión derivado de la aplicación de la fórmula tipo que corresponda, y a la cantidad resultante aplicar los indicados porcentajes del artículo 131.1 RGLCAP, que tener en cuenta el coste o presupuesto de ejecución material de la obra más los conceptos previstos en el artículo 131.1 de dicha norma reglamentaria, que llevan al concepto de presupuesto de ejecución por contrata, y sobre la cantidad resultante aplicar ya el coeficiente de revisión derivado de la aplicación de la fórmula tipo que corresponda.

Si se trasladan las anteriores consideraciones y la conclusión a que conducen a la situación normativa derivada de la aplicación del TRLCAP y del RGLCAP, especialmente aplicado por la Confederación Hidrográfica del Cantábrico en las certificaciones que han dado pie a los recursos contencioso-administrativos a los que se refiere la documentación remitida, la conclusión a la que se llega es la misma, dado el tenor literal de los artículos 105 y 106 del TRLCAP, así como del artículo 104.2 al indicar que las fórmulas tipo reflejarán la participación en el precio del contrato de la mano de obra y de los elementos básicos.

De una forma más precisa, la deuda derivada de la revisión de precios, incluida en la oportuna certificación mensual de obra ejecutada a la que se refiere el artículo 148 del RGLCAP, se calculará sobre el importe líquido

de la prestación a la que tiene derecho el contratista, tomando únicamente por base el presupuesto de ejecución material de la obra, reducido en el porcentaje de baja, con exclusión de los conceptos a que se refiere el artículo 131.1 de dicho texto reglamentario. Como se ha expuesto, a la cantidad resultante se aplicarán los porcentajes correspondientes a los conceptos a los que se refiere el artículo 131.1 del RGLCAP.

Por tanto, para los expedientes de contratación iniciados antes de la entrada en vigor de la LCSP y para los contratos administrativos adjudicados con anterioridad a la misma y regidos por la normativa anterior (TRLCAP y RGLCAP), según la disposición transitoria primera de la LCSP, cuando proceda la revisión de precios, ésta se practicará sobre el precio o importe líquido de las prestaciones realizadas, entendiéndose por tal el presupuesto de ejecución material, reducido, en su caso, en el porcentaje de baja (art. 131, primer párrafo, del RGLCAP en conexión con el art. 130 de este mismo Reglamento) y no el presupuesto base de licitación –en el que se incluyen los conceptos recogidos en las letras *a)* y *b)* del apartado 1 del art. 131 y en el apartado 2 del mismo artículo–, sin perjuicio de aplicar y tener en cuenta, sobre el precio revisado, los porcentajes correspondientes a los conceptos a que se refiere el último de estos preceptos.

**VI.** Examinada, a la luz de la normativa anterior a la LCSP, la revisión de precios en el extremo de la misma que aquí interesa, procede analizar, según lo dicho, la revisión de precios a la vista de las previsiones de la LCSP.

La LCSP dedica el Capítulo II de su Título III a la revisión de precios en los contratos de las Administraciones Públicas. El artículo 77, con el que se inicia dicho Capítulo, establece que «la revisión de precios en los contratos de las Administraciones Públicas tendrá lugar, en los términos establecidos en este Capítulo y salvo que la improcedencia de la revisión se hubiese previsto expresamente en los pliegos o pactado en el contrato, cuando éste se hubiese ejecutado, al menos, en el 20 por 100 de su importe y hubiese transcurrido un año desde su adjudicación. En consecuencia, el primer 20 por 100 ejecutado y el primer año de ejecución, quedarán excluidos de la revisión». Por su parte, el artículo 78, referente al sistema de revisión, dispone que «cuando resulte procedente la revisión de precios se llevará a cabo mediante la aplicación de índices oficiales o de la fórmula aprobada por el Consejo de Ministros, previo informe de la Junta Consultiva de Contratación Administrativa del Estado, para cada tipo de contratos».

El artículo 79 se refiere a las fórmulas de revisión, debiendo destacarse, por lo que a los efectos de este informe importa, sus dos primeros apartados, que rezan así:

«1. Las fórmulas que se establezcan reflejarán la ponderación en el precio del contrato de los materiales básicos y de la energía incorpo-

rados al proceso de generación de las prestaciones objeto del mismo. No se incluirán en ellas el coste de la mano de obra, los costes financieros, los gastos generales o de estructura ni el beneficio industrial.

2. Cuando por circunstancias excepcionales la evolución de los costes de mano de obra o financieros acaecida en un período experimente desviaciones al alza que puedan reputarse como impredecibles en el momento de la adjudicación del contrato, el Consejo de Ministros o el órgano competente de las Comunidades Autónomas podrá autorizar, con carácter transitorio, la introducción de factores correctores de esta desviación para su consideración en la revisión del precio, sin que, en ningún caso, puedan superar el 80 por 100 de la desviación efectivamente producida. Se considerará que concurren las circunstancias a que se refiere el párrafo anterior cuando la evolución del deflactor del Producto Interior Bruto oficialmente determinado por el Instituto Nacional de Estadística supere en cinco puntos porcentuales las previsiones macroeconómicas oficiales efectivas en el momento de la adjudicación o el tipo de interés de las letras del Tesoro supere en cinco puntos porcentuales al último disponible en el momento de la adjudicación del contrato. Los pliegos de cláusulas administrativas particulares podrán incluir las referencias a las previsiones macroeconómicas y tipo de interés existentes en el momento de la licitación».

De una lectura atenta del apartado 1 se advierte una de las principales novedades de la LCSP en la regulación del sistema de revisión de precios, cual es la exclusión de la misma del coste de la mano de obra a la hora de establecer el cálculo de la revisión de precios del contrato, cuyas variaciones de precio, por su previsibilidad y carácter ordinario o normal, deben quedar dentro de la esfera de riesgo y ventura que caracteriza la actividad empresarial y no deben ser asumidos por la Administración.

La disposición transitoria segunda de la LCSP, como las correspondientes disposiciones transitorias de los textos legales precedentes, vuelve a señalar que:

«1. Hasta que se aprueben las nuevas fórmulas de revisión por el Consejo de Ministros adaptadas a lo dispuesto en el artículo 79, seguirán aplicándose las aprobadas por el Decreto 3650/1970, de 19 de diciembre; por el Real Decreto 2167/1981, de 20 de agosto, por el que se complementa el anterior, y por el Decreto 2341/1975, de 22 de agosto, para contratos de fabricación del Ministerio de Defensa.

2. En todo caso, transcurrido un año desde la entrada en vigor de esta Ley sin que se hayan aprobado las nuevas fórmulas, la aplicación de las actualmente vigentes se efectuará con exclusión del efecto de la variación de precios de la mano de obra».

Así se llega al artículo 80, relativo al coeficiente de revisión, según el cual «el resultado de aplicar las ponderaciones previstas en el apartado 1 del artículo anterior a los índices de precios definidos en su apartado 4, proporcionará en cada fecha, respecto a la fecha y periodos determinados en el apartado 3 del citado artículo, un coeficiente que se aplicará a los

importes líquidos de las prestaciones realizadas que tengan derecho a revisión a los efectos de calcular el precio que corresponda satisfacer».

De nuevo, el precepto establece, como base sobre la que aplicar el coeficiente de revisión, «los importes líquidos» de las prestaciones realizadas que tienen derecho a revisión.

Para precisar lo que se entiende por «importes líquidos» de esas prestaciones se dispone de un primer y fundamental elemento interpretativo en el propio Capítulo II del Título III, cuando el artículo 79.1, antes transcrito, preceptúa que las fórmulas que se establezcan reflejarán la ponderación en el precio del contrato de los materiales básicos y de la energía incorporados al proceso de generación de las prestaciones objeto del mismo, añadiendo que no se incluirán en ellas el coste de la mano de obra, los costes financieros, los gastos generales o de estructura ni el beneficio industrial.

Si la LCSP excluye claramente de las fórmulas de revisión los conceptos anteriormente citados, parece obvio que los mismos no pueden formar parte de la base de la revisión de precios.

Sobre esta base y teniendo en cuenta que, salvo las previsiones contenidas en el Real Decreto 817/2009, de 8 de mayo, por el que se desarrolla parcialmente la LCSP (texto reglamentario que no contiene mención alguna a la revisión de precios), sigue estando vigente, en lo que no se oponga a la LCSP y hasta que se apruebe un nuevo Reglamento, el RGLCAP, para precisar el sentido de la expresión «importe líquido de esas prestaciones» se puede acudir, de nuevo, como ya se hizo durante la vigencia del TRLCAP, a los artículos 130 y 131 del RGLCAP.

En consecuencia, es posible distinguir a estos efectos, bajo la vigencia de la LCSP, entre el presupuesto de ejecución material, que es resultado obtenido por la suma de los productos del número de cada unidad de obra (considerando los costes directos e indirectos del art. 130 del RGLCAP) por su precio unitario y de las partidas alzadas, y el presupuesto base de licitación, resultado de incrementar el presupuesto de ejecución material en los conceptos que menciona el artículo 131 del RGLCAP (gastos generales de estructura, beneficio industrial e IVA), y entender, por las razones que se han expuesto anteriormente, que la revisión de precios de los contratos de obra, cuando proceda de acuerdo con el artículo 77 de la LCSP, se calculará sobre el presupuesto de ejecución material a que se refiere el artículo 131, párrafo primero, del RGLCAP con exclusión, tal y como se deduce del art. 79.1 de la LCSP, del coste de la mano de obra y de los costes financieros (salvo el caso especial del apartado 2 del propio artículo 79) y con exclusión, en todo caso y sin excepción alguna, de los gastos generales o de estructura y del beneficio industrial.

En efecto, el citado artículo 79.1, referente a las fórmulas de revisión, establece que las mismas reflejarán la ponderación en el precio del contrato de los materiales básicos y de la energía incorporados al proceso de

**12/10** generación de las prestaciones objeto del mismo, lo que puede denominarse costes variables. Por el contrario, no se incluyen el coste de la mano de obra y los costes financieros (salvo el caso excepcional del apartado 2 del art. 79), ni los gastos generales o de estructura ni el beneficio industrial (cuya exclusión no admite excepción alguna), conceptos que coinciden con los mencionados en el artículo 131.1, letras *a*) y *b*), del RGLCAP, cuyos porcentajes se mantienen invariables a lo largo de la vida del contrato. El propio artículo 79.4 de la LCSP vuelve a insistir en que los índices mensuales que se aprueben reflejarán las variaciones reales «de los precios de la energía y materiales básicos» que, como se ha visto, son los únicos que se ven afectados por la revisión de precios.

Siendo ello así, parece obvio que la base de la revisión constituida por el presupuesto de ejecución material de la obra, reducido, en su caso, en el porcentaje de baja, no puede incluir el coste de la mano de obra, los costes financieros (si bien estos dos costes pueden admitirse en el supuesto excepcional a que se refiere el art. 79.2 de la LCSP), ni tampoco los gastos generales o de estructura, el beneficio industrial ni, por supuesto, el IVA que grave la ejecución de obra (cuyo tipo se aplica sobre la suma del presupuesto de ejecución material y los gastos generales o de estructura, según dispone el art. 131.2 del RGLCAP).

Ahora bien, de nuevo, y como se indicó en el apartado IV de este informe, cuando se analizó la cuestión de que se trata durante la vigencia del TRLCAP, una cosa es que, en puridad, no proceda la revisión de precios del beneficio industrial y de los llamados gastos invariables, y otra muy distinta que, sobre el precio revisado de los demás conceptos, los llamados elementos básicos, se apliquen los porcentajes correspondientes a los que hace referencia el artículo 131 del RGLCAP, es decir, el porcentaje del 13 al 17 por 100 en concepto de gastos estructurales, el 6 por 100 del beneficio industrial, y tenerse en cuenta el nuevo precio revisado para el cálculo del IVA que grava la ejecución de la obra.

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

## CONCLUSIONES

**Primera.** El precio líquido de la prestación realizada sobre el que hay que aplicar el coeficiente resultante de la fórmula de revisión de precios en los contratos de obras y suministro de fabricación a que se refiere el artículo 106 del texto refundido de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2000, de 16 de junio, aplicable a los casos que han dado lugar a la emisión del presente informe por el juego de la disposición transitoria primera de la Ley 30/2007, de 30 de octubre, de Contratos del Sector Público, está constituido por el presupuesto de ejecución material, reducido, en su caso, en

el porcentaje de baja (art. 131, primer párrafo, del Reglamento General de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas aprobado por el Real Decreto 1098/2001, de 12 de octubre) y no por el presupuesto base de licitación, en el que se incluyen los conceptos recogidos en el artículo 131, apartados 1 y 2, de dicho Reglamento (gastos generales de estructura, beneficio industrial e Impuesto sobre el Valor Añadido).

**Segunda.** En relación con los contratos cuya revisión de precios deba efectuarse con arreglo a las prescripciones de la Ley 30/2007, de 30 de octubre, de Contratos del Sector Público, debe entenderse, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 79, apartados 1 y 2, en relación con el artículo 80 de dicho texto legal, que la base de cálculo de la revisión de precios está constituida por los importes líquidos de las prestaciones realizadas (o, lo que es lo mismo, el presupuesto de ejecución material, entendiéndose por tal el resultado obtenido por la suma de los productos del número de cada unidad de obra por su precio unitario y de las partidas alzadas), sin que puedan computarse en la revisión de precios el coste de la mano de obra y los costes financieros (salvo en el caso excepcional del art. 79.2), así como tampoco los gastos generales o de estructura y el beneficio industrial (conceptos estos últimos cuya exclusión de la revisión de precios no admite excepción alguna).

**Tercera.** No obstante, y como se razona en este informe, una cosa es que, en puridad, no proceda la revisión de precios del beneficio industrial y de los llamados gastos invariables, y otra muy distinta que, sobre el precio revisado de los demás conceptos, los llamados elementos básicos, se apliquen los porcentajes correspondientes a los que hace referencia el artículo 131 del Reglamento General de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas, es decir, el porcentaje del 13 al 17 por 100 en concepto de gastos estructurales, el 6 por 100 del beneficio industrial, y tenerse en cuenta el nuevo precio revisado para el cálculo del Impuesto sobre el Valor Añadido que grava la ejecución de la obra.

En consecuencia, una vez revisados, de acuerdo con la fórmula tipo que corresponda, los elementos básicos y modificado al alza el precio del contrato, sobre la cantidad resultante de la revisión hay que aplicar los porcentajes establecidos en el artículo 131.1 del Reglamento General de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas.