



**CIRCULAR CONJUNTA, DE 22 DE MARZO DE 2019, DE LA ABOGACÍA GENERAL DEL ESTADO-
DIRECCIÓN DEL SERVICIO JURÍDICO DEL ESTADO Y DE LA INTERVENCIÓN GENERAL DE LA
ADMINISTRACIÓN DEL ESTADO SOBRE CRITERIOS PARA EL CÁLCULO DEL CÓMPUTO DEL REQUISITO
DE ACTIVIDAD EXIGIDO POR LA LEY 9/2017, DE 9 DE NOVIEMBRE, DE CONTRATOS DEL SECTOR
PÚBLICO EN AQUELLAS ENTIDADES QUE SEAN CONSIDERADAS MEDIOS PROPIOS**

ANTECEDENTES

La Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público (en adelante LCSP), contiene en el artículo 32 una extensa regulación de los encargos a medios propios personificados conferidos por los poderes adjudicadores y en el artículo 33 la relativa a los encargos realizados por otras entidades pertenecientes al sector público que no tengan la consideración de poder adjudicador a medios propios que merezcan tal calificación.

En ambos casos, con mayor o menor intensidad, la nueva regulación mantiene (en sus artículos 32 y 33) y desarrolla los requisitos que, con base en la jurisprudencia comunitaria, ya venía recogiendo el artículo 24.6 del Texto Refundido de la Ley de Contratos del Sector Público, aprobado por Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre. Entre tales requisitos, podemos concretar, de forma sintética, los siguientes:

- Requisito del control o exigencia de que el poder adjudicador ejerza sobre el medio propio un control análogo al que ostenta sobre sus propios servicios.
- Requisito de ejecución de la parte esencial de la actividad del medio propio en ejercicio de los cometidos conferidos por el poder adjudicador y que la ley configura por encima del 80%.
- Exclusión de la existencia de capital privado en el caso de medios propios que constituyan entidades de naturaleza jurídico-privada.
- Requisito formal de reconocimiento expreso de dicha condición en los estatutos o normas de creación, previo cumplimiento de requerimientos relativos al concurso de la conformidad o autorización expresa del poder adjudicador y verificación por la entidad pública de que dependa el medio propio de la suficiencia de medios personales y materiales.

En el caso de los medios propios estatales adicionalmente se han de cumplir los requisitos y requerimientos que prevé el artículo 86.2 y 3 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público.

CORREO ELECTRÓNICO:

RCDireccionONA@igae.minhacp.es

MATEO INURRIA, I.S.
28036 MADRID
TEL: 91 536 70 72
FAX: 91 536 75 71



Centrándonos en el requisito de actividad, el artículo 32.2.b de la LCSP, establece lo siguiente:

“b) Que más del 80 por ciento de las actividades del ente destinatario del encargo se lleven a cabo en el ejercicio de los cometidos que le han sido confiados por el poder adjudicador que hace el encargo y que lo controla o por otras personas jurídicas controladas del mismo modo por la entidad que hace el encargo.

A estos efectos, para calcular el 80 por ciento de las actividades del ente destinatario del encargo se tomarán en consideración el promedio del volumen global de negocios, los gastos soportados por los servicios prestados al poder adjudicador en relación con la totalidad de los gastos en que haya incurrido el medio propio por razón de las prestaciones que haya realizado a cualquier entidad, u otro indicador alternativo de actividad que sea fiable, y todo ello referido a los tres ejercicios anteriores al de formalización del encargo.

Cuando debido a la fecha de creación o de inicio de actividad del poder adjudicador que hace el encargo, o debido a la reorganización de las actividades de este, el volumen global de negocios, u otro indicador alternativo de actividad, de acuerdo con lo establecido en el párrafo anterior, no estuvieran disponibles respecto de los tres ejercicios anteriores a la formalización del encargo o hubieran perdido su vigencia, será suficiente con justificar que el cálculo del nivel de actividad se corresponde con la realidad, en especial mediante proyecciones de negocio.

El cumplimiento efectivo del requisito establecido en la presente letra deberá quedar reflejado en la Memoria integrante de las Cuentas Anuales del ente destinatario del encargo y, en consecuencia, ser objeto de verificación por el auditor de cuentas en la realización de la auditoría de dichas cuentas anuales de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas.”

Por tanto, las entidades que sean consideradas medio propio personificado, conforme a lo indicado en el precepto señalado, han de informar en la memoria de cuentas anuales sobre el cumplimiento efectivo de este requisito y el auditor ha de verificarlo en el trabajo de auditoría de las cuentas. La naturaleza de esta verificación por tanto es legal, impuesta por la LCSP, y habrá de realizarse por el auditor de conformidad con las comprobaciones que han de realizar en relación con la memoria de las cuentas anuales según la normativa de auditoría.

La ausencia de una regulación de mayor detalle en torno a los requisitos establecidos por la nueva LCSP y la exigencia sobre su aplicabilidad a partir de la entrada en vigor de dicha norma en marzo de 2018 llevó a la emisión por la Intervención General de la Administración del Estado, a través de la



Oficina Nacional de Auditoría, el pasado 8 de junio de 2018, de una **Nota sobre el tratamiento en la auditoría de cuentas en relación al requisito exigido por la Ley de Contratos del Sector Público en aquellas entidades que sean consideradas medios propio** en la que el criterio de esta Oficina fue considerar que dicha obligación, ha de entenderse de aplicación a partir del ejercicio contable 2018, es decir, en las cuentas anuales a rendir en 2019 por las entidades públicas que tengan la consideración de medio propio.

Así pues, las cuentas anuales elaboradas sobre el ejercicio 2018 serán las primeras en las que existe la obligatoriedad de revelar información en la memoria respecto al cumplimiento del requisito de actividad y, por ende, las primeras cuentas anuales sobre las que el auditor deberá verificar la misma.

Teniendo en cuenta las dudas suscitadas respecto a la forma de cómputo del requisito de actividad, nos encontramos ante la necesidad de clarificar aquellos aspectos que ofrecen dudas interpretativas respecto de la consideración del indicador de actividad y su cálculo que establecen los artículos 32.2.b y 33.2.c de la LCSP.

OBJETIVO

La presente Circular pretende establecer unas pautas u orientaciones al objeto de cubrir un vacío normativo fruto de la ausencia de un desarrollo reglamentario de la LCSP, en relación con los parámetros a considerar para el cálculo del indicador de actividad, requisito delimitado por la normativa contractual como esencial al objeto de la consideración del ente público institucional como medio propio personificado de los poderes adjudicadores o de entidades pertenecientes al sector público que no tengan dicha consideración.

En relación con este extremo, cabe diferenciar los siguientes aspectos:

1. Magnitudes a considerar en relación con el indicador seleccionado por el medio propio para medir la actividad.
2. Fiabilidad y medición del indicador elegido.
3. Temporalidad del indicador promedio.

Con carácter previo, cabe señalar que no ha de perderse de vista que el artículo 32.2.b) y el 33.2.c) de la LCSP regulan la forma de computar el referido porcentaje de actividad del 80%. Como quiera que la voluntad del legislador ha sido la de establecer distintos indicadores de referencia a utilizar y que se produce una diversidad de circunstancias acreditativas, ha de partirse de la premisa de que éstos deberán ser objeto de una interpretación restrictiva y que, en todo caso, incumbe la justificación de



su cumplimiento a quien quiera beneficiarse¹. La comprobación de la veracidad, fiabilidad e integridad de dicho indicador debe tomar base en la necesidad de que la entidad que se configura como medio propio personificado articule sistemas de información que permitan comprobar dichas características, es decir, su cálculo debe estar soportado en los sistemas o registros contables y/o auxiliares que permitan validar el mismo.

En consecuencia, partiendo de estos parámetros se ha de constatar la cifra del indicador que figure en la memoria de cuentas anuales verificando aquellas operaciones que el medio propio realice por encargo (adjudicación) del mandante, es decir, en relación con encargos específicos dimanantes de los poderes adjudicadores y de otros entes públicos que no reúnen tal condición. Es decir, la actividad a tomar en consideración será aquella que se realiza *“en virtud de una adjudicación llevada a cabo por el poder adjudicador, y ello con independencia de la cuestión de quién remunera dicha actividad, ya sea el propio poder adjudicador, ya el usuario de los servicios prestados (...)”*² respecto de la totalidad de las actividades que realiza el medio propio.

En este sentido, el indicador elegido por el medio propio debe ser fiable y razonable, cuantificable y contrastable y, en todo caso, en la valoración de la razonabilidad deberá atenderse a que el indicador elegido **esté asociado a la actividad realizada por el medio propio en ejercicio de los encargos conferidos** por el poder adjudicador, o por otras personas jurídicas controladas del mismo modo por la entidad que hace el encargo, y no a resultados u otra magnitud. Adicionalmente, cabe referirse al tratamiento de la actividad realizada por el medio propio para ejercer una función pública. En ocasiones, la condición de medio propio concurre en organismos públicos que ejecutan una función o actividad pública cuya realización constituye la razón de su creación (descentralización funcional de servicios) y, en paralelo, pueden recibir encargos para la realización de actividades no integradas en esa función pública que les está atribuida. La actividad principal supone el ejercicio de funciones atribuidas por el ordenamiento jurídico y, por tanto, no cabe su contratación con terceros de forma global. Este tipo de actividades pueden ser financiadas de formas diversas por lo que podría afectar al cómputo del indicador de volumen global de negocios, si bien, con carácter general, se entenderá que los ingresos percibidos vía transferencias así como los gastos realizados para esta actividad quedarán ajenos al cómputo.

¹ **Sentencia de 13 de octubre de 2005, asunto C-458/03, Parking Brixen:** *“deben ser objeto de una interpretación estricta y que la carga de la prueba de que existen las circunstancias excepcionales que justifican la excepción a dichas normas incumbe a quien quiera beneficiarse de ella (véase la Sentencia Stadt Halle y RPL Lochau antes citada, apartado 46).*

² Sentencia de 11 de mayo de 2006, Asunto C-340/04 Carbotermo – Consorcio Alisei.



Sin perjuicio de lo anterior, y aun cuando no afecta al cómputo del indicador de actividad, debe tomarse en consideración que la propia naturaleza jurídica inherente a la condición de organismo público, delimita como opción minoritaria la realización de forma concurrente de actividades en el ámbito de la función pública que tienen atribuida y actividades como medio propio por diversos motivos, entre otros:

- Las actividades propias de los organismos públicos estatales son las propias de la Administración Pública (aunque el artículo 98 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, haga esta declaración respecto de los organismos autónomos, debe entenderse que ello es aplicable a todos los organismos públicos, dada la necesaria interpretación de conjunto de los artículos 88, 98 y 103) y la estructura debe estar dimensionada a la actividad real por lo que la adquisición de la condición de medio propio supone la asunción de capacidad sobrante para fines diferentes de los que justifican su creación y que, dada la obligatoriedad, puede dar lugar a dificultades para la realización de sus fines propios.
- La delimitación entre las actividades propias (derivadas del ejercicio de funciones públicas) y las accesorias, como son los encargos a que se refiere el artículo 32 de la LCSP es compleja y se pueden solapar o confundir. Ello genera un inconveniente por el hecho de que los organismos públicos reciben transferencias desde los créditos presupuestarios de los departamentos ministeriales y puede financiarse una misma actividad por una doble vía.

INDICADOR SELECCIONADO POR EL MEDIO PROPIO PARA MEDIR LA ACTIVIDAD

Por lo que respecta a las magnitudes a considerar para verificar su cálculo, ello supondrá un análisis individualizado para cada entidad, si bien deberían tenerse en cuenta en dicho análisis las siguientes consideraciones:

1. El requisito de actividad implica que la parte esencial de la actividad del medio propio, que la LCSP concreta en un porcentaje superior al 80%, se lleve a cabo en ejercicio de cometidos conferidos por el poder adjudicador, o por otras personas jurídicas controladas del mismo modo por la entidad que hace el encargo.

Por ello, el indicador de actividad ha de estar relacionado con acciones del poder adjudicador en relación con encargos (prestaciones propias de los contratos de obras, suministros, servicios, concesión de obras y concesión de servicios, a cambio de una compensación tarifaria).



En este sentido, procede traer a colación el artículo 1.6 de la Directiva 2014/24/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 26 de febrero de 2014, sobre contratación pública y por la que se deroga la Directiva 2004/18/CE, que señala lo siguiente:

6. Los acuerdos, las decisiones y los demás instrumentos jurídicos mediante los cuales se organiza la transferencia de competencias y responsabilidades para desempeñar funciones públicas entre poderes adjudicadores o agrupaciones de los mismos y que no prevén que se dé una retribución por la ejecución de un contrato, se consideran un asunto de organización interna del Estado miembro de que se trate y, en ese sentido, en modo alguno se ven afectados por la presente Directiva.

En orden a los principios de legalidad, eficiencia, estabilidad presupuestaria, sostenibilidad financiera y transparencia, se excluyen para el cómputo del 80%, aquellas cantidades (volumen de negocios, gastos soportados u otra referencia de indicador fiable) que deriven de sus funciones y competencias de carácter material o técnico inherentes a la propia actividad o función pública para la que fueron creados, siempre que estén dotados de los créditos específicos y necesarios para su funcionamiento. De incluirse en el porcentaje del 80% deberá justificarse y acreditarse por la entidad.

2. Si el indicador elegido es el promedio del volumen global de negocios, es un elemento que tiene una expresión numérica que se deducirá de las cuentas anuales de la entidad. Este indicador, en la expresión que ha utilizado el legislador “volumen global de negocios” ha de interpretarse en cada caso concreto poniendo en relación las magnitudes que representen la actividad susceptible de ser medida dependiendo del marco contable al que esté sometido el medio propio en cuestión.

En orden a facilitar la verificación y prueba del requisito de actividad por los auditores de cuentas, se entiende que la interpretación sobre el concepto de volumen global de negocios ha de ser restrictiva, salvo prueba en contrario que corresponderá acreditar, como ha señalado la jurisprudencia del TJCE, a quien quiera beneficiarse de ella, es decir, al medio propio.

Con carácter general no se considerarán parte de esta actividad aquéllas que hayan sido realizadas sin la cobertura de un encargo, siendo justificable tener en cuenta aquellas otras que se hayan realizado por imposición unilateral y con compensación basada en el coste que pudieran tener cabida en el concepto de encargo por concurrir las notas características de este negocio jurídico. Por tanto, en el numerador del indicador deberá incluirse el importe correspondiente a los encargos recibidos³. No se

³ Dicho importe formará parte de las partidas siguientes que consten en la cuenta de resultados de la Entidad:

- Ventas netas y prestaciones de servicios (si se ajusta al Plan general de contabilidad pública).
- Importe neto de la cifra de negocios (si se ajusta al Plan general de contabilidad de la empresa privada).



incluirán en el numerador las siguientes magnitudes que consten en el estado que refleje el resultado económico patrimonial obtenido por la entidad en el ejercicio:

- a. Ingresos derivados del ejercicio de una potestad administrativa o función pública legalmente encomendada al organismo público, incluidos los derivados de la aplicación de normas jurídicas. En este último caso, salvo que se den las variables de obligatoriedad para el medio propio y compensación del encargo basada en estructura de tarifas.
- b. Ingresos de naturaleza tributaria.
- c. Aquellas partidas de ingresos ajenos o no vinculados al objeto de la actividad del poder adjudicador.
- d. Transferencias corrientes o de capital para financiar la actividad del ente con independencia de su instrumentación jurídica, salvo que pueda demostrarse que parte de dicha financiación vía transferencia está vinculada de forma directa con encargos recibidos del poder adjudicador.
- e. Ingresos derivados de la actividad subvencional.

Asimismo, se excluirán de la cifra del volumen global de negocios las siguientes partidas, en tanto que considerándose magnitudes de naturaleza económica patrimonial que formarán parte de la cuenta de resultados, no guardan relación directa con la actividad propiamente dicha por los encargos conferidos:

- a. Trabajos realizados por la entidad para su inmovilizado.
- b. Excesos de provisiones.
- c. Resultados por enajenaciones de inmovilizado.

En el denominador del indicador deberán incluirse las siguientes magnitudes:

- a. Ventas y otros ingresos de la actividad mercantil (si la entidad está sometida a la adaptación del plan de contabilidad de entidades no lucrativas; el importe neto de la cifra de negocios (si la entidad está sujeta al Plan general de contabilidad) o las ventas netas y prestaciones de servicios (si la entidad se sujeta al Plan general de contabilidad pública).
- b. Subvenciones a la explotación.

-
- Ventas y otros ingresos de la actividad mercantil/Ingresos de la actividad propia (si se ajusta al Plan de contabilidad de las entidades sin fines lucrativos).



- c. Aquellos otros ingresos de gestión ordinaria⁴ que guarden relación directa con la actividad de la entidad.

3. Si el indicador elegido toma la consideración de los **gastos**, deberán considerarse los gastos soportados por los servicios prestados al poder adjudicador en relación con la totalidad de los gastos en que haya incurrido el medio propio por razón de las prestaciones que haya realizado a cualquier persona o entidad. Del mismo modo, esta magnitud deberá ser informada en las cuentas anuales a través de la memoria y posibilitar su verificación por el auditor de cuentas.

En relación con los gastos, deberán considerarse aquellos soportados (de personal, por la adquisición de bienes y servicios, servicios exteriores, etc.) de los que quepa inferir una **relación o vinculación directa con la actividad que el medio propio desempeña como consecuencia de los encargos** que realiza el poder adjudicador o cualesquiera entidades públicas que no tengan dicha consideración. Por homogeneidad con el indicador de volumen global de negocios, no se considerarán aquellos gastos realizados para actividades derivadas del ejercicio de la función pública atribuida al organismo público.

4. Otro **indicador alternativo de actividad que sea fiable**. En este caso, la ley ha establecido la posibilidad de que el medio pueda acreditar su cumplimiento mediante la elección de cualquier otro indicador que permita comprobar el requisito de actividad. En este supuesto, la casuística permitida por el legislador puede ser múltiple, por lo que en mayor medida, el auditor deberá analizar de manera concreta si dicho indicador puede considerarse fiable y medible y en última instancia, permite acreditar que el porcentaje del 80% es la parte esencial de la actividad que el medio propio realiza para el poder adjudicador.

Analizada la selección del indicador y su fiabilidad, cabe incorporar a su comprobación el elemento temporal. La ley determina la referencia a los tres ejercicios anteriores al de la formalización del encargo.

Como se viene reiterando, la obligación de información se articula mediante su reflejo en una nota a incluir en la memoria que integra las cuentas anuales, por lo que la medición del mismo no parece estar vinculada al hecho de atribución de un encargo específico, sino más bien al momento temporal al que se refieren los estados financieros. En este sentido, parece razonable tomar en consideración este momento temporal para considerar el promedio de los tres ejercicios anteriores.

Por último, la LCSP contempla una última circunstancia, *“Cuando debido a la fecha de creación de inicio de actividad del poder adjudicador que hace el encargo, o debido a la reorganización de las*

⁴ Se entenderán incluidos en los subgrupos 77 (Plan general de contabilidad pública); subgrupo 75 (plan de contabilidad de entidades sin fines lucrativos) y 75 (plan general de contabilidad).



*actividades de este, el volumen global de negocios, u otro indicador alternativo de actividad, de acuerdo con lo establecido en el párrafo anterior, **no estuvieran disponibles respecto de los tres ejercicios anteriores** a la formalización del encargo o hubieran perdido su vigencia, **será suficiente con justificar que el cálculo del nivel de actividad se corresponde con la realidad, en especial mediante proyecciones de negocio**".*

En consecuencia, transcurrido este plazo se verificará en exámenes posteriores de conformidad con el criterio general.

La presente circular ha sido firmada por Doña Consuelo Castro Rey, Abogada General del Estado-Directora del Servicio Jurídico del Estado y por Don Pablo Arellano Pardo, Interventor General de la Administración del Estado, según se refleja en la validación que consta en el margen izquierdo