

Cuenta con

**IGAE**

Junio 2011

número 26

**En opinión de**  
Valeriano Gómez Sánchez

## **Análisis**

La reforma de las normas de consolidación

La reforma del régimen de modificación  
de los contratos públicos

Aproximación a las normas técnicas  
de interoperabilidad

Vol. XII  
Septiembre 2010  
N.º 36

# REVISTA ESPAÑOLA DE CONTROL EXTERNO

## ARTÍCULOS

- NUEVAS TENDENCIAS EN LA AUDITORÍA: ¿CÓMO GESTIONA LA INNOVACIÓN EL TRIBUNAL DE CUENTAS DE HOLANDA? Saskia J. Stuiveling
- LA CONSTITUCIONALIZACIÓN DE UN MODELO DIFERENCIAL DE FINANCIACIÓN PARA CATALUÑA POR LA STC 31/2010, DE 20 DE ABRIL Juan Ignacio Moreno Fernández
- PRESUPUESTOS PÚBLICOS Y GÉNERO. PLANTEAMIENTO INICIAL. CAMINANDO HACIA LA IGUALDAD Otilia Armiñana Villegas
- CONSOLIDACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS. ANÁLISIS DE LAS PRINCIPALES MODIFICACIONES INTRODUCIDAS POR EL REAL DECRETO 1159/2010 Juan Miguel Báscones Ramos

## DOCUMENTACIÓN, NOTAS Y COMUNICACIONES

- NUEVAS APORTACIONES A LA ECONOMÍA DE LA CORRUPCIÓN Andrés Fernández Díaz

## LEGISLACIÓN Y JURISPRUDENCIA

- PRIMER CUATRIMESTRE DEL AÑO 2010 Javier Medina Guijarro  
José Antonio Pajares Giménez
- SEGUNDO CUATRIMESTRE DEL AÑO 2010 Javier Medina Guijarro  
José Antonio Pajares Giménez

## PUBLICACIONES



**TRIBUNAL DE CUENTAS**

Para suscripciones dirigirse a: Marcial Pons Librero, S. L.  
C/ San Sotero, 6 - 28037 Madrid - Tel.: 91 304 33 03 - Fax: 91 327 23 67 - E-mail: revistas@marcialpons.es

# Presentación

La actualidad social ha venido marcada en los últimos tiempos por dos realidades acuciantes como son los datos de desempleo y la negociación colectiva. Por éstas y otras razones que se pueden descubrir a lo largo de la entrevista que abre el número 26 de Cuenta con IGAE, nos dirigimos al Ministro de Trabajo e Inmigración, Valeriano Gómez, quien muy amablemente accedió a abordar, además de las cuestiones señaladas, otras como el esfuerzo que se está haciendo en materia de políticas de empleo, o para garantizar la sostenibilidad del sistema de pensiones, en materia de diálogo social, o en materia de extranjería, etc.

El pasado mes de septiembre se aprobó el Real Decreto 1159/2010 por el que se aprobaban las normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas. A través de esta norma se respondía a las exigencias de las Directivas Comu-

nitarias en la materia y se tomaban en consideración las normas internacionales de información financiera adoptadas por los Reglamentos de la Unión Europea. En la sección Análisis, Enrique Corona Romero y Virginia Bejarano Vázquez ponen de manifiesto los aspectos más significativos de la citada reforma de las normas de consolidación cuya finalidad contable es poner a disposición de los grupos de sociedades "no cotizados" que opten por aplicar las normas españolas, un marco contable armonizado con el Derecho Comunitario.

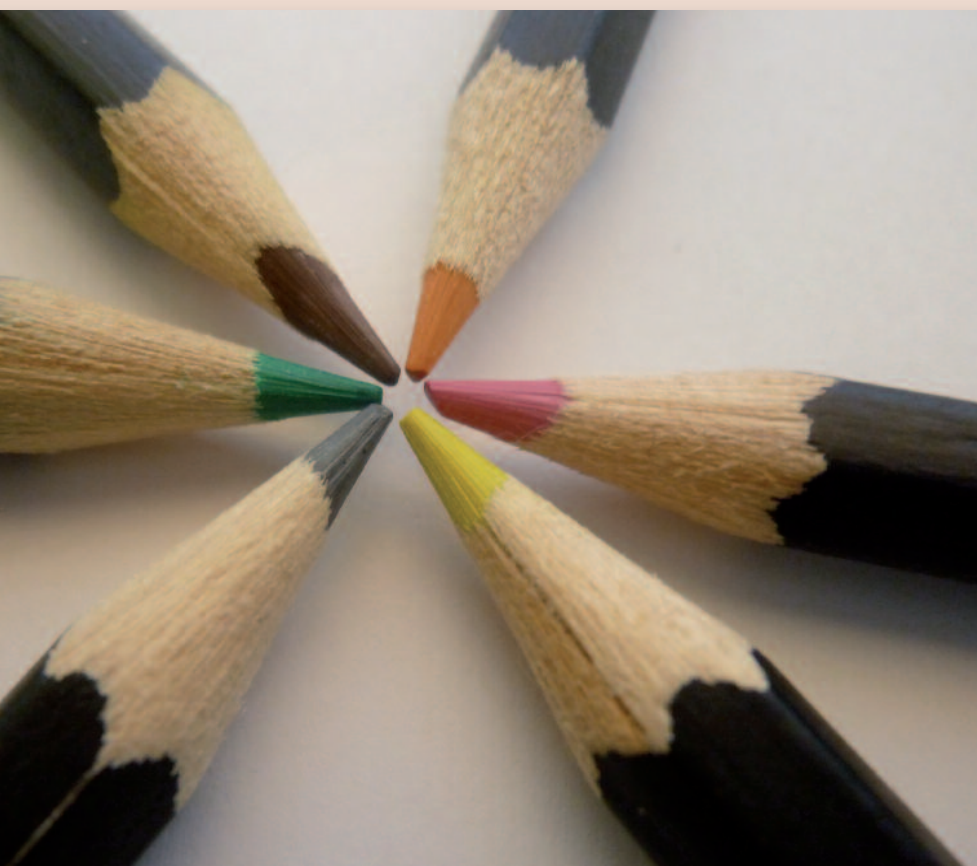
La importancia tanto cuantitativa como cualitativa de las modificaciones que ha introducido la recientemente aprobada Ley de Economía Sostenible en relación con el régimen de modificación contractual que establecía la Ley de Contratos del Sector Público, ha motivado que desde Cuenta con IGAE se abordara esta cuestión, para lo que ha contado con Bernardino Pérez Crespo, Subdirector General

de Patrimonio, quien en el segundo artículo de la sección Análisis ha abordado en profundidad el origen, las implicaciones y consecuencias de esta cuestión. Finalmente, Maximino Linares Gil nos aproxima a las normas técnicas de interoperabilidad, que surgen como desarrollo de la Ley de acceso electrónico de los ciudadanos a los Servicios Públicos con el objetivo de asegurar la compatibilidad e interoperabilidad de los sistemas y aplicaciones empleados por las Administraciones Públicas.

El protagonismo que en los últimos tiempos ha tenido la negociación colectiva en nuestro país ha dado lugar a que desde Cuenta con IGAE se planteara en la sección A Debate una cuestión directamente relacionada con ella como es la descentralización de la negociación colectiva. Para ello hemos contado con las opiniones de José de la Cavada, Director del Departamento de Relaciones Laborales de la CEOE, y de Ramón Górriz, Secretario de Acción Sindical de CCOO, quienes, desde posturas divergentes nos han ofrecido su visión de esta cuestión.

En la sección Entorno, Rafael Cortés Sánchez, Subdirector General de Inspección y Control nos aproxima a las actuaciones de verificación y control que, en el ámbito de los fondos comunitarios y en el de los incentivos regionales se desarrollan, desde el punto de vista de la gestión en su Subdirección General.

El número 26 de Cuenta con IGAE presenta, además de todo lo comentado, algunas novedades en su presentación que pretende ser más atractiva y de fácil lectura y que esperamos sea del agrado de todos. ■



# SUMARIO

P.V.P.: 7,00 ⇔  
ejemplar I.V.A.  
incluido • P.V.P.:  
19,00 ⇔ suscripción  
anual España I.V.A.  
incluido  
Para suscribirse:  
Subdirección General  
de Información,  
Documentación y  
Publicaciones.  
MINISTERIO DE  
ECONOMÍA Y  
HACIENDA  
Calle Alcalá, 5-5.ª plta.  
- Tel.: 91 595 87 78 -  
Fax: 91 595 87 53

Esta publicación no  
comparte  
necesariamente las  
opiniones expresadas  
por sus colaboradores

## En opinión de

Valeriano Gómez Sánchez ..... 3

## Análisis

La reforma de las normas de consolidación ..... 8

La reforma del régimen de modificación de los  
contratos públicos ..... 22

Aproximación a las normas técnicas de  
interoperabilidad ..... 37

## A Debate

La descentralización de la negociación colectiva  
en España ..... 48

La reforma de la negociación colectiva ..... 51

## Entorno

La Subdirección General de Inspección y Control  
de la Dirección General de Fondos Comunitarios .... 55

Mundo Editorial ..... 61

La Web de la IGAE ..... 63

Nº 26 Junio 2011

IGAE

Intervención General de la Administración del Estado

### Realización y coordinación:

Intervención General  
María de Molina, 50 • 28006 Madrid  
Tel: 91 536 70 00 • Fax: 91 536 75 70

### Edición y Distribución:

Subdirección General  
de Información, Documentación  
y Publicaciones

### Cuenta con IGAE Digital:

<http://www.pap.meh.es>

### Consejo de Redacción:

#### Presidente:

José Alberto Pérez Pérez

#### Consejeros:

Juan Francisco Martín Seco  
José M<sup>a</sup> Sobrino Moreno  
Elena Montes Sánchez  
Pilar Seisdedos Espinosa  
José Manuel Aceituno Arenas  
José Carlos Alcalde Hernández  
Marina Fernández Gil

### Fotografía:

Material fotográfico cedido por:

© José Ignacio Prieto  
Fernández-Layos  
AECID

Ministerio de Trabajo e Inmigración

Cuenta con IGAE agradece a todos  
su colaboración

NIPO: 601-11-044-2

ISSN: 1578-0317

Depósito Legal: M-26.658-2001

### Diseño e impresión:

V.A. Impresores, S.A.  
Tel.: 91 806 00 36  
Fax: 91 806 00 69  
Avda. de la Industria, 41  
28760 Tres Cantos (MADRID)

# Entrevista al Ministro de Trabajo e Inmigración

## Valeriano Gómez Sánchez

**S**u llegada al Ministerio de Trabajo e Inmigración ha coincidido con las tasas de paro más altas de España en los últimos tiempos. ¿Cómo se afronta esta realidad desde su Ministerio y cuáles son, en su opinión, las perspectivas de esta situación?

Con preocupación, desde luego, pero también con esperanza. Llevamos ya dos meses con datos positivos y empezamos a ver que España se va acercando poco a poco a una situación de estabilidad del desempleo. En abril y mayo se ha producido un descenso conjunto de 150.000 parados, el mejor resultado desde 1988, lo que nos sitúa en la 'antesala' de la reducción del desempleo. Estamos todavía en una fase incipiente de recuperación, pero nuestra perspectiva es que el mercado laboral va a vivir ahora una buena etapa, con dos trimestres seguidos con buenos datos de empleo. La Encuesta de Población Activa (EPA) del



tercer trimestre, que engloba los meses de julio, agosto y septiembre, va a ser buena por el impulso del sector turístico ya que, por circunstancias geopolíticas, nuestro país se ha convertido en un destino preferente

y, probablemente, alcanzaremos el 100% de ocupación del sector, que tirará, a su vez, del resto de servicios.

Sin embargo, ni por un momento, vamos a bajar la guardia

en la lucha contra el paro porque aún son muchas las personas que están en desempleo. Hemos abordado reformas importantes en los últimos meses y vamos a seguir tomando las que sea necesario hasta recuperar la senda de creación de empleo. Hemos abordado una reforma importante de las políticas activas de empleo, estableciendo itinerarios personalizados para ayudar a la búsqueda de empleo. Además, hemos adoptado un programa excepcional de aumento y estímulo del contrato a tiempo parcial, un plan de choque, que persigue un adelantamiento de las decisiones de contratación de las empresas y con el que queremos estimular la contratación de jóvenes y personas en paro de larga duración, dos de los colectivos más afectados por la crisis. Y estas políticas se complementan con el plan PREPARA, que tiene como objetivo mantener una ayuda de renta para aquellos desempleados que agotan sus prestaciones, pero que está vinculada a la participación en programas activos de empleo.

Por fortuna, España es un país que tiene un sistema de protección por desempleo que no ha abandonado a su suerte a los que han tenido la desgracia de caer en desempleo y que trata de fortalecer las formas de tratamiento del desempleo a través, por ejemplo, de más formación.

Con todo, no debemos olvidar que para reducir el paro es necesario también normalizar la situación financiera y que no falte la financiación para las empresas.



**El Real Decreto-Ley 1/2011 sobre medidas urgentes para promover la transición al empleo estable y la recualificación profesional de las personas desempleadas, y el Real Decreto-Ley 3/2011 sobre medidas urgentes para la mejora de la empleabilidad y la reforma de las políticas activas de empleo, ¿qué aportan, en el escenario económico actual, en materia de políticas de desempleo y de fomento del empleo?**

La filosofía de esta reforma es atender, proteger y contratar. Queremos que las personas en desempleo sean mejor atendidas, que se haga un seguimiento con ellas de su camino hacia el empleo, a través de un itinerario personalizado de inserción sociolaboral que va a ser un derecho de cada desempleado. La reforma de las políticas activas de empleo persigue ayudar a los desempleados a conocer las acciones de orientación, formación o recualificación que deben seguir para estar mejor preparadas para su reinserción laboral.

Proteger, porque este Gobierno ya ha dejado claro que no va a abandonar a las personas que más nos necesitan, pero pasando de una política pasiva de protección a una política activa, vinculando la ayuda económica a la realización de un proceso formativo que prepare a las personas para volver a encontrar un trabajo en lugar de depender de un subsidio.

Y, finalmente, contratar. El Plan de choque contempla incentivos que van dirigidos a impulsar y adelantar las decisiones

de contratación de las empresas, a través de la bonificación de la cotización a tiempo parcial a jóvenes y parados de larga duración. España tiene unas tasas de empleo a tiempo parcial muy bajas en comparación del resto de países de Europa.

**Usted ha manifestado que, junto con la lucha contra el paro, el diálogo social es otra de las prioridades de su mandato. ¿Qué valoración hace de la situación actual del diálogo social tras el Acuerdo suscrito el pasado mes de febrero entre el Gobierno y los interlocutores sociales?**

La recuperación del diálogo social ha sido un avance muy importante. Restaurar los puentes rotos con los sindicatos y hacer que el diálogo social volviera a funcionar era un objetivo prioritario, esencial, porque teníamos que abordar reformas de calado, como la de las políticas activas de empleo o la del sistema de pensiones, por citar algunas de las más importantes, y queríamos hacerlo desde el diálogo y el consenso.

El Acuerdo Social y Económico para el crecimiento, el empleo y la garantía de las pensiones que el Gobierno y los interlocutores sociales firmamos el pasado 2 de febrero, es, sin duda, uno de los acuerdos más importantes de los últimos 30 años. Ahora, hemos abierto una Mesa Tripartita de Diálogo Social sobre contratación, en la que se pondrá especial énfasis en abordar el empleo juvenil, en el ámbito de la formación, las prácticas y el tiempo parcial. El Gobierno va a permanecer muy

atento a este colectivo. Ellos, los jóvenes, son los más afectados por la crisis, pero son también los primeros en encontrar trabajo cuando las crisis pasan.

**El Gobierno ha aprobado recientemente el proyecto de Ley sobre Adecuación, Adaptación y Modernización del Sistema de Seguridad Social, que supone el tránsito hacia un sistema de jubilación flexible. ¿Puede esbozar cuáles son las líneas básicas de este proyecto de Ley?**

El proyecto de carácter integral contribuye a reforzar la sostenibilidad económica del sistema y garantiza las pensiones de los actuales cotizantes cuando dentro de treinta años el número de pensiones se duplique en relación con el actual. Actualmente hay 8 millones de pensiones que alcanzarán los 15 millones en el período señalado.

Esta reforma, que da respuesta al reto demográfico, supone una adaptación a los cambios sociales. Significa pasar de un sistema de jubilación imperativa a otro flexible, aumenta la relación entre lo que se cotiza y lo que se percibe (contributividad) y la solidaridad, mediante una adecuada coordinación entre los ámbitos contributivo y no contributivo.

La edad de jubilación pasa de 65 a 67 años en un período transitorio que dura quince años, que comenzará en 2013 y culminará en 2027. Aún así se establece un sistema flexible en el que es posible jubilarse antes de los 67, decisión que ahora no se puede tomar de forma vo-

luntaria, solo en casos de despido. Quién quiera prolongar la vida laboral tendrá incentivos de mejora de la pensión. Además se valora a efectos de la jubilación los períodos en que las mujeres han tenido que abandonar el trabajo para cuidar de sus hijos o las profesiones que implican especial penosidad o peligrosidad.

Se abre la vía a la cotización de los becarios y la ley es claramente desincentivadora de la jubilación anticipada. La reforma de la Seguridad Social entrará en vigor el 1 de enero de 2013, se aplicará de forma paulatina en un período transitorio de 15 años, que culminará en 2027.

**Uno de los aspectos destacados del proyecto de Ley sobre Adecuación, Adaptación y Modernización del Sistema de Seguridad Social es la inminente creación de la Agencia Estatal de la Administración Única de la Seguridad Social. En su opinión, ¿qué va a aportar la creación de esta Agencia al Sistema de la Seguridad Social?**

La creación de la Agencia no supondrá un aumento del gasto sino mayor eficacia y eficiencia en la gestión evitando duplicidades y coordinando mejor la recaudación con la gestión de las prestaciones, lo que redundará en un mejor servicio a los ciudadanos.

**Uno de los compromisos de la Ley de Reforma Laboral era el desarrollo de un fondo de capitalización. ¿Nos puede explicar, a grandes rasgos, en qué consiste dicho fondo?**

Se trataría de configurar un fondo, similar al modelo austriaco, que mantendría durante toda la vida laboral de los trabajadores una cantidad equivalente aparte de la indemnización que deberían recibir en caso de despido. La cuantía sería equivalente a un cierto número de días de salario por cada año trabajado y permitiría reducir en esta cifra la indemnización que afrontará el empresario en caso de despido.

La creación de este fondo es ya el último de los compromisos contemplados en la Ley de Reforma Laboral a desarrollar y que queremos abordar en las próximas semanas. Tenemos ya el informe del grupo de expertos que recoge diversas alternativas. El Gobierno va a estudiar este informe y planteará, de acuerdo con los agentes sociales, alguna propuesta. A finales de junio o principios de julio esperamos tener una decisión. No soy partidario de soluciones que conduzcan inevitablemente a una subida de cotizaciones, porque no es el mejor momento, y tampoco bajarlas. Una posibilidad sería continuar con el régimen actual, en el que las empresas tuvieran una ayuda del Fondo de Garantía Salarial, o de un fondo similar, para sufragar parte del coste del despido de aquellos contratos celebrados desde la reforma laboral en adelante.

**¿Cómo valora la reforma de la negociación colectiva que, finalmente, ha aprobado el Gobierno? ¿Cómo cambia la relación empresario-trabajador a partir de ahora?**

Es una reforma equilibrada. Mantenemos la protección de los derechos de los trabajadores y, al mismo tiempo, introducimos más flexibilidad interna en las empresas. No desaparece la ultraactividad del convenio –prórroga automática–, sino que se sustituye por un arbitraje si no hay acuerdo.

Por un lado, las empresas tendrán más facilidad para adaptarse al ciclo económico de una forma distinta a como lo habían hecho hasta ahora, es decir, sin usar tanto el instrumento del despido, ya que facilita mejor a las empresas su adaptación interna (jornada, horario, turnos, clasificaciones profesionales y los propios salarios cuando la situación económica lo exija). Y, por el lado del trabajador, se salvaguardan sus derechos.

En definitiva, creo que éste es el intercambio que se produce en la reforma: más flexibilidad para las empresas sin que los derechos de los trabajadores y, muy especialmente cuando acaba el convenio, se vean perjudicados.

**¿Cree que ligar los incrementos salariales a la productividad sería beneficioso a la hora de mejorar la competitividad de las empresas en España?**

En nuestro país, desde que tenemos una negociación colectiva libre y democrática, hace más de 30 años, la productividad siempre se ha tenido en cuenta y ha habido un reparto negociado de la productividad entre empresarios y trabajadores que es lo que, además, ha permitido a nuestra economía sortear, en mu-



chas ocasiones, crisis importantes, con un buen nivel de resultados.

Creo que ligar los incrementos salariales a la productividad aporta equilibrio. Pero es muy importante tener en cuenta que cuando hablamos de ligar salarios a productividad no estamos hablando solo de moderación salarial, hablamos también de moderación en los márgenes empresariales para que cuando las cosas van bien, los excedentes de la productividad se destinen a más inversión y más empleo.

**Recientemente se ha aprobado en el Congreso la Ley de Economía Social, la cual constituía un compromiso del Gobierno al inicio de la actual legislatura. ¿Qué aporta esta norma al ordenamiento jurídico?**

Lo que persigue esta Ley, pionera en el ámbito europeo, es conformar un marco jurídico más seguro para la promoción y el desarrollo de esta forma de economía y de sus organizaciones representativas. Un aspecto a destacar es que esta Ley da poder de participación a los representantes de la Economía Social en la elaboración de políticas públicas relacionadas con esta materia, creando una nueva fórmula de interlocución que antes no existía.

**En la Ley de Economía Sostenible se han introducido medidas que tienen como objetivo incentivar a las empresas, organizaciones e instituciones, tanto públicas, como privadas, a desarrollar políticas de promoción de la responsabilidad social. ¿Considera necesario que deba existir una vinculación entre la**

**responsabilidad social empresarial y el empleo, especialmente en momentos como los actuales donde existen elevadas tasas de desempleo?**

En un momento en que nos planteamos ir hacia un cambio de modelo productivo sería muy importante que el mundo empresarial incorporara los valores sociales de la economía social a los de eficiencia económica. La reflexión que se está realizando sobre el cambio de modelo productivo no estaría completa sin incluir los valores empresariales que contempla la Responsabilidad Corporativa en el modelo de empresas que queremos para nuestro país.

Las empresas no son compartimentos estancos de la sociedad ni la sociedad puede estar apartada de la empresa. Y en estos tiempos de crisis, debemos pedir a las empresas que tienen beneficios que incorporen la corresponsabilidad con el empleo como medida de Responsabilidad Social Empresarial. Está vinculada al empleo y al empleo de calidad, además de otros aspectos de las relaciones laborales que son muy importantes, como la formación de los trabajadores y trabajadoras, la seguridad y salud laboral o la igualdad entre hombres y mujeres y entre colectivos.

**¿Puede hacernos una valoración de lo que supone la aprobación del Reglamento de la Ley de Extranjería?**

El Reglamento de la Ley Extranjería es uno de los principales instrumentos con los que cuenta el Gobierno para ges-

tionar la inmigración y consolida un modelo basado en la cultura de la regularidad y vinculado al mercado de trabajo. El texto, aprobado el pasado mes de abril, da respuesta a los nuevos retos planteados por el cambio de ciclo migratorio en el que nos encontramos. El Reglamento perfecciona los mecanismos de gestión previstos, pone mayor énfasis en la integración y fortalece la cohesión social.

**¿Qué opinión le merece la labor de la IGAE como órgano de control interno de la actividad económica financiera del sector público estatal y, en particular, la de la Intervención General de la Seguridad Social?**

Tanto la Intervención General de la Administración del Estado como la Intervención General de la Seguridad Social, cada una de ellas dentro de su campo de actuación, cumplen con una labor imprescindible dentro de una Administración moderna como es la española. Ambas realizan una labor fundamental en el ejercicio de las funciones que tienen encomendadas por ley. La primera de ellas, la realización del control interno, es una garantía de la buena gestión de los recursos públicos. La segunda, que atañe a la dirección y gestión de la contabilidad de los entes que integran la Administración General del Estado y de la Seguridad Social, constituye un aval de la transparencia de las cuentas públicas. Sin olvidar la importante labor de asesoramiento que también realizan y que contribuye a garantizar la seguridad de las actuaciones de los gestores públicos. ✓

# La reforma de las normas de consolidación

**Enrique Corona Romero y  
Virginia Bejarano Vázquez**  
UNED

## 1. INTRODUCCIÓN

Las nuevas normas de consolidación se enmarcan en la reforma contable española que, en cierta forma, es consecuencia de la aplicación en la Unión Europea de las normas internacionales de contabilidad que, como habrá oportunidad de examinar, constituyen un referente junto a los restantes antecedentes de las nuevas normas.

En las normas de consolidación, basadas en la Norma de Registro y Valoración 19.ª del Plan General de Contabilidad, relativa a combinaciones de negocios, se precisa la definición de las sociedades del grupo: dominante y dependientes, junto a la obligación de consolidar, y de las sociedades multigrupo y asociadas, se establecen las reglas para la incorporación a las cuentas anuales consolidadas de las magnitudes económico-financieras registradas en las cuentas anuales individuales de

las sociedades del grupo a través del método de integración global y en el caso de las sociedades multigrupo y asociadas mediante el método de integración proporcional y la puesta en equivalencia, según corresponda. Además, se establecen los contenidos de las cuentas anuales consolidadas, que están integradas por seis documentos: el balance consolidado, la cuenta de pérdidas y ganancias consolidada, el estado de cambios en el patrimonio neto consolidado, formado a su vez por el estado de ingresos y gastos reconocidos consolidado y el estado total de cambios en el patrimonio neto consolidado, el estado de flujos de efectivo consolidado y la memoria consolidada.

La limitación del espacio disponible para este trabajo aconseja tratar solo la definición del grupo de sociedades y la obligación de consolidar en el esquema general del método de integración global realizando

una referencia más pormenorizada a algunas cuestiones específicas como la consolidación por etapas, la inversa y la de sociedades dependientes que no constituyen un negocio, quedando sin abordar las definiciones de las restantes sociedades y procedimientos que intervienen en la consolidación, el tratamiento de la moneda extranjera, el método del efecto impositivo o los modelos de cuentas anuales consolidadas, entre otros.

## 2. ANTECEDENTES

Las normas para la formulación de las cuentas anuales consolidadas (en adelante: NOFCAC), aprobadas por Real Decreto 1159/ 2010, de 17 de septiembre, por el que se aprueban las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas y se modifica el Plan General de Contabilidad aprobado por Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre

y el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas aprobado por Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre (en adelante RD 1159/2010), elaboradas de conformidad con lo dispuesto en las Directivas Comunitarias y teniendo en consideración las normas internacionales de información financiera adoptadas por los Reglamentos de la Unión Europea, vienen a sustituir a las aprobadas por el Real Decreto 1815/1991, de 20 de diciembre, por el que se aprueban las Normas para formulación de las Cuentas Anuales Consolidadas (en adelante RD 1815/1991)<sup>(1)</sup>, que ya habían quedado parcialmente derogadas con la redacción de los artículos 42 a 49 del Código de Comercio (en adelante: C. de Com.) de la Ley 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea, de los que constituyen el desarrollo reglamentario. La finalidad contable de estas modificaciones ha sido poner a disposición de los grupos de sociedades "no cotizadas" que opten por aplicar las normas españolas un marco

<sup>(1)</sup> El antecedente del RD 1815/1991 es la Orden de 15 de julio de 1982 del Ministerio de Hacienda (de aplicación facultativa), sin perjuicio de los referentes a la tributación consolidada existentes en normas fiscales previas como el Texto Refundido de la Ley del Impuesto general sobre la renta de sociedades y demás entidades jurídicas, aprobado por Decreto 3359/1967, de 23 de diciembre o el Real Decreto-ley 15/1977, de 25 de febrero, sobre medidas fiscales, financieras y de inversión pública, entre otras.

contable armonizado con el Derecho comunitario<sup>(2)</sup>.

Las NOFCAC son unas normas complementarias del PGC, conforme a la disposición final primera de la Ley 16/2007, que habilita al Gobierno para que elabore normas como un desarrollo de los aspectos contenidos en los artículos 42 y siguientes del C. de Com. de conformidad con lo dispuesto en las Directivas Comunitarias y, por tanto, con las normas internacionales de información financiera adoptadas por los Reglamentos de la Unión Europea, y sin perjuicio de que la definición de grupo y de sociedades dispensadas de consolidar corresponde a cada Estado miembro incluso en relación con lo que podríamos denominar "grupos cotizados", de acuerdo con la interpretación efectuada en noviembre de 2003 por la propia Comisión Europea<sup>(3)</sup>.

<sup>(2)</sup> En la letra b) del apartado 1 del "artículo 6. Obligación de consolidar" de las nuevas NOFCAC se establece la opción, de acuerdo con el artículo 43 bis del C. de Com., para aquellos grupos de sociedades en los que ninguna de sus sociedades tiene emitidos valores admitidos a cotización en un mercado regulado de cualquier Estado miembro de la Unión Europea, de aplicar "lo establecido en el Código de Comercio, en el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, en la demás legislación que sea específicamente aplicable y en esta disposición; o por las normas internacionales de información financiera adoptadas por los Reglamentos de la Unión Europea."

<sup>(3)</sup> COMISIÓN DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS (2003): Comentarios referentes a ciertos artículos del Reglamento (CE) n.º 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 19 de julio de 2002, relativo a la aplicación de normas internacionales de contabilidad y de la cuarta Directiva 78/660/CEE del Consejo, de 25 de julio de 1978, y la séptima Directiva 83/349/CEE del Consejo, de 13 de junio de 1983 sobre contabilidad. Bruselas, noviembre 2003.

Las nuevas NOFCAC, además de utilizar como referente la Séptima Directiva 83/349/CEE del Consejo, de 13 de junio de 1983, relativa a las cuentas consolidadas, transponen a nuestro Derecho contable el artículo 2 de la Directiva 2009/49/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 18 de junio de 2009, por el que se incorpora un nuevo apartado 2.bis al artículo 13 de la Séptima Directiva 83/349/CEE del Consejo, de 13 de junio de 1983, relativa a las cuentas consolidadas: dispensa cabe reseñar como novedad la exención de los supuestos en que la sociedad dominante participe exclusivamente en sociedades dependientes que no posean un interés significativo, individualmente y en conjunto, para la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de las sociedades del grupo.

El dilatado espacio de tiempo transcurrido desde la aprobación y entrada en vigor de la Ley 16/2007 y la fecha de aprobación de las NOFCAC está relacionado con la necesaria conexión-dependencia del marco normativo señalado, como se reconoce en la exposición de motivos del RD 1159/2010 al indicar "la demora en el esclarecimiento del marco jurídico de referencia europeo en materia de «Combinaciones de negocios» y «Consolidación de estados financieros», motivó que la entrada en vigor del Plan General de Contabilidad en los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2008, no fuera acompañada de la aprobación de un real decreto que revisase las Normas para la Formulación

## ✓ La calificación de una sociedad dependiente como “no negocio” implica la aplicación de unas reglas de consolidación distintas de las previstas en el supuesto general ✓

de Cuentas Anuales Consolidadas aprobadas por Real Decreto 1815/1991, de 20 de diciembre”. Efectivamente, cabe advertir que al tiempo de aprobarse el PGC se encontraban en revisión las dos normas internacionales más estrechamente relacionadas con la consolidación de estados financieros: la NIC 27 “Estados financieros consolidados y separados”; y la Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) 3 “Combinaciones de negocios”, cuyos textos no se aprobaron hasta 2008, siendo adoptadas por la Unión Europea a través de los Reglamentos (CE) n.º 494/2009 y 495/2009 de la Comisión, de 3 de junio de 2009, que modifican el Reglamento (CE) n.º 1126/2008 por el que se adoptan determinadas Normas Internacionales de Contabilidad de conformidad con el Reglamento (CE) n.º 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo, en lo relativo, respectivamente, a la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 27 “Estados financieros consolidados y separados” y la Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) 3 “Combinaciones de negocios”.

La entrada en vigor de tales reglamentos de 2009 delimitó un nuevo conjunto de principios aplicables en la formulación de las cuentas anuales consolidadas correspondientes a los ejercicios iniciados a partir del 30 de junio de 2009, por los grupos de sociedades cotizadas, circunstancia que hizo aconsejable abordar la revisión de las NOFCAC

CAC con la finalidad de poner a disposición de los grupos de sociedades no cotizadas un marco contable armonizado con el Derecho comunitario (Cf. Apartado 1 de la Exposición de Motivos del RD 1159/2010).

Consecuencia también de la última redacción de la citada NIIF 3 en 2008 es la modificación de la norma de registro y valoración (en adelante NRV) 19.º del PGC que, como se verá posteriormente, constituye un instrumento esencial en la aplicación del método de integración global.

Entre los antecedentes no se puede dejar de mencionar la Nota del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) relativa a los criterios aplicables en la formulación de cuentas anuales consolidadas según los criterios del Código de Comercio para los ejercicios que comiencen a partir de 1 de enero de 2008, publicada el 27 de noviembre de 2008, que incluyó un análisis de qué reglas de las contenidas en el RD 1815/1991 seguían siendo apli-

cables a la vista de la nueva redacción del C. de Com. en materia de consolidación, dada por la indicada Ley 16/2007, durante los ejercicios 2008 y 2009, antes de que entraran en vigor las nuevas NOFCAC.

Finalmente, para completar los antecedentes, cabe recordar que, además de las normas de consolidación, en la normativa española también existen desarrollos de carácter sectorial<sup>(4)</sup>. Este es el caso de las reglas de consolidación de carácter sectorial aplicables a las entidades de crédito, contenidas en la Circular 4/2004, de 22 de diciembre, del Banco de España, a entidades de crédito, sobre normas de información financiera pública y reservada y mo-

<sup>(4)</sup> El apartado 7 de la Introducción de las NOFCAC aclara la regla que se debe aplicar para homogeneizar la información financiera elaborada a partir de normas de producción interna diferentes, o incluso específicas por razón del sujeto contable, debido a la coexistencia del PGC-2007 con los criterios sectoriales. Concretamente, qué criterio se debe seguir en la formulación de las cuentas anuales consolidadas de la sociedad dominante, cuando los criterios aplicados por las dependientes en sus cuentas anuales individuales, según los criterios sectoriales, difieren de los seguidos por aquélla. La solución se encuentra en el apartado 3 del artículo 17 de las NOFCAC, en el que se precisa, en primer lugar: “que si la normativa específica no presenta opciones para contabilizar la operación, en todo caso deberá respetarse el criterio aplicado por la dependiente en sus cuentas individuales. Solo cuando ambos marcos establezcan opciones, la norma exige homogeneizar las valoraciones considerando el criterio aplicado en las cuentas individuales de la sociedad cuya relevancia en el seno del grupo sea mayor para la citada operación.”

delos de estados financieros<sup>(5)</sup>, así como de las normas correspondientes a las entidades aseguradoras, que se rigen por el Real Decreto 1317/2008, de 24 de julio, por el que se aprueba el Plan de contabilidad de las entidades aseguradoras<sup>(6)</sup> o de la Circular 7/2008, de 26 de noviembre, de la Comisión Nacional del Mercado de Valores, sobre normas contables, cuentas anuales y estados de información reservada de las Empresas de Servicios de Inversión, Sociedades Gestoras de Instituciones de Inversión Colectiva y Sociedades Gestoras de Entidades de Capital-Riesgo, aplicable entre otros

<sup>(5)</sup> En el "ámbito de aplicación" de esta norma se dice que "la Circular es aplicable en la confección de los estados financieros individuales y consolidados, tanto públicos como reservados, de las entidades de crédito y sucursales en España de entidades de crédito extranjeras".

Por otro lado, en el apartado 2 de la Introducción de las NOFCAC se indica que: "(...) lógicamente, la relación entre las distintas normas contables de fuente interna presenta vínculos más estrechos. Las diferentes adaptaciones sectoriales para las entidades financieras apelan a la aplicación subsidiaria del Plan General de Contabilidad y sus disposiciones de desarrollo. Del mismo modo, el artículo 3 del real decreto por el que se aprueban las presentes normas dispone que las citadas adaptaciones se configuran como auténtico derecho supletorio ante la ausencia de norma o interpretación aplicable en el marco de la norma general".

<sup>(6)</sup> En la disposición transitoria quinta. Normas para la formulación de cuentas de los grupos consolidables de entidades aseguradoras, se mantiene la vigencia del Real Decreto 2014/1997, de 26 de diciembre, que "permanecerán en vigor en tanto no sea objeto de revisión posterior", circunstancia que no se ha producido hasta la fecha. Ver Nota de la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones relativa a los criterios aplicables en la formulación de las cuentas anuales consolidadas de las entidades aseguradoras a partir del ejercicio 2008.

casos, según el apartado 1 de la norma primera: "a las empresas de servicios de inversión definidas en el artículo 64 de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores y sus correspondientes grupos consolidables, tal como se definen en el artículo 86 de la mencionada Ley."

### 3. ENFOQUE DE CONSOLIDACIÓN ADOPTADO

Es sabido que la técnica de la consolidación, apoyada en la definición del "grupo de sociedades", es fruto de una convención que puede responder a un enfoque-teoría u otro, dando lugar a una estructura y contenidos de los estados financieros distinta según el modelo adoptado. Tradicionalmente se ha acostumbrado a aglutinar las distintas alternativas en dos enfoques antagónicos: i) enfoque financiero; y ii) enfoque económico, sin perjuicio de que en determinados momentos se haya prestado especial atención a una alternativa conocida como teoría financiera B.

En líneas generales, se puede afirmar que las características esenciales de cada uno de los dos enfoques son:

- **Teoría financiera:** también conocida como "teoría (enfoque) de la extensión de la matriz", es la que ha predominado en los distintos textos normativos que se han aprobado en nuestro país sobre la consolidación, a pesar de corresponder con una etapa incipiente o menos evolucionada de la consolidación. Tal

y como pone de manifiesto su denominación, las cuentas consolidadas se conciben como una "extensión" de las individuales de la sociedad matriz del grupo, siendo uno de sus elementos esenciales el "control legal" ejercido por esta última, a través de alguno de los cauces previstos en la propia normativa, fundamentalmente la posesión de la mayoría de derechos de voto o el poder para controlar el órgano de dirección de una empresa, sobre sus sociedades dependientes, pero siempre centrando la consolidación en una sociedad dominante, si bien ampliada al conjunto de sociedades sobre las que se ejerce un control evidente<sup>(7)</sup>.

- **Teoría económica:** también identificada por algunos autores como teoría de la "entidad", a diferencia de la anterior, el grupo, entendido como una pluralidad de sociedades de capital fuertemente relacionadas, es una entidad económica distinta e

<sup>(7)</sup> En la Orden de 15 de julio de 1982 del Ministerio de Hacienda, basada en la teoría financiera de la consolidación, se indicaba que, conforme a esta teoría: "la consolidación es una extensión o desarrollo de las cuentas de la Sociedad. Se trata fundamentalmente de sustituir en el balance de dicha Sociedad los títulos que ésta tiene, directa o indirectamente, de las Sociedades dependientes, por los bienes, derechos y obligaciones correspondientes a aquéllos. Los intereses minoritarios, en el caso de que existan, figurarán explícitamente en las cuentas consolidadas, asimilándose a los acreedores. En esta concepción, las cuentas del grupo se inscriben en el contexto de la Sociedad dominante y no en el grupo en su acepción más estricta y rigurosa".

independiente de la pluralidad de personas jurídicas que la constituyen que, por ende, tampoco se debe identificar con su sociedad matriz o dominante. De acuerdo con esta concepción, la noción de grupo excedería en gran medida de la contemplada por la teoría financiera al dar cabida no solo a los grupos de sociedades basados en relaciones de subordinación, sino también a los definidos a partir de una mera relación de coordinación, siendo el objetivo fundamental de la información económico-financiera consolidada reflejar la realidad económica subyacente a la pluralidad de personas jurídicas existentes<sup>(8)</sup>,

todo ello con la consabida dificultad de identificación del elemento "control", elemento esencial en la delimitación del sujeto de la consolidación.

Las características de las normas de consolidación aprobadas en España, incluidas las NOFCAC, determinan que ninguna de ellas se puedan adscribir al cien por cien a ninguna de las teorías de la consolidación a las que se acaba de hacer referencia, a pesar de que en todas ellas, salvo en las NOFCAC, el regulador contable español haya declarado una preferencia por la teoría financiera. En la Introducción de las NOFCAC, sin embargo, se declara en el contex-

to del método de integración global que: "exige su agregación y posterior eliminación bajo la perspectiva del grupo como sujeto que informa, y no como la mera prolongación de las cuentas anuales individuales de la sociedad dominante."

#### 4. ESTRUCTURA DE LA NORMA

Las NOFCAC presentan una estructura similar a la de las NOFCAC derogadas (RD 1815/1991), ya que están integradas por: introducción; articulado y anexo con los modelos de cuentas anuales. El nuevo articulado se compone de 6 capítulos, tal y cómo se indica en el cuadro 1.

### NORMAS PARA LA FORMULACIÓN DE LAS CUENTAS ANUALES CONSOLIDADAS

<b>CAPÍTULO I</b>	Sujetos de la consolidación	Arts. 1 a 5
<b>CAPÍTULO II</b>	Obligación de consolidar, métodos de consolidación y procedimiento de puesta en equivalencia	Arts. 6 a 14
<b>CAPÍTULO III</b>	Método de integración global	Arts. 15 a 49
<b>CAPÍTULO IV</b>	Método de integración proporcional y procedimiento de puesta en equivalencia	Arts. 50 y 58
<b>CAPÍTULO V</b>	Otras normas aplicables a la consolidación	Arts. 59 a 73
<b>CAPÍTULO VI</b>	Cuentas anuales consolidadas	Arts. 74 a 84

**Cuadro 1.** Estructura de las NOFCAC

En el articulado se advierten diferencias importantes con respecto a las NOFCAC derogadas en el capítulo I, al incluir la definición de entidades de propósito especial (en adelante EPE) en

el "artículo 2. Presunción de control" y, en el capítulo II, al regular las inversiones en sociedades mantenidas para la venta en el "artículo 14. Clasificación y valoración".

Por otra parte, en el capítulo III, que regula el método de integración global, los artículos 22 a 26 hacen una remisión general a las reglas para la aplicación

del método de adquisición regulado en la NRV 19.<sup>a</sup> del PGC, para preparar las cuentas anuales consolidadas (ver cuadro 4); también se regula la pérdida del control en una sociedad dependiente en el artículo 31 y una serie de situaciones que no aparecían explícitamente en las NOFCAC derogadas (ver cuadro 2). Finalmente, en relación con la eliminación de resultados

<sup>(8)</sup> En este sentido, Álvarez Melcón [1978; 9-11] precisó que: "no existe un concepto de grupo que venga delimitado por algún aspecto tanto cualitativo como cuantitativo que lo califique".

se incorpora el "artículo 47. Reclasificación y eliminación de

resultados por aplicación de ajustes por cambios de valor y el

reconocimiento de subvenciones en el patrimonio neto".

### NORMAS PARA LA FORMULACIÓN DE LAS CUENTAS ANUALES CONSOLIDADAS

Adquisición inversa.	Artículo 33
Combinación por etapas.	Artículo 26
Adquisición del control sin transferir contraprestación.	Artículo 34
Adquisición de una sociedad dependiente que no constituye un negocio.	Artículo 38
Combinaciones de negocios entre empresas del grupo.	Artículo 40

**Cuadro 2.** Nuevas operaciones reguladas en las NOFCAC

En el capítulo IV se regula el método de integración proporcional y el procedimiento de puesta en equivalencia o método de la participación, que es un criterio de valoración en el que en las nuevas normas se establece que el fondo de comercio se refleje formando parte de la participación puesta en equivalencia, sin perjuicio del debido desglose en memoria consolidada.

El capítulo V se destina al tratamiento contable de la conversión de cuentas anuales en moneda extranjera y del gasto por impuesto sobre beneficios en cuentas anuales consolidadas. Las normas sobre moneda extranjera, conforme a la regulación del PGC<sup>(9)</sup>, parten de la distinción entre moneda funcional, que es la del entorno económi-

<sup>(9)</sup> La exposición de motivos del RD 1159/2010 especifica que: "Los criterios que se regulan en las presentes normas para determinar la moneda funcional de una sociedad también son aplicables en cuentas individuales. Del mismo modo que los conceptos partidas «monetarias» y «no monetarias» que se utilizan en el capítulo V son los recogidos en la norma de registro y valoración 11.ª Moneda extranjera del Plan General de Contabilidad".

co principal y soportan el riesgo de cambio, y moneda de presentación, que en todo caso será el euro.

La conversión de moneda funcional a moneda de presentación es similar al "método de tipo de cambio de cierre" regulado en las antiguas normas de consolidación, aunque el fondo de comercio no se valora al tipo de cambio histórico, ya que se considera un activo de la sociedad dependiente, y las diferencias de conversión se reflejará en la cuenta de pérdidas y ganancias cuando se recupere total o parcialmente la inversión, incluso a través de los dividendos.

La contabilización del impuesto sobre beneficios en cuentas anuales consolidadas ha ampliado notablemente su regulación frente a lo sintético de la antigua, y por supuesto se adapta a las nuevas reglas del PGC sobre el particular enfoque de balance en el método de la deuda.

En el capítulo VI se establecen las reglas para la formulación de las cuentas anuales consolidadas, cuyos modelos apa-

recen en el anexo de las NOFCAC, incorporando todas las especificaciones necesarias que se derivan de los nuevos documentos (balance; cuenta de pérdidas y ganancias; estado de cambios en el patrimonio neto; estado de flujos de efectivo; y, memoria consolidados) y contenidos de las cuentas anuales consolidadas que, por tanto, no se contemplaban en las NOFCAC derogadas.

### 5. GRUPO DE SOCIEDADES Y OBLIGACIÓN DE CONSOLIDAR

El grupo de sociedades, elemento esencial de la consolidación de estados financieros, se regula, conforme al apartado 3 del artículo 1 de las NOFCAC<sup>(10)</sup>, a partir de la siguiente definición de control:

*A efectos de esta norma se entiende por control el poder*

<sup>(10)</sup> Como desarrollo de lo establecido en el apartado 1 del artículo 42 del C. de Com. según redacción de la Ley 16/2007 que establece: "(...) Existe un grupo cuando una sociedad ostente o pueda ostentar, directa o indirectamente, el control de otra u otras. (...)".

*de dirigir las políticas financieras y de explotación de una entidad, con la finalidad de obtener beneficios económicos de sus actividades.*

Para identificar el control se implementan una serie de presunciones, incluida una presunción para otra presunción, que ha sido objeto de una interpretación restrictiva por parte del ICAC, quizás yendo más allá de la letra de las NOFCAC y del C. de Com., que tienen la misma redacción<sup>(11)</sup>. Así, en la consulta n.º 1 del Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas N.º 83/2010 (en adelante BOICAC), sobre la calificación como empresas del grupo a los efectos del artículo 42

<sup>(11)</sup> El apartado 1 del artículo 2 de las NOFCAC establece que: "En particular, se presumirá que existe control cuando una sociedad, que se calificará como dominante, se encuentre en relación con otra sociedad, que se calificará como dependiente, en alguna de las siguientes situaciones: a) Posea la mayoría de los derechos de voto. b) Tenga la facultad de nombrar o destituir a la mayoría de los miembros del órgano de administración. c) Pueda disponer, en virtud de acuerdos celebrados con terceros, de la mayoría de los derechos de voto. d) Haya designado con sus votos a la mayoría de los miembros del órgano de administración, que desempeñen su cargo en el momento en que deban formularse las cuentas consolidadas y durante los dos ejercicios inmediatamente anteriores. En particular, se presumirá esta circunstancia cuando la mayoría de los miembros del órgano de administración de la sociedad dominada sean miembros del órgano de administración o altos directivos de la sociedad dominante o de otra dominada por ésta. Este supuesto no dará lugar a la consolidación si la sociedad cuyos administradores han sido nombrados, está vinculada a otra en alguno de los casos previstos en las dos primeras letras de este apartado", redacción que es idéntica a la del artículo 42 del C. de Com.

del Código de Comercio de tres sociedades participadas al cien por cien por familiares próximos, que comparten los mismos administradores, pero que no están participadas entre ellas, el Instituto tomando como referencia: i) el apartado 3 de la Norma de Elaboración de las Cuentas Anuales (en adelante NECA) N.º 15. Partes vinculadas –en referencia a las relaciones de parentesco– del PGC.; ii) el artículo 260. Contenido de la Memoria, del Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital (en adelante TRLSC) y la NECA N.º 13. Empresas del grupo, multigrupo y asociadas –en referencia a los grupos de coordinación y cierta obligación de información– del PGC; y iii) el apartado n.º 2 del artículo 2 de las NOFCAC –en lo relativo a las EPE (entidades con propósitos especiales), dice que entre las sociedades descritas en la consulta no se puede encontrar una vinculación por una relación de control de una sobre otra en los términos del referido apartado 2 del artículo 2 de las NOFCAC. Todo ello, sin perjuicio de que sí pudieran tenerla de acuerdo con la definición de empresa del grupo establecida en la NECA, a los efectos del PGC cuando las sociedades estén controladas por cualquier medio por una o varias personas físicas o jurídicas, que actúen conjuntamente o se hallen bajo dirección única por acuerdos o cláusulas estatutarias, en cuyo caso, procederá cumplir con el requisito de información establecido en la indicación Decimotercera del art. 260 del TRLSC.

Además, en el apartado 2 del artículo 2 de las NOFCAC, como

ya se ha indicado, se incorpora el caso de las EPE en el que también se debe considerar que se produce el control, aunque la sociedad dominante "posea la mitad o menos de los derechos de voto, incluso cuando apenas posea o no posea participación alguna en el capital de otras sociedades o empresas, o cuando no se haya explicitado el poder de dirección". En la identificación de estas entidades como sociedades del grupo se considerarán, entre otras cuestiones "la participación del grupo en los riesgos y beneficios de la entidad, así como su capacidad para participar en las decisiones de explotación y financieras de la misma". Por otro lado, para identificar el control se considerará, entre otras circunstancias:

- Si la sociedad dominante obtiene beneficios u otras ventajas de la entidad porque las *actividades de la entidad se dirigen* en nombre y de acuerdo con las necesidades de la sociedad dominante, o porque la sociedad dominante tiene un *poder de decisión en la entidad*, o se han *predefinido sus actuaciones* [NOFCAC. Art. 2.2. a) y b)].
- Si la sociedad dominante tiene el derecho a obtener la mayoría de los beneficios de la entidad y, por lo tanto, está expuesta a la *mayor parte de los riesgos derivados de las actividades* de la entidad o retiene para sí, de forma sustancial, la *mayor parte de los riesgos residuales o de propiedad* relacionados con la entidad o con sus activos [NOFCAC. Art. 2.2. c) y d)].



Un aspecto llamativo de la norma es que concluye indicando que "si una vez analizadas las citadas circunstancias existen dudas sobre la existencia del control sobre este tipo de entidades, éstas deberán ser incluidas en las cuentas anuales consolidadas".

La existencia del grupo de sociedades determina la obligación de consolidar, carga que recae sobre la sociedad dominante del mismo, salvo que se produzca alguno de los tres supuestos de exención de dicha obligación (ver cuadro 3) pre-

vistos en el artículo 7 de las NOFCAC y desarrollados, solo los dos primeros, en el "artículo 8. Dispensa de la obligación de consolidar por razón de tamaño" y en el "Artículo 9. Dispensa de la obligación de consolidar de los subgrupos de sociedades".

Salvo en el caso del tercer supuesto, relativo a los grupos sin interés significativo, que no se incorpora al articulado de las NOFCAC y que es fruto de la incorporación al artículo 13 de la Séptima Directiva 83/349/CEE, mediante Directiva 2009/49/CE, de un nuevo apartado 2.bis, po-

cas novedades se pueden apuntar en materia de dispensa en la obligación de consolidar respecto a lo establecido en las NOFCAC derogadas, salvo las relativas, en el caso de los subgrupos de sociedades, a que: solo se impone el requisito de no cotización en bolsa para la sociedad dominante que solicita la dispensa; y, que en el caso particular de que el subgrupo haya sido adquirido durante el ejercicio, los accionistas o socios que posean, al menos, una participación del 90%, declaren de forma expresa su conformidad con la dispensa.

### NORMAS PARA LA FORMULACIÓN DE LAS CUENTAS ANUALES CONSOLIDADAS

Por razón de tamaño.

Art. 43 C. de Com. y Artículo 8 NOFCAC

Subgrupos de sociedades.

Art. 43 C. de Com. y Artículo 9 NOFCAC

Grupos que no poseen un interés significativo.

Directiva 2009/49/CE

#### Cuadro 3. Dispensa de la obligación de consolidar

## 6. MÉTODO DE INTEGRACIÓN GLOBAL

El método de integración global que, de acuerdo con el apartado 2 del "artículo 10. Métodos aplicables" de las NOFCAC, se debe aplicar a las sociedades dependientes<sup>(12)</sup>, tiene como fi-

nalidad ofrecer la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de las sociedades del grupo entendido como una unidad económica que informa, sin perjuicio de la existencia de una pluralidad de personas jurídicas con sus respectivas obligaciones de información. De esta forma, y tal y como establece el apartado 1 del "artículo 15. Definición" (en referencia al método de adquisición) de las NO-

CAC, el grupo de sociedades debe calificar, reconocer, valorar y clasificar las transacciones que se encuentran reguladas en las NOFCAC, de conformidad con su fundamento económico y considerando que el grupo actúa como un sujeto contable único, con independencia de la forma jurídica y del tratamiento contable que hubieran podido recibir en las cuentas anuales individuales de las sociedades que lo componen.

<sup>(12)</sup> Tras la modificación del C. de Com según redacción de la Ley 62/2003, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social, y a diferencia de lo que se establecía en las NOFCAC derogadas, el método de integración global se debe aplicar, en principio y a excepción de lo que se indica en el apartado siguiente, a todas las sociedades dependientes (NOFCAC. Art. 10.2), al haber desaparecido los supuestos de exclusión de sociedades dependientes del artículo 11 de las NOFCAC deroga-

das. No obstante, se debe tener en cuenta que, excepcionalmente, el método de adquisición no resultará aplicable en caso de sociedades dependientes que: i) no tengan un interés significativo para la imagen fiel que deben ofrecer las cuentas anuales consolidadas; y ii) se deban calificar como inversiones mantenidas para la venta.

Con carácter previo será necesario seguir una serie de etapas previstas que configuran el método de adquisición establecido en el apartado 2 de la NRV 19.ª del PGC y que se recogen en el cuadro 4.

### APLICACIÓN DEL MÉTODO DE ADQUISICIÓN DE LA NRV 19.ª DEL PGC

Norma de registro y valoración 19.ª  
Combinaciones de negocios.

- Identificar la empresa adquirente.
- Determinar la fecha de adquisición.
- Cuantificar el coste de la combinación de negocios.
- Reconocer y valorar los activos identificables adquiridos y los pasivos asumidos.
- Determinar el importe del fondo de comercio o de la diferencia negativa.

Artículo 22. Aplicación del método de adquisición.

Artículo 23. Determinación de la empresa adquirente.

Artículo 24. Fecha de adquisición.

Artículo 25. Reconocimiento y valoración de los activos identificables adquiridos y los pasivos asumidos de la sociedad dependiente.

Artículo 26. Fondo de comercio de consolidación y diferencia negativa de consolidación.

**Cuadro 4.** Etapas en la aplicación del método de adquisición-integración global

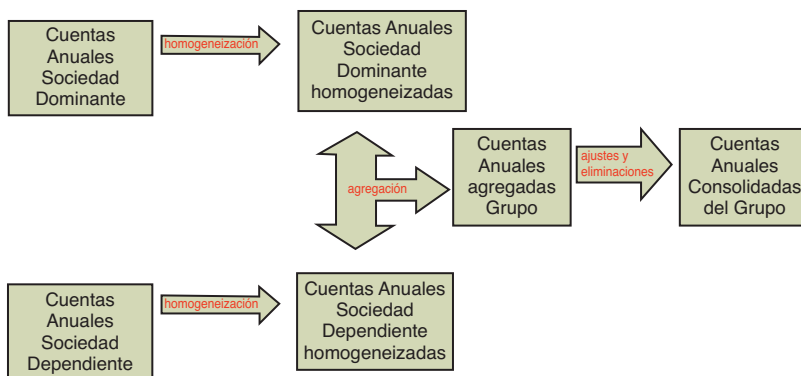
Para lograr el objetivo anterior, la aplicación de método requiere incorporar al balance, a la cuenta de pérdidas y ganancias, al estado de cambios en el patrimonio neto y al estado de flujos de efectivo y a las partidas de las que se informe en la memoria de la sociedad dominante del grupo que, conforme al apartado 1 del "artículo 6. Obligación de consolidar" de las NOFCAC, es la obligada a formular las cuentas anuales consolidadas, todos los activos, pasivos, ingre-

sos, gastos, flujos de efectivo y demás partidas de las cuentas anuales de las restantes sociedades que integran el grupo.

Con carácter previo a la integración de partidas, podría ser necesario realizar una serie de homogeneizaciones: i) temporal, ii) valorativa; iii) por las operaciones internas; y, iv) para realizar la agregación. Por otro lado, la integración de todas las partidas indicadas con anterioridad convenientemente homogenei-

zadas, lo más normal es que provoque una serie de duplicidades que habrá que eliminar en la tercera fase de la consolidación (eliminación de activos-pasivos, gastos-ingresos, cobros-pagos, de resultados e inversión-patrimonio neto).

En la figura 1 se representan destacadas en fondo azul las fases que se deben seguir, dentro del proceso de consolidación, en la aplicación del método de integración global.



En operaciones con letra en rojo: posibilidad de cambio de valor de activos o pasivos

**Figura 1.** Fases del proceso de la consolidación

En relación con la primera fase del proceso de aplicación del método de integración global, la **homogeneización**, indicar que, al igual que en el RD 1815/1991, sigue consistiendo en "uniformar", o en términos de las NOFCAC en "homogeneizar" en todos los sentidos la información que sirve de base para la elaboración de los estados financieros consolidados, que está contenida en las cuentas anuales individuales de las sociedades integrantes del grupo (ver figura 1). Los tipos de ho-

mogeneización contemplados en los artículos 16 a 19 de las NOFCAC, tal y como ya se ha indicado, siguen siendo, con al-

gunas diferencias, los mismos que los establecidos en las NOFCAC derogadas. Por ello, y habida cuenta las limitaciones de

espacio existentes, en el cuadro 5 se recogen las principales diferencias existentes en las NOFCAC y las NOFCAC derogadas.

### REGLAS DE HOMOGENEIZACIÓN

Temporal (Art. 16). Se contempla la posibilidad que el desfase de menos de 3 meses sea no solo anterior sino también posterior (Art. 16.2). Para el caso de que una sociedad entre o salga del grupo se establece la obligación adicional a la de la cuenta de pérdidas y ganancias, de elaborar un estado de cambios en el patrimonio neto y de flujos de efectivo referidos exclusivamente a la parte del ejercicio en que dicha sociedad haya formado parte del grupo (Art. 16.4).

Valorativa (Art. 17). No se exige que los criterios aplicados en la consolidación deban coincidir con los utilizados por la sociedad dominante en sus cuentas individuales. En línea con lo anterior, si el grupo realiza actividades diferentes sometidas unas al PGC y otras a la Circular 4/2004 del Banco de España, o por razón de sujeto contable, se incorpora una matización importante por la que se debe respetar las normas específicas detallando los criterios empleados y, en caso de que un criterio contemple opciones, la homogeneización se realizará considerando el criterio aplicado en cuentas individuales de la sociedad cuya relevancia en el seno del grupo sea mayor para la operación en cuestión (Art. 17.3).

Por las operaciones internas (Art. 18). Se mantienen en términos esencialmente coincidentes.

Para realizar la agregación (Art. 19).

#### Cuadro 5. Principales diferencias respecto a las NOFCAC derogadas

La siguiente fase del proceso de la consolidación, la **agregación** sigue implicando, al igual que en las NOFCAC derogadas, "sumar" de forma ordenada o "línea a línea" y respetando su naturaleza, las distintas partidas que integran las cuentas anuales individuales de las sociedades del grupo (dominante-dependientes) que habrán sido homogeneizadas en la fase anterior. La regulación contenida en las NOFCAC respecto a esta fase de la consolidación es coincidente con la del RD 1815/1991, razón por la que

no nos detendremos más en ella. Con la indicada agregación se obtendrán unos estados meramente "agregados" (ver figura 1) que, por tanto, será preciso depurar para eliminar esas duplicidades que siempre se producirán, y a cuyos efectos se arbitra la última fase del proceso de la consolidación, consistente en la realización de esos ajustes y eliminaciones conducentes a la obtención de las cuentas anuales consolidadas.

En relación con la última fase del método de integración glo-

bal (**eliminación**) se debe advertir que la finalidad, que sigue siendo la misma que en las NOFCAC derogadas, es deshacer las duplicidades que hubieran podido surgir en la fase de agregación ya que, de lo contrario, se imposibilitaría el objetivo último del método que, como se indicaba al comienzo de este apartado, es obtener la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de las sociedades del grupo considerado como una única entidad económica que informa. A tal efecto, las nuevas

NOFCAC establecen las reglas aplicables en cada uno de los tipos de eliminaciones que se recogen en el cuadro 6.

### 6.1. Consolidación por etapas

Las reglas aplicables en la consolidación por etapas, regu-

lada por primera vez en las NOFCAC, tienen su antecedente en el apartado 2.7 de la NRV 19.ª del PGC.

#### ELIMINACIONES

Inversión-patrimonio neto.	Arts. 21 a 40
De partidas intragrupo.	Art. 41
De resultados por operaciones internas.	Arts. 42 a 47
Por dividendos internos.	Art. 49
Ajuste <sup>(13)</sup> por adquisición a terceros de pasivos emitidos por otras sociedades del grupo.	Art. 48

**Cuadro 6.** Tipos de eliminaciones en las NOFCAC

La característica distintiva de las operaciones determinantes de la obligación de aplicar las reglas de la consolidación por etapas reside en que la sociedad adquirente del grupo, ya sea la dominante y/o una dependiente, no obtiene el control sobre la sociedad adquirida, dependiente a partir de ese momento, en una única transacción sino en varias independientes celebradas en fechas distintas. Esta circunstancia determina que, con carácter previo a la fecha de primera consolidación (fecha de adquisición, que es la fecha de control), el grupo tiene una participación en el patrimonio neto de la sociedad adquirida que puede figurar contabilizada como: i) cartera de negociación (en raras ocasiones); ii) activo financiero disponible para la venta (en adelante AFDV); o, iii) como una inversión en una empresa multigrupo o asociada.

<sup>(13)</sup> Nótese que se trata de un ajuste y no de una eliminación.

Con carácter general, se podría hablar de la adquisición previa de una o más participaciones en el capital de una sociedad con una nueva inversión en la fecha de adquisición, determinante del control del grupo sobre dicha sociedad que, como se ha indicado, a partir de ese momento pasa a ser calificada como sociedad dependiente. Alternativamente, se podría llegar a una situación de control sin necesidad de realizar una inversión adicional en la fecha de primera consolidación, en cuyo caso estaríamos ante un supuesto particular, regulado en el "artículo 34. Adquisición del control sin transferir contraprestación", y que si no existe ninguna participación previa enlaza con el caso de las EPE al que se ha hecho referencia en páginas anteriores.

Partiendo del supuesto "general", es decir, que se produzca una inversión adicional, cabe destacar la regla establecida en el apartado 3 del artículo 26 de las NOFCAC, relativa a que en la

fecha de adquisición, la participación previa a en el patrimonio neto de la sociedad que ahora pasa a calificar como dependiente se debe medir por su valor razonable<sup>(14)</sup> en la fecha de adquisición, y precisa que la diferencia que pudiera existir entre el indicado valor razonable y el valor contable previo por el que estuviera registrada la participación en las cuentas anuales individuales de la sociedad inversora determinará el reconocimiento en la cuenta de pérdidas y ganancias consolidada de un beneficio o de una pérdida<sup>(15)</sup>.

<sup>(14)</sup> Cabe recordar la presunción establecida en el apartado 2.7 de la NRV 19.ª del PGC, relativa a que el mejor referente para estimar el valor razonable de la participación previa en la fecha de adquisición es el coste de la combinación de negocios. No obstante, en caso de evidencia en contra, se reconoce la posibilidad de utilizar otras técnicas de valoración.

<sup>(15)</sup> En el indicado apartado 3 del artículo 26 de las NOFCAC se establece que los ajustes valorativos contabilizados directamente en el patrimonio neto (AFVD) asociados a estas inversiones, se transferirán

En este tipo de consolidación también podrá surgir un “fondo de comercio” o una “diferencia negativa en combinaciones de negocios”, en su caso, cuyo cálculo se realizará conforme a lo establecido en el apartado 1 del “artículo 26. Fondo de comercio de consolidación y diferencia negativa de consolidación”, del PGC<sup>(16)</sup>.

a la cuenta de pérdidas y ganancias. En el caso de que la inversión previa se hubiera calificado como sociedad multigrupo o asociada, habrá que proceder de acuerdo con lo establecido en los artículos 22 a 26 de las NOFCAC, por remisión de lo establecido en el apartado 4 del “artículo 58. Pérdida de la condición de sociedad asociada o multigrupo, de las NOFCAC, que es el que resulta aplicable en estos casos.

<sup>(16)</sup> El RD 1159/2010 establecen nuevas reglas a estos efectos que, tal y como se indica en el apartado II de la Exposición de Motivos del R.D. 1159/2010: “introducen en este punto una importante modificación” respecto a las contenidas en la redacción original de las NRV 19.ª (modificada en el mismo sentido que las nuevas NOFCAC en el repetido R.D. 1159/2010) que, a efectos de la determinación del fondo de comercio o de la diferencia negativa de consolidación, incorporaban la “simplificación” de comparar importes medidos en momentos diferentes, dado que las inversiones previas a la toma de control se valoraban por su coste en el momento de producirse tal inversión, mientras que la parte de los fondos propios de la sociedad dependiente atribuible al total de la inversión, incluidas dichas inversiones previas, se calculaba en la fecha de primera consolidación, salvo que la participación previa lo fuera en una empresa asociada o multigrupo. En el apartado 11 de la Introducción de las nuevas NOFCAC, por su parte, se indica que las nuevas reglas, en línea con lo establecido en las NIC/NIIF vigentes en el momento de aprobarse el RD 1159/2010, quieren que la medición de esas dos magnitudes, cuya diferencia dará lugar al reconocimiento de un fondo de comercio o de una diferencia negativa de consolidación, se realice por sus respectivos valores razonables en la fecha de adquisición, debiendo llevar al resultado consolidado la diferencia entre dicho valor razonable y el valor contable de la participación previa.

## 6.2. Consolidación inversa

Se trata, al igual que en el caso anterior, de un tipo de consolidación regulado por primera vez en las NOFCAC, que encuentra su antecedente en la NRV 19.ª del PGC, pudiendo encontrar referencias a la misma en varios apartados de la misma<sup>(17)</sup>. Se estará en sede de un supuesto de consolidación inversa cuando se produzca un intercambio de participaciones en el capital de las sociedades, de modo que no se pueda concluir que los antiguos socios de la sociedad dominante son los que obtienen el control de la sociedad dependiente, sino todo lo contrario. Es decir, dando preeminencia al fondo económico de la operación en detrimento de la apariencia jurídica, las NOFCAC, al igual que la NRV

<sup>(17)</sup> Se puede encontrar referencias a las combinaciones de negocios inversas, entre otros, en los siguientes apartados de la NRV 19.ª del PGC: i) apartado 1, relativo a la identificación de la empresa adquirente, que en su último párrafo contempla la posibilidad de que, en aplicación de los criterios contenidos en dicho apartado, el negocio adquirido sea el de la sociedad absorbente, de la beneficiaria o de la que realiza la ampliación de capital, en cuyo caso, se indica que se deberá atender a los criterios establecidos en las nuevas NOFCAC, si bien, con las necesarias adaptaciones por razón del sujeto que informa; ii) apartado 2.2., relativo a la determinación de la fecha de adquisición que, para el caso concreto de las fusiones y escisiones, establece que los efectos contables de la operación deben mostrar el fondo económico de la misma, que no es otro que la sociedad adquirente legal o absorbente es el negocio adquirido y la sociedad absorbida o adquirida legal es la sociedad adquirente (inversión de roles).

19.ª del PGC<sup>(18)</sup>, consideran que la sociedad adquirente debe ser la dependiente en lugar de la dominante, como sucede en el supuesto general, siendo esta circunstancia la que deberá prevalecer al realizar las valoraciones y no la forma o apariencia de la operación, que no es otra que, consecuencia de una combinación de negocios inversa, la sociedad adquirida a la que la norma califica como “dominante legal” es la dominante del grupo (NOFCAC Arts. 23.1 y 33 1 y 2).

El “artículo 33. Adquisición inversa”, de las nuevas NOFCAC establece los criterios aplicables en este tipo de consolidación a efectos de la formulación del balance consolidado, de la eliminación inversión-patrimonio neto y de la determinación del patrimonio neto total que deberá figurar en el balance consolidado inicial, que se recogen en el cuadro 7.

<sup>(18)</sup> Puede encontrarse una referencia a esta consolidación en el apartado 9 de la Introducción de las nuevas NOFCAC, así como en la Exposición de Motivos del RD 1159/2010, en la que se argumenta este cambio respecto a lo establecido en el texto original de la NRV 19.ª del PGC indicando que: “en definitiva, la toma del control sobre la participada, frente a la situación en la que simplemente se ejercía el control conjunto o una influencia significativa, o se poseía una mera inversión financiera disponible para la venta, constituye un cambio cualitativo en los activos netos del grupo que exige traer a colación las reglas aplicables en las permutas comerciales y, en consecuencia, la obligación de reconocer el correspondiente resultado en la cuenta de pérdidas y ganancias”.

### ELIMINACIÓN INVERSIÓN PATRIMONIO NETO

Se compensa el valor de la participación de la sociedad dominante en el patrimonio neto de la sociedad dependiente con la proporción correspondiente en las partidas de patrimonio neto de esta última sociedad, ajustando las reservas de la sociedad dominante por la diferencia.

**Socios externos:** se calcularán a partir de los valores contables de la sociedad dependiente, anteriores a la combinación.

### FORMULACIÓN DEL BALANCE CONSOLIDADO

- **Sociedad dependiente (adquirente):** sus activos y pasivos mantienen los valores previos a fecha de adquisición, sin perjuicio de ajustes por homogeneización que proceda.
- **Sociedad dominante (adquirida),** excluida la participación en sociedad dependiente: sus activos y pasivos se valorarán conforme al artículo 25 de las NOFCAC (método de adquisición). Los ajustes derivados de dicha valoración se reflejarán en las reservas de la sociedad dominante.
- **Fondo de Comercio o diferencia negativa (de la sociedad dominante):** se determinará conforme al artículo 26 de las NOFCAC, teniendo en cuenta que:
  - Los ajustes que se deban practicar se reflejarán en las reservas de la sociedad dominante (sociedad adquirida).
  - El valor razonable en la fecha de adquisición de la contraprestación transferida por la sociedad adquirente por su participación en la sociedad adquirida, a efectos contables, se basa en el número de instrumentos de patrimonio de la adquirente que habría sido necesario emitir para dar a los antiguos propietarios de la adquirida el porcentaje de instrumentos de patrimonio que poseen de la dominante legal después de la adquisición inversa.
  - La contraprestación transferida se comparará con el cien por cien del patrimonio neto de la sociedad dominante (sociedad adquirida), una vez incorporados los ajustes derivados de la aplicación del artículo 25 de las NOFCAC para el negocio adquirido.

### IMPORTE TOTAL DEL PATRIMONIO NETO EN EL BALANCE CONSOLIDADO INICIAL

Es la suma del valor contable del patrimonio neto de la sociedad dependiente (sociedad adquirente), y el valor razonable de los activos y pasivos identificables de la sociedad dominante (sociedad adquirida), excluida la participación en la sociedad dependiente, y el fondo de comercio de consolidación o diferencia negativa de consolidación.

En el patrimonio neto consolidado, la cifra de capital será la correspondiente a la sociedad dominante legal, adquirida a efectos contables.

### Cuadro 7. Reglas aplicables en la consolidación inversa

#### 6.3. Consolidación de no negocio

Se trata de un tercer tipo de consolidación regulado por primera vez en las NOFCAC partiendo de lo establecido en el apartado 1 de la NRV 19.ª del PGC, cuya característica fundamental reside en que el con-

junto de elementos adquiridos no constituye un negocio, no pudiendo calificar la operación, por tanto, como una combinación de negocios<sup>(19)</sup> y, en con-

<sup>(19)</sup> Conforme al apartado 1 de la NRV 19.ª del PGC, se debe entender que una operación es una combinación de negocios si una empresa adquiere el con-

secuencia, no se puede aplicar el método de adquisición, salvo

trol de uno o varios negocios, definiéndose a continuación el negocio como: "un conjunto integrado de actividades y activos susceptibles de ser dirigidos y gestionados con el propósito de proporcionar un rendimiento, menores costes u otros beneficios económicos directamente a sus propietarios o partícipes".

en todos aquellos aspectos que no se opongan a lo previsto en las NRV.

De acuerdo con lo establecido en el apartado 1 del artículo 38 de las NOFCAC<sup>(20)</sup>, en cuentas anuales consolidadas los elementos patrimoniales de la sociedad dependiente (adquirida), que no se integran en un negocio, figurarán valorados por el importe resultante de aplicar las reglas establecidas al efecto en la NRV del PGC que resulte aplicable a cada una de ellos, tanto en la fecha de incorporación al grupo como en ejercicios posteriores, hasta su enajenación o disposición por otra vía<sup>(21)</sup>.

La calificación de una sociedad dependiente como "no negocio" implica la aplicación de unas reglas de consolidación distintas de las previstas en el supuesto general (identificación de aquélla con un negocio), fundamentalmente en relación con la distribución del valor contable de la participación adquirida que, de acuerdo con el apartado 2 del artículo 38 de las NOFCAC, y a diferencia del supuesto general<sup>(22)</sup>, se debe dis-

tribuir en función del valor razonable relativo de los distintos elementos patrimoniales que integran el "no negocio", sin que proceda, por lo tanto, el reconocimiento de un fondo de comercio o de una diferencia negativa de consolidación.

Se debe advertir que, en la práctica, podría darse la hipótesis de adquisición de sociedades dependientes "mixtas", es decir, sociedades integradas por un negocio junto con una serie de elementos patrimoniales que no cumplen la definición de negocio. En tales circunstancias, habrá que aplicar íntegramente la NRV 19.ª del PGC por remisión del artículo 22 de las NOFCAC, para la contabilización de la parte de la sociedad dependiente adquirida constitutiva de negocio, mientras que para la contabilización de los elementos patrimoniales que no se pueden incluir en el negocio habrá que atenerse a las reglas específicas que se acaban de indicar.

La contraprestación entregada a cambio del conjunto adquirido (negocio más resto de elementos patrimoniales) se deberá distribuir entre ambos componentes, pudiendo reconocer un fondo de comercio o una diferencia exclusivamente por la parte correspondiente al negocio. A estos efectos, los ele-

quidos y los pasivos asumidos de la sociedad dependiente, con carácter general el valor razonable. La diferencia resultante de tal comparación se calificará como un "fondo de comercio de consolidación" o una "diferencia negativa de combinaciones de negocios", según el signo.

mentos patrimoniales que no constituyen negocio se pueden identificar como una "transacción separada" de las previstas en el apartado 2.8. Registro y valoración de las transacciones separadas de la NRV 19.ª del PGC, en el que se prevé que: "adquirente y adquirida pueden tener una relación previa a la combinación de negocios o pueden iniciar un acuerdo separado de la combinación de negocios de forma simultánea a ésta. En ambos casos la adquirente identificará las transacciones separadas que no formen parte de la combinación de negocios, que deberán contabilizarse de acuerdo con lo previsto en la correspondiente norma de registro y valoración y, originar, en su caso, un ajuste en el coste de la combinación". De acuerdo con lo indicado, parece que se deberá atribuir a los elementos patrimoniales no integrados en el negocio su valor razonable y el resto de la contraprestación se deberá considerar la contraprestación del negocio y, a partir de éste, se determinará el importe del fondo de comercio o, en su caso, de la diferencia negativa de consolidación.

En relación con la atribución a los socios externos de su participación en el patrimonio neto de la sociedad dependiente que no constituye un negocio, el artículo 38 de las NOFCAC es parco en palabras, limitándose a indicar que "se seguirá el criterio general regulado en las presentes normas". ✓

<sup>(20)</sup> El apartado 2 del artículo 22 de las NOFCAC reza: "sin embargo, cuando el conjunto de elementos patrimoniales de la sociedad adquirida no constituya un negocio (...), la eliminación inversión-patrimonio neto se realizará aplicando los criterios establecidos en (los) artículo(s) 38(...) de la presente norma.(...)".

<sup>(21)</sup> Se sigue, por tanto, regla general sobre mantenimiento de valores iniciales una vez que se haya producido la relación dominante-dependiente.

<sup>(22)</sup> En el método de adquisición se debe comparar el coste de la combinación de negocios con el valor resultante de aplicar dicho método (de adquisición) a los activos identificables ad-

# La reforma del régimen de modificación de los contratos públicos

**Bernardino Pérez Crespo**  
*Administrador Civil del Estado*

La recientemente publicada Ley de Economía Sostenible<sup>(1)</sup> aborda en su disposición final decimosexta una sustancial reforma del régimen contenido en la Ley de Contratos del Sector Público (LCSP)<sup>(2)</sup> de modificación de los contratos.

<sup>(1)</sup> Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible (BOE de 5 de marzo de 2011).

<sup>(2)</sup> La disposición final decimosexta también afecta o retoca las normas relativas al ámbito de contratos excluidos de la norma, al contrato de colaboración entre el sector público y el sector privado, la garantía provisional, y la contratación de prestaciones complementarias, e introduce una referencia a la colaboración público privada "institucional". Además, la Ley de Economía Sostenible incorpora otras previsiones relativas a la contratación pública en los artículos 37 y 38 –integrantes del capítulo V del título I, rubricado "contratación pública y colaboración público privada"; en relación con la financiación de los contratos de colaboración entre el sector público y el sector privado, la disposición final décimo séptima modifica los artículos 114 y 115 de la Ley General Presupuestaria en materia de avales del Estado.

La trascendencia de esta reforma deriva no solo de su incidencia sobre un número importante de artículos (se modifican más de una veintena de artículos de la LCSP y se introducen en su texto cuatro artículos nuevos) sino, principalmente, por las limitaciones que introduce en el *ius variandi*, elemento esencial para la caracterización conceptual del contrato administrativo y que, más que constituir una *potestad de último recurso*, constituye una de las bases en que se asienta la gestión ordinaria de algunos tipos de contratos públicos. Desde un punto de vista teórico, la nueva regulación de las modificaciones contractuales suscita la cuestión de en qué medida sigue siendo válida la caracterización del contrato administrativo como categoría ontológicamente distinta al contrato privado. Por otra parte, la práctica de la gestión contractual del sector público tiene necesariamente que ajustarse a una capacidad más limitada de intervención sobre la

definición de las prestaciones a ejecutar, una vez que haya sido adjudicado el contrato, cuestión que también repercutirá en el modo en que los licitadores formularán sus ofertas.

El Consejo de Estado, en su dictamen sobre el anteproyecto, señaló que "*la valoración global del régimen proyectado es positiva. Ha sido una preocupación tradicional del Consejo de Estado al informar los expedientes de modificación contractual que ésta pudiera ser empleada para encubrir (prácticas viciosas) susceptibles de frustrar los principios de publicidad y concurrencia proclamados por la legislación de contratos públicos. ... La regulación en preparación contribuye a evitar este defecto, toda vez que se restringen las circunstancias que pueden dar lugar a la modificación contractual y el alcance que puede tener si no está prevista en la documentación de la licitación, mientras que, de estar contemplada en ella, la modificación no*



atenta contra el principio de concurrencia, pues todos los licitadores conocen antes de participar en el procedimiento de adjudicación en qué circunstancias y porcentaje la modificación puede llegar a producirse una vez suscrito el contrato”.

## 1. LA MODIFICACIÓN DE LOS CONTRATOS PÚBLICOS EN EL DERECHO COMUNITARIO

Una vez más, los condicionantes de una reforma de la legislación de contratos públicos han de buscarse en el ámbito europeo. La peculiaridad del presente caso, sin embargo, radica en que la inmisión comunitaria se produce en un campo de regulación que tradicionalmente había sido considerado como situado extramuros del área sobre la que se proyecta el interés de la regulación europea de contratos públicos.

### a) La regulación española en materia de modificación de los contratos administrativos a la luz del derecho comunitario

De acuerdo con la caracterización de las directivas de contratos públicos como normas que regulan los procedimientos a seguir para su adjudicación y las condiciones de capacidad de los contratistas, la modificación de los contratos –expresión de la *potestas variandi* de la Administración y como tal inserta en el área regulatoria cuyo objeto, según la caracterización tradicionalmente adoptada por nuestras leyes de contratos, son los “efectos y extinción” del ne-

gocio, en contraposición a su “preparación y adjudicación”– había venido siendo considerada como un “indiferente jurídico” para el derecho comunitario de la contratación<sup>(3)</sup>.

Esta valoración parecía un dato asumido pacíficamente en el marco del ininterrumpido enfrentamiento dialéctico mantenido entre la Comisión y la Administración española sobre la normativa contractual; por ello, a pesar de que nuestra legislación ha estado sometida a un continuo y detallado escrutinio, la regulación del *ius variandi* no fue nunca cuestionada por los servicios de la Comisión. Solo a finales de 2006, con ocasión de la elaboración de la norma de transposición de la directiva 2004/18 (LCSP), se puso formalmente sobre la mesa la posibilidad de que la normativa española sobre modificaciones de los contratos administrativos no se ajustase al derecho comunitario, a pesar de que la regulación del anteproyecto se limitaba a reiterar las disposiciones de la ley entonces vigente (Ley de Contratos de las Administraciones Públicas), incorporando unas normas que traían su origen, sin modificaciones sustanciales, de la Ley de Contratos del Estado de 1965. Con la preparación de un nuevo texto legal sobre contratos públicos, la Co-

misión planteó unas inesperadas reticencias, siendo así que el marco regulatorio, tanto en su vertiente nacional (LCSP), como en su vertiente europea (directiva 2004/18), no había experimentado ninguna variación respecto a sus antecedentes en lo que se refiere al tratamiento de la materia.

La posición de la Comisión se apoyaba en la entonces relativamente reciente sentencia del Tribunal de Justicia (en adelante, TJ) de 29 de abril de 2004 (asunto C-496/99 P, CAS *Succhi di Frutta SpA*) y se formalizó en unas observaciones al proyecto de Ley de Contratos del Sector Público remitidas por carta de 16 de diciembre de 2006, planteadas de forma no excesivamente estructurada y que en algún punto entraban en abierta contradicción con la base jurídica alegada<sup>(4)</sup>.

A pesar de lo intempestivo de la observación<sup>(5)</sup>, el Grupo Socialista en el Congreso, mediante enmienda, intentó incorporar al proyecto de LCSP –en la medida en que lo permitieron un texto estructuralmente cerrado, una tramitación parlamentaria en un estado avanzado y un parámetro de referencia tan poco

<sup>(3)</sup> La argumentación del primer motivo de casación alegado por la Comisión en el asunto *Succhi di Frutta* (C-496/99 P), “leading case” en materia de modificación de contratos públicos, responde en gran medida a esta idea (puede verse una síntesis en los apartados 15 a 19 de la sentencia de 29 de abril de 2004).

<sup>(4)</sup> La discordancia más llamativa, con repercusiones en la redacción dada al artículo 202 LCSP, radicaba en presentar como requisitos cumulativos las condiciones de validez de las modificaciones contractuales configuradas por la STJ de 29/04/2007 como alternativas (no alterar elementos esenciales del contrato o haber sido puestas en conocimiento de los licitadores).

<sup>(5)</sup> Ha de recordarse que el proyecto de LCSP había sido remitido a las Cortes Generales en el mes de julio de 2006.

✓ La trascendencia de esta reforma deriva no solo de su incidencia sobre un número importante de artículos, sino, principalmente, de las limitaciones que introduce en el *ius variandi*

concluyente y escasamente articulado como las observaciones enviadas en diciembre de 2006– el núcleo de la doctrina *Succhi di Frutta*. La adaptación se realizó fundamentalmente en el artículo 202 del texto legal, en el que se trataron de deslindar los supuestos de modificación contractual y de contratación de prestaciones complementarias –a efectos de someter cada uno de ellos a sus regímenes respectivos– y recoger los criterios jurisprudenciales de validez de las alteraciones de los términos contractuales –intangibilidad de las condiciones esenciales del contrato; puesta en conocimiento de los licitadores de la posibilidad de modificar el contrato–<sup>(6)</sup>. Un ajuste genérico, basado en remisiones al artículo 202, se realizó en los artículos de la ley que aplican a las figuras contractuales específicas la regulación general sobre modificaciones del contrato. Los condicionantes propios del procedimiento legislativo explican que la recepción de la doctrina jurisprudencial no se pudiese realizar mediante un replanteamiento global del sistema legal.

La nueva regulación fue considerada insuficiente por la

<sup>(6)</sup> Como se ha señalado en la nota 4, el artículo 202 no establece el carácter alternativo de estos parámetros. La cuestión fue precisada por la Junta Consultiva de Contratación Administrativa en su informe 43/08, de 28 de julio de 2008, emitido en respuesta a una amplia consulta del Interventor General de la Administración del Estado.

Comisión, que abrió formalmente un procedimiento de infracción mediante carta de emplazamiento fechada el 8 de mayo de 2008, continuado posteriormente por un dictamen motivado de fecha 2 de diciembre de 2008. Finalmente, el 19 de diciembre de 2009, el Colegio de Comisarios decidió autorizar la presentación de una demanda de infracción ante el TJ contra el Reino de España que no llegó a formalizarse ante la comunicación de que la Ley de Economía Sostenible modificaría las normas cuestionadas.

Ha de señalarse, en todo caso, que la tacha de ilegalidad puesta a la normativa española no se ha ventilado únicamente en el plano de los análisis de tipo jurídico, sino que, trascendiendo esas coordenadas formales, ha interferido de forma relevante en la disponibilidad de fondos estructurales comunitarios.

b) La modificación de los contratos públicos en el derecho europeo

La doctrina comunitaria sobre modificación de los contratos es un producto judicialmente creado, que se ha ido decantando en diversos fallos del TJ a partir de la sentencia *Succhi di Frutta*<sup>(7)</sup> (apartados 108 ss).

✓ La posición del Tribunal en este fallo se asienta en los principios de igualdad de trato entre los licitadores y de transparencia. Según la sentencia, “el principio de igualdad de trato ...impone que todos los licitadores dispongan de las mismas oportunidades al formular los términos de sus ofertas e implica, por tanto, que éstas estén sometidas a las mismas condiciones para todos los competidores” (apartado 110). El principio de transparencia, por su parte, “implica que todas las condiciones y modalidades del procedimiento de licitación estén formuladas de forma clara, precisa e inequívoca en el anuncio de licitación o en el pliego de condiciones, con el fin de que, por una parte, todos los licitadores razonablemente informados y normalmente diligentes puedan comprender su alcance exacto e interpretarlos de la misma forma y, por otra parte, la entidad adjudicadora pueda comprobar efectivamente que las ofertas presentadas por los licitadores responden a los criterios aplicables al contrato de que se trata” (apartado 111).

<sup>(7)</sup> Sentencia de 29 de abril de 2004, asunto C-496/99 P.

De las exigencias derivadas de los dos principios, el TJ deduce que existe una vinculación del poder adjudicador a las bases de licitación que, extendiéndose más allá del momento de adjudicación, se mantiene a todo lo largo de la vida del contrato<sup>(8)</sup>, y que determina que las modificaciones del mismo solo puedan admitirse de forma excepcional en dos supuestos tasados: si no implican una alteración de condiciones esenciales de la licitación o si la posibilidad de que el contrato se vea modificado en el futuro ha sido expresamente prevista en el la documentación contractual sobre la que versa la licitación.

Además de *Succhi di Frutta*, la Comisión ha manejado otras dos sentencias a efectos de precisar –especialmente en lo que se refiere al límite de no alteración de condiciones sustanciales– lo que debe ser el contenido de una regulación de las modificaciones contractuales acorde con los postulados del derecho comunitario<sup>(9)</sup>:

- La sentencia de 19 de junio de 2008 (asunto C-454/06, *Pressetext Nachrichtenagentur*

<sup>(8)</sup> “Corresponde por tanto a la ... entidad adjudicadora, cumplir estrictamente los criterios que ella misma ha establecido, no solo durante el procedimiento de licitación propiamente dicho, que tiene por objeto la evaluación de las ofertas y la selección del adjudicatario, sino, más en general, hasta la finalización de la fase de ejecución del contrato de que se trata” (apartado 115 de la sentencia de 29 de abril de 2004).

<sup>(9)</sup> Observaciones a la reforma de la normativa contractual abordada en el proyecto de Ley de Economía Sostenible, enviadas por carta de 16 de marzo de 2009.

GMBH), en cuanto establece el criterio de que la modificación, además de no alterar condiciones esenciales, ha de suponer “un ajuste mínimo” que “se justifique de manera objetiva” (apartado 61).

- La sentencia de 13 de enero de 2005 (asunto C-84/03, *Comisión/España*), en cuanto atribuye un carácter sustancial a las modificaciones que excedan de un 10 por 100 del precio inicial del contrato (apartado 49).

### c) Consideraciones críticas

La cuestión de la admisibilidad de las modificaciones de los contratos constituye, en última instancia, un problema de delimitación del ámbito funcional de aplicación de las directivas comunitarias de contratos. Esta perspectiva –omitida en la sentencia *Succhi di Frutta* al no resultar de aplicación las directivas<sup>(10)</sup>– es correctamente resal-

<sup>(10)</sup> Sucintamente expuesto, en *Succhi di Frutta* se controlaba una actuación consistente en el suministro gratuito a Repúblicas ex-soviéticas de zumos de frutas y confituras. Los alimentos a suministrar por los adjudicatarios debían abonarse en especie por la Comisión, mediante entregas de ciertas frutas. En período de ejecución del contrato se sustituyó el tipo de fruta en que consistía el pago, por falta de disponibilidad. Las disposiciones de referencia en el presente asunto eran los Reglamentos reguladores de la acción, en los que no se preveía la modificación realizada; la cuestión hubiera podido resolverse, con mayor sencillez y sin necesidad de remontarse a los principios de la contratación pública, aplicando directamente esas disposiciones: hubiera bastado con las consideraciones efectuadas en los apartados 114 –“en tales circunstancias, debe conside-

tada en la sentencia *Pressetext*. Como señala su apartado 29, se trata de determinar “en esencia, en qué condiciones puede considerarse que las modificaciones de un contrato existente entre una entidad adjudicadora y un prestador de servicios constituyen una nueva adjudicación de un contrato público... en el sentido de la Directiva”.

En ausencia de normas específicas sobre el particular en las propias directivas<sup>(11)</sup>, los criterios comunitarios sobre la admisibilidad de las modificaciones contractuales son una pura construcción jurisprudencial que intenta precisar hasta que punto las alteraciones o modulaciones de una determinada relación contractual se encuentran amparadas por la adjudicación anterior.

La primera consideración a realizar es de carácter técnico: si la doctrina jurisprudencial ha de descansar mínimamente en la norma de referencia, esta apoyatura solo puede encontrarse en el mismo concepto de contrato público. Es decir, lo procedente sería examinar en que medida la

rarse que las estipulaciones de dichos reglamentos constituyen el marco en el que ha de desarrollarse todo el procedimiento”– y 117 –“la entidad adjudicadora no podía, tras la adjudicación del contrato (y además) mediante una **decisión cuyo contenido deroga las estipulaciones de los reglamentos adoptados con anterioridad**, modificar una condición (importante) de la licitación–” Los paréntesis indican precisiones a mi juicio prescindibles. El subrayado marca el que creo hubiera debido ser el punto clave en *Succhi di Frutta*.

<sup>(11)</sup> “La directiva... no contiene una respuesta explícita a estas cuestiones”: apartado 30 de la sentencia *Pressetext*.

modificación planteada desvirtúa el negocio celebrado anteriormente, y configura un nuevo contrato que, consecuentemente, debe ser sometido a una nueva licitación. Los pronunciamientos del TJ obvian este escalón y directamente sitúan el problema en el ámbito de la adjudicación, examinando la cuestión desde la perspectiva de los principios (igualdad de trato y transparencia) aplicables a la misma. Ese paso previo por el concepto de contrato parece indispensable –como se desarrollará posteriormente– a efectos de establecer criterios para apreciar el carácter sustancial de las modificaciones y también para incorporar a la valoración global de la situación el tratamiento que ha de darse al contrato que debe ser modificado y a los intereses del primer contratista en aquellos casos en que no pueda procederse a la modificación contractual<sup>(12)</sup>.

Una segunda reflexión, desde la perspectiva de la política legislativa, versa sobre la viabilidad y oportunidad de una aproximación jurisprudencial a la cuestión. Deferir al desarrollo jurisprudencial una delimitación que condiciona de forma tan relevante la aplicabilidad de las directivas de contratos no parece un planteamiento que pueda recibir una valoración favorable desde el punto de vista de la seguridad jurídica<sup>(13)</sup>.

<sup>(12)</sup> Cuestión ésta que no parece preocupar al Tribunal de Justicia en *Succhi di Frutta* (apartados 124 ss. y, especialmente, el corolario en el apartado 128).

<sup>(13)</sup> Lo mismo ocurre con otros conceptos que afectan a la delimitación

Se encuentran, en primer lugar, las limitaciones que, con carácter general, presenta la construcción judicial del derecho debido a su vinculación al caso concreto: los criterios no se adoptan tras una reflexión abstracta en la que se tome en consideración todo el abanico de posibles intereses que eventualmente pueden llegar a confluír en un determinado problema, sino que es una decisión que atiende a la concreta combinación de intereses que está en juego en el caso examinado; ello determina una siempre difícil extrapolación de las soluciones adoptadas, lo que redundará, finalmente, en una acusada movilidad de la doctrina jurisprudencial<sup>(14)</sup>.

La jurisprudencia del TJ presenta los problemas adicionales de una insuficiente motivación de los criterios adoptados y una utilización poco rigurosa del antecedente.

Por otra parte, la ausencia de disposiciones en las directivas que deban ser incorporadas a los derechos nacionales es gravemente obstativo a un tratamiento homogéneo de la cuestión a nivel

del ámbito de aplicación de las normas de contratos: la contratación interna o "in house" o la colaboración institucional entre entidades públicas. También puede estimarse que ocurre lo mismo, en la medida en que la interpretación jurisprudencial ha subvertido el tenor literal de las directivas dando lugar a un desarrollo en gran parte autónomo, en el caso del concepto de "organismo de derecho público" en cuanto "poder adjudicador".

<sup>(14)</sup> Por mantenernos en el mismo rango de ejemplos que en la nota 6, solo ha de pensarse en la evolución de la doctrina de la contratación "in house".

europeo: los sistemas de contratación que no regulen específicamente la modificación de los contratos públicos –limitándose a aplicar normas generales o previsiones incluidas en los propios pliegos– pueden llegar a ser "opacos" al control de las instituciones comunitarias, que solo podría efectuarse a través de la verificación de casos concretos; por último, es fácilmente comprensible –y compartible– la resistencia de los Estados miembros a incorporar como derecho nacional criterios judiciales fragmentarios y que no pueden todavía ser reputados doctrina consolidada<sup>(15)</sup>.

<sup>(15)</sup> La escasa cristalización de la doctrina se aprecia fácilmente repasando el procedimiento de infracción abierto por la Comisión al Reino de España. Tras más de dos años de contencioso, en el que se intercambiaron cuatro documentos formales (carta de emplazamiento y dictamen motivado, y sus respectivas contestaciones), además de celebrarse varias reuniones y cruzarse notas e informes, en las últimas observaciones enviadas por la Comisión el 16 de marzo de 2009 se hacía referencia a dos nuevos condicionantes no aludidos anteriormente: la necesidad de que las modificaciones fueran "mínimas" y "objetivamente justificadas" –con base en la sentencia *Pressetext*, de junio de 2008– y la consideración como sustancial de las modificaciones que excedan el 10 por 100 del importe del contrato –con fundamento en la sentencia Comisión/España, de enero de 2005–.

En *Pressetext* 36, se advierte la confusión entre contratación de prestaciones complementarias y modificación contractual: "la modificación de un contrato inicial puede considerarse sustancial cuando amplía el contrato, en gran medida, a servicios inicialmente no previstos". Que se trata de un supuesto de contratación de prestaciones complementarias se confirma en la frase que sigue a la anterior: "Esta última interpretación queda confirmada en el artículo 11, apartado 3, letras e) y f), de la Directiva 92/50, que impone, para los contratos públicos de servicios que tengan por objeto, exclusiva o mayoritaria-

## 2. LA REGULACIÓN DE LAS MODIFICACIONES DE LOS CONTRATOS TRAS LA LEY DE ECONOMÍA SOSTENIBLE

Partiendo de la doctrina europea, el nuevo régimen de las modificaciones contractuales se asienta en las siguientes premisas:

### a) La distinción entre la modificación del contrato y la contratación de prestaciones complementarias

A lo largo del procedimiento de infracción, desde la Comisión se hizo llegar su clara preferencia por que se recondujese la regulación de las modificaciones del contrato a la de contratación de prestaciones complementarias, alegando que muchos supuestos de “modificados” respondían más bien a los casos definidos en la directiva como de contratación de obras o servicios complementarios y que el concepto de prestación complementaria integraba de manera completa el de modificación del contrato. El hecho de que las directivas proporcionen una base jurídica formalizada a la contratación complementaria explica la opción por este tratamiento.

Dejando al margen las claras diferencias conceptuales entre “contrato modificado” y “prestación complementaria”, es evidente que los problemas que solventa la modificación contrac-

mente, servicios que figuran en el anexo IA de esta Directiva, restricciones en cuanto a la medida en que las entidades adjudicadoras pueden recurrir al procedimiento negociado para adjudicar servicios complementarios que no figuren en un contrato inicial”.

tual no siempre pueden resolverse por la vía de contratar prestaciones adicionales. Por ello, el compromiso asumido fue, más que integrar ambos supuestos (lo que significaría renunciar a regular las modificaciones contractuales), el intentar deslindarlos claramente, a fin de asegurar la aplicación del régimen adecuado a cada uno.

La norma de deslinde incluida en el texto original de la LCSP (párrafo segundo del apartado 1 del artículo 202) ha sido sustituida por el apartado 2 del artículo 92. bis, que directamente excluye del régimen de las modificaciones del contrato, obligando a canalizarlas como nuevas contrataciones (concertadas, en su caso, mediante procedimiento negociado si responden a las características establecidas legalmente), aquellas operaciones dirigidas a *“adicionar prestaciones complementarias a las inicialmente contratadas, ampliar el objeto del contrato a fin de que pueda cumplir finalidades nuevas no contempladas en la documentación preparatoria del mismo, o incorporar una prestación susceptible de utilización o aprovechamiento independiente”*<sup>(16)</sup>.

<sup>(16)</sup> En derecho comunitario, para el que no es relevante el concepto de contrato administrativo y la potestad de variación como elemento definitorio del mismo, este es el supuesto paradigmático: *Presstetex*, apartado 34: *“las modificaciones de ... un contrato público efectuadas durante la validez de éste constituyen una nueva adjudicación en el sentido de la Directiva ... cuando presentan características sustancialmente diferentes de las del contrato inicial y, por consiguiente, ponen de relieve la voluntad de las partes de volver a negociar los aspectos esenciales del contrato”*.

Por otra parte, en los artículos 155 b) y 158 b) LCSP, relativos a la contratación de obras o servicios complementarios, se ha suprimido la referencia final realizada en esos apartados a que *“las/los demás obras/servicios complementarios/os que no reúnan los requisitos señalados habrán de ser objeto de contratación independiente”*, objetada de forma reiterada por la Comisión por entender que permitía un ilimitado recurso al procedimiento negociado fuera de los casos taxativamente señalados por la directiva 2004/18. Ante las dificultades para transmitir a los servicios comunitarios el significado que se desprendía de su mera lectura, y teniendo en cuenta que la cláusula era simplemente aclarativa, se optó por su supresión.

### b) La aplicabilidad del régimen a todos los contratos del sector público. El tratamiento separado de los límites a la modificación contractual y los términos de ejercicio del *ius variandi*

Las limitaciones decantadas por el TJ deben estimarse aplicables, en primer término, a todos los contratos sujetos a las directivas de contratación. Además, en cuanto derivadas de los principios de igualdad de trato, no discriminación y transparencia, alcanzan también a los contratos celebrados por poderes adjudicadores que, por razón su cuantía y tipología, estén fuera del ámbito de aplicación de aquéllas.

La nueva regulación española ha ido más allá y ha optado por considerar aplicables esas limitaciones a todos los contratos del sector público, es decir, a todos aquellos negocios que respondan a la definición del artículo 2.1 LCSP, a excepción de los enumerados en el artículo 4 LCSP.

Esto supone que, frente a la legislación inmediatamente anterior, en la que la regulación de las modificaciones de los contratos afectaba únicamente a los contratos administrativos (esto es, contratos celebrados por Administraciones Públicas y sujetos al derecho administrativo), la reforma ha extendido el régimen de limitaciones en una doble dirección incorporando al mismo los contratos privados de las Administraciones Públicas y los contratos (necesariamente privados) que celebren los sujetos del sector público que no tienen el carácter de Administraciones Públicas (todos los enumerados en el apartado 1 del artículo 3 LCSP, que no estén incluidos en su apartado 2).

Técnicamente, la extensión de estas normas a todos los contratos del sector público ha obligado a escindir la regulación en dos bloques, y abordar separadamente dos cuestiones conceptualmente diversas, aunque relacionadas, que hasta el momento se trataban conjuntamente en referencia al contrato administrativo:

Por una parte, la definición de los presupuestos de admisibilidad de las modificaciones contractuales, normativa aplicable

a todos los contratos del sector público, independientemente del sujeto que los celebre (Administraciones Públicas, poderes adjudicadores que no son Administraciones Públicas o sujetos del sector público que no son poderes adjudicadores) o de su régimen jurídico (contratos sujetos o no a regulación armonizada; contratos administrativos o privados). Igualmente, estas limitaciones han de observarse sea cual sea la forma en que se llegue a la modificación contractual (mutuo acuerdo de los contratantes<sup>(17)</sup>, ejercicio del ius variandi en contratos administrativos, etc). La proyección genérica de esta regulación sobre todos los contratos sujetos a la LCSP, y su independencia de la base jurídica de la modificación, explica su ubicación en el Libro I de la Ley (*Configuración general de la contratación del sector público y elementos estructurales de los contratos*), dentro de un nuevo título V integrado por los artículos 92 bis a 92 quinquies.

Por otra parte, se mantiene dentro del Libro dedicado a regular el régimen especial del contrato administrativo (Libro IV

<sup>(17)</sup> En derecho comunitario, para el que no es relevante el concepto de contrato administrativo y la potestad de variación como elemento definitorio del mismo, éste es el supuesto paradigmático: *Pressetex*, apartado 34: "las modificaciones de ... un contrato público efectuadas durante la validez de éste constituyen una nueva adjudicación en el sentido de la Directiva ... cuando presentan características sustancialmente diferentes de las del contrato inicial y, por consiguiente, ponen de relieve la **voluntad de las partes de volver a negociar los aspectos esenciales del contrato**".

LCSP) la regulación del ius variandi, como potestad que permite a la Administración alterar unilateralmente los términos contractuales por razones de interés público. Además de los presupuestos específicamente previstos para su ejercicio (procedimiento etc.) el poder de variación del contrato está también sujeto a las limitaciones genéricas reguladas en el título V del Libro I LCSP).

### **c) La incorporación de los límites comunitarios**

De acuerdo con la doctrina del TJ, se sienta el principio de excepcionalidad de las modificaciones contractuales, que solo serán admisibles en los casos señalados por el Tribunal. Según el artículo 92 bis LCSP, *los contratos del sector público solo podrán modificarse cuando así se haya previsto en los pliegos o en el anuncio de licitación o en los casos y con los límites establecidos en el artículo 92 quáter* (que hace referencia al supuesto de modificaciones no previstas en la documentación contractual). Además, se hace expresa salvedad de otros supuestos regulados en la ley (*sucesión en la persona del contratista, cesión del contrato, revisión de precios y prórroga del plazo de ejecución*), que son reconducibles a los criterios *Succhi di Frutta* por ser eventualidades conocidas por los licitadores debido a su previsión legal (sucesión y cesión) o contractual (prórroga, revisión de precios) o por no revestir un carácter sustancial, de acuerdo con las precisiones realizadas sobre este con-

cepto en la sentencia *Presstext* (prórroga).

Ha de advertirse que no parece que deba reconocerse un valor disyuntivo a la conjunción “o” con la que se relacionan los dos supuestos en que se consideran admisibles las modificaciones: aún estableciéndose en los pliegos o en el anuncio los términos en que podrá modificarse el contrato, siempre será posible acordar modificaciones no previstas en ellos si las mismas tienen un carácter no sustancial.

Los condicionantes para considerar admisibles las modificaciones se regulan en los artículos 92 ter y 92 quáter LCSP.

### **c.1. La puesta en conocimiento de los licitadores de los términos en que podrá procederse a la modificación del contrato**

Puede advertirse un claro sesgo en las instancias comunitarias hacia una valoración de esta vía como la más acorde con los postulados del derecho comunitario de la contratación. Así, en *Succhi di Frutta* 126 se considera que “la Comisión habría podido prever en su caso, en el anuncio de licitación, la posibilidad de modificar, en determinadas circunstancias, las condiciones de pago de los adjudicatarios, estableciendo, en particular, las modalidades precisas de sustitución de frutas por las expresamente previstas en pago de los suministros controvertidos. De esta manera se habrían respetado plenamente los principios de igualdad de trato y de trans-

parencia”. La Comisión, por su parte, ha valorado favorablemente el contenido del artículo 92 ter, frente a la reserva de estudio manifestada en relación con el resto del articulado.

El supuesto se desarrolla en el artículo 92 ter LCSP, cuyo primer párrafo señala que será posible la modificación “siempre que en los pliegos o en el anuncio de licitación se haya advertido expresamente de esta posibilidad y se hayan detallado de forma clara, precisa e inequívoca las condiciones en que podrá hacerse uso de la misma, así como el alcance y límites de las modificaciones que pueden acordarse con expresa indicación del porcentaje del precio del contrato al que como máximo puedan afectar, y el procedimiento que haya de seguirse para ello”.

La absoluta precisión en la definición previa de los términos de la modificación es requisito esencial para estimar aplicable este artículo. Por ello, la exigencia se refuerza en el párrafo segundo del precepto, que remacha, “a estos efectos, los supuestos en que podrá modificarse el contrato deberán definirse con total concreción por referencia a circunstancias cuya concurrencia pueda verificarse de forma objetiva y las condiciones de la eventual modificación deberán precisarse con un detalle suficiente para permitir a los licitadores su valoración a efectos de formular su oferta y ser tomadas en cuenta en lo que se refiere a la exigencia de condiciones de aptitud a los licitadores y valoración de las ofertas”.

El sentido último de la exigencia es requerir, como condición de validez de las modificaciones que pretendan ampararse en lo previsto en los pliegos –en línea con lo señalado por el Tribunal de Justicia en *Succhi di Frutta*<sup>(18)</sup>–, que la licitación previa haya versado, simultáneamente, sobre los dos esquemas contractuales en presencia: el inicialmente previsto (contrato primeramente adjudicado) y el que, eventualmente, puede ponerse en vigor de producirse las circunstancias expresamente previstas (contrato modificado). Ello explica también la introducción de un tercer párrafo en el artículo 76.1 LCSP, a fin de obligar a tener en cuenta estas posibles modificaciones a efectos del cálculo del importe del contrato.

<sup>(18)</sup> Apartado 111:

“todas las condiciones y modalidades del procedimiento de licitación (deben estar) formuladas de forma clara, precisa e inequívoca en el anuncio de licitación o en el pliego de condiciones, con el fin de que, por una parte, todos los licitadores razonablemente informados y normalmente diligentes puedan comprender su alcance exacto e interpretarlos de la misma forma y, por otra parte, la entidad adjudicadora pueda comprobar efectivamente que las ofertas presentadas por los licitadores responden a los criterios aplicables al contrato de que se trata”.

Apartado 118:

“si la entidad adjudicadora desea que, por determinadas razones, puedan modificarse ciertas condiciones de la licitación tras haber seleccionado al adjudicatario, está obligada a prever expresamente esta posibilidad de adaptación, así como sus modalidades de aplicación, en el anuncio de licitación elaborado por ella y que establece el marco en el que debe desarrollarse el procedimiento, de forma que todas las empresas interesadas en participar en la licitación tengan conocimiento de ello desde el principio y se hallen así en condiciones de igualdad en el momento de formular su oferta”.

La rigurosidad con que se regula el requisito dificultará, sin duda, su aplicación en la práctica, pero tal configuración parece obligada, considerando los términos en que se pronuncia la doctrina jurisprudencial<sup>(19)</sup>.

Cumpléndose estas exigencias, las modificaciones pueden afectar a cualquier condición contractual, sin limitaciones cuantitativas.

### **c.2. Modificaciones en caso de ausencia de previsión en la documentación contractual: el respeto a las condiciones esenciales de la contratación e intervención mínima y justificada**

En el caso de que nada se haya previsto en la documentación contractual, el TJ admite las

<sup>(19)</sup> Ver nota anterior. Probablemente, en *Succhi di Frutta* influyó de forma decisiva en la valoración del problema el hecho de que la modificación contractual finalmente acordada por la Comisión como poder adjudicador (alteración de la fruta en que debía hacerse el pago a los suministradores de los zumos y confituras: ver nota 9) había sido sugerida y aceptada de antemano por alguno de los licitadores en su oferta: apartado 2.16 de la sentencia. Una vez más, se advierte el problema que presenta la extrapolación de pronunciamientos jurisprudenciales, y la pretensión de leerlos y aplicarlos como si fueran normas jurídicas: una modificación sustancial puede ser de fácil previsión e incorporación al contrato en el caso de un suministro como el examinado en aquel supuesto; resulta complicado, sin embargo, imaginar como pueden incorporarse a los pliegos las posibles modificaciones en un contrato de obras o en un suministro de fabricación de productos de alta tecnología, que incorporen una carga innovadora importante.

modificaciones contractuales siempre que no se alteren condiciones esenciales de la licitación<sup>(20)</sup>. La limitación se incorpora en el artículo 92 quáter LCSP.

El núcleo del precepto lo constituye su apartado 2, en el que se indica que *"la modificación del contrato acordada conforme a lo previsto en este artículo no podrá alterar las condiciones esenciales de la licitación y adjudicación, y deberá limitarse a introducir las variacio-*

<sup>(20)</sup> Sentencia *Succhi di Frutta*:  
Apartado 116: *"si bien una oferta que no sea conforme a las condiciones estipuladas debe ser evidentemente descartada, la entidad adjudicadora tampoco está autorizada a alterar el sistema general de la licitación modificando unilateralmente más tarde una de sus condiciones esenciales"*

Apartado 117: *"la entidad adjudicadora no podía, tras la adjudicación del contrato ... modificar una condición importante de la licitación"*.

Apartado 119: *"en el supuesto de que no ... la entidad adjudicadora pretenda desvincularse de una de las modalidades esenciales estipuladas durante la fase posterior a la adjudicación del contrato, no puede continuar válidamente el procedimiento aplicando condiciones distintas a las estipuladas inicialmente"*.

Apartado 120: *"si la entidad adjudicadora estuviera autorizada para modificar a su arbitrio, durante la fase de ejecución del contrato, las propias condiciones de licitación, sin que las disposiciones pertinentes aplicables contengan una habilitación expresa en tal sentido, los términos de la adjudicación del contrato, tal como se estipularon inicialmente, resultarían desnaturalizados"*.

Sentencia *Pressetext*, apartado 34: *"Con objeto de garantizar la transparencia de los procedimientos y la igualdad de los licitadores, las modificaciones de las disposiciones de un contrato público efectuadas durante la validez de éste constituyen una nueva adjudicación en el sentido de la Directiva 92/50 cuando presentan características sustancialmente diferentes de las del contrato inicial y, por consiguiente, ponen de relieve la voluntad de las partes de volver a negociar los aspectos esenciales del contrato"*.

*nes estrictamente indispensables para responder a la causa objetiva que la haga necesaria"*.

El apartado, como puede advertirse, establece una doble limitación:

- Por una parte, la modificación no puede afectar a las condiciones esenciales de la licitación y adjudicación, lo que constituye el eje de la doctrina jurisprudencial (cfr. nota 20).
- Además, la modificación debe suponer una intervención mínima y estar objetivamente justificada, condición decantada por la Comisión<sup>(21)</sup>, con base en el apartado 61 de la sentencia *Pressetext*<sup>(22)</sup>.

Ambos límites son cumulativos, como resulta con claridad del tenor del apartado 2 del artículo 92 quáter, desarrollándose en los apartados 3 y 1, respectivamente.

#### **c.2.1. La intangibilidad de las condiciones esenciales de la licitación**

En relación con esta previsión, el apartado 3 del artículo 92

<sup>(21)</sup> Observaciones remitidas por carta de 16 de marzo de 2009.

<sup>(22)</sup> *"La conversión en euros de los precios de un contrato vigente puede acompañarse de un ajuste de su importe intrínseco sin que de ello resulte una nueva adjudicación de contrato, a condición de que tal ajuste sea mínimo y se justifique de manera objetiva, como ocurre en el caso de que pretenda facilitar la ejecución del contrato, por ejemplo, al simplificar las operaciones de facturación"*. Un ejemplo más de utilización no ortodoxa del antecedente, en este caso, por la Comisión.



quáter LCSP identifica diversos supuestos en que “se entenderá que se alteran las condiciones esenciales de licitación y adjudicación del contrato”.

El comentario del apartado pasa por las siguientes cuestiones:

- A diferencia de la redacción original del artículo 202 LCSP en que la referencia de las condiciones esenciales la constituía el propio contrato, en el artículo 92 quáter.3 se ponen en conexión con la “licitación y adjudicación”. La nueva dicción se ajusta con mayor exactitud a la formulación del TJ, siendo éste un punto reiteradamente reclamado por la Comisión. En el derecho contractual español posiblemente sea más correcto referirse a condiciones esenciales **del contrato**: se cubren los supuestos en que no hay licitación previa, y, en todo caso, el artículo 26.2 LCSP asegura la continuidad entre los términos de la licitación y los del contrato; el razonamiento, una vez más, no consiguió hacerse llegar a los servicios de la Comisión.
- La enumeración no tiene un carácter limitativo o taxativo, como resulta de la letra e). En realidad este apartado recoge el que, según la doctrina del TJ, debe considerarse el criterio de referencia de la regulación, siendo los demás apartados meras concreciones o aplicaciones particularizadas de aquél.
- La utilización de conceptos jurídicos indeterminados (ex-

cesivamente abiertos en algunos casos) es inevitable, dada la base jurídica de referencia. Cualquier intento de precisar la redacción legal conduciría inevitablemente a un desajuste lógico de la norma con la doctrina jurisprudencial de que trae causa. Una mayor precisión solo puede lograrse partiendo de una norma comunitaria que aborde frontalmente la regulación de esta materia. En tanto no se disponga de ella, habrá que acudir a la escasas directrices que pueden extraerse de los pronunciamientos del TJ.

En un recorrido a vuelapluma por los diferentes apartados cabe señalar:

- El supuesto contemplado en el apartado a) –*modificación que varía sustancialmente la función y características esenciales de la prestación inicialmente contratada*– permite conectar la valoración de la modificación con lo que debe ser su referente ineludible: el contrato inicialmente concertado. La referencia a la “función” de la prestación permite introducir el elemento causal como definitorio del tipo contractual. Ha de recordarse, en este sentido, que el artículo 1.2.b) de la directiva 2004/18 define a la “obra”, en cuanto objeto del contrato, como el **resultado de un conjunto de obras de construcción o de ingeniería civil destinado a cumplir por sí mismo una función económica o técnica**. De acuerdo con

esta definición, si no se altera la función técnico-económica de la prestación contratada no habría en puridad variación del objeto y, por tanto las adaptaciones en las especificaciones técnicas tendentes a asegurar que la prestación es apta para la finalidad perseguida no implicarían per se una modificación esencial en el sentido de este apartado a), y sin perjuicio de que si pudiesen ser consideradas como tales de acuerdo con el criterio recogido en la letra e).

- El apartado b) –*modificación que altera la relación entre la prestación contratada y el precio, tal y como esa relación quedó definida por las condiciones de la adjudicación*– se encuentra en relación con lo señalado por el TJ en *Presstext*, 37: “una modificación ... puede considerarse sustancial cuando cambia el equilibrio económico del contrato a favor del adjudicatario del contrato de una manera que no estaba prevista en los términos del contrato inicial”. Es resaltable que, para el Tribunal, no parece producirse una modificación sustancial del contrato cuando el equilibrio económico se altera no a favor del adjudicatario sino en su perjuicio<sup>(23)</sup>.

<sup>(23)</sup> Sentencia *Presstext*: apartado 37, reproducido en el texto; apartado 62: “estos ajustes de precios no se hacen en beneficio sino en detrimento del adjudicatario del contrato, que acepta una reducción de los precios que habrían resultado de las normas de conversión y de indexación normalmente aplicables”; y

- El apartado c) –cuando para la realización de la prestación modificada fuese necesaria una habilitación profesional diferente de la exigida para el contrato inicial o unas condiciones de solvencia sustancialmente distintas– asegura la vinculación de la relación contractual a las condiciones de capacidad y solvencia inicialmente exigidas.
- La limitación cuantitativa establecida en el apartado d) –cuando las modificaciones del contrato iguallen o excedan, en más o en menos, el 10 por ciento del precio de adjudicación del contrato– responde a lo indicado por el TJ en el apartado 49 de la sentencia Comisión/España<sup>(24)</sup>, reinterpretado por la

apartados 85 y ss: “por un lado, el aumento del descuento, cuyo efecto es reducir la remuneración percibida por el adjudicatario respecto a la inicialmente prevista, no modifica el equilibrio económico del contrato en beneficio del adjudicatario. Por otro lado, el mero hecho de que la entidad adjudicadora obtenga un descuento más elevado sobre una parte de las prestaciones que son objeto del contrato no puede suponer una distorsión de la competencia en detrimento de licitadores potenciales. De lo anterior se desprende que, en una situación como la del asunto principal, no debe considerarse que el hecho de fijar, en un acuerdo adicional, descuentos más elevados que los inicialmente previstos respecto a ciertos precios determinados en función de las cantidades en un ámbito particular constituya una modificación sustancial del contrato y, por tanto, no implica una nueva adjudicación de contrato...”

<sup>(24)</sup> Apartado 49 “... no puede negarse que, al permitir el recurso al procedimiento negociado cuando el contrato no haya podido adjudicarse en un procedimiento abierto o restringido o los candidatos presentados no hayan sido admitidos a licitación, siempre que no se mo-

Comisión en clave de limitación aplicable a la modificación contractual en las observaciones de 16 de marzo de 2009 <sup>(25)</sup>.

- El apartado e) –en cualesquiera otros casos en que pueda presumirse que, de haber sido conocida previamente la modificación, hubiesen concurrido al procedimiento de adjudicación otros interesados, o que los licitadores que tomaron parte en el mismo hubieran presentado ofertas sustancialmente diferentes a las formuladas– por último, recoge la cláusula de cierre del sistema que se deduce de los parámetros establecidos por el Tribunal de Justicia<sup>(26)</sup>.

difiquen las condiciones originales del contrato, salvo el precio, que no podrá ser aumentado en más de un 10 %, los artículos 141, letra a), y 182, letra a), del Texto Refundido dotan precisamente a las citadas disposiciones de las Directivas 93/36 y 93/37 de una condición nueva que debilita tanto el alcance como el carácter excepcional de aquéllas. En efecto, **una condición de este tipo no puede considerarse una modificación no sustancial de las condiciones originales del contrato, como prevén, respectivamente, los artículos 6, apartado 3, letra a), de la Directiva 93/36 y 7, apartado 3, letra a), de la Directiva 93/37.**

<sup>(25)</sup> En este caso, no solo se produce una cuestionable extrapolación de un pronunciamiento realizado en un contexto claramente diferente, sino que se pasa por alto el criterio, rigurosamente mantenido por la Comisión en la carta de emplazamiento y en el dictamen motivado, de que no son equiparables el concepto de condiciones esenciales **del contrato** y las condiciones esenciales **de la licitación.**

<sup>(26)</sup> Sentencia *Succhi di frutta*, apartado 116: “la entidad adjudicadora (no) está autorizada a alterar el sistema general de la licitación modificando unilateralmente más tarde una de sus condi-

Volviendo al plano comunitario, la sentencia *Presstext* ofrece diversas pautas de interés a la hora de valorar el carácter sustancial de las modificaciones del contrato.

En relación con la **novación subjetiva**, el Tribunal considera que “en general, debe considerarse que la introducción de una nueva parte contratante en sustitución de aquella a la que la entidad adjudicadora había adjudicado inicialmente el contrato constituye un cambio de uno de los términos esenciales del contrato público de que se trate, a menos que esta sustitución estuviera prevista en los términos del contrato inicial, por ejemplo, como una subcontrata”<sup>(27)</sup> (apartado 40).

ciones esenciales y, en particular, **una estipulación que, si hubiese figurado en el anuncio de licitación, habría permitido a los licitadores presentar una oferta sustancialmente diferente**”.

Y, especialmente, sentencia *Presstext*, apartado 35: “La modificación de un contrato en vigor puede considerarse sustancial cuando **introduce condiciones que, si hubieran figurado en el procedimiento de adjudicación inicial, habrían permitido la participación de otros licitadores aparte de los inicialmente admitidos o habrían permitido seleccionar una oferta distinta de la inicialmente seleccionada**”.

<sup>(27)</sup> No es fácil comprender por qué se considera que una sustitución de la persona del contratista, sin alteración de otras condiciones contractuales, puede lesionar las bases de licitación y suponer una vulneración del principio de igualdad de trato. La regulación comunitaria de los criterios de adjudicación –y, en general toda la estructura articulada por las directivas de contratación– tiene por finalidad asegurar la objetividad de la decisión de adjudicación, minimizando la interferencia de consideraciones subjetivas en el proceso: el sistema se basa en la comparación objetiva de ofertas, no en

Sin embargo, si se trata de un cesionario que es filial al 100 por 100 del contratista inicial, la transmisión del contrato *“representa, en esencia, una reorganización interna de la otra parte contratante, que no modifica de manera esencial los términos del contrato inicial”* (apartado 45). No obstante, *“si las participaciones sociales de (la cesionaria) fueran cedidas a un tercero durante el período de vigencia del contrato ..., ya no se trataría de una reorganización interna de la otra parte inicial del contrato, sino de un cambio efectivo de parte contratante, lo que constituiría en principio el cambio de un término esencial del contrato. Esta circunstancia podría constituir una nueva adjudicación del contrato”* (apartado 47)<sup>(28)</sup>.

la valoración de las condiciones subjetivas de los licitadores; por ello, en principio, debería ser indiferente quien ejecuta la prestación, siempre que lo haga en los términos en que se produjo su adjudicación. Solo en el caso de que el nuevo contratista reuniese unos requisitos de capacidad y solvencia distintos (esto es, inferiores, al jugar los criterios de capacidad y solvencia como condiciones de exclusión de la licitación) a los exigidos inicialmente se podría apreciar que la modificación excede los límites de admisibilidad. Esta no es, sin embargo, la perspectiva del Tribunal de Justicia, que en *Presstext* considera que debe atenderse a la vinculación entre cedente y cesionario del contrato, manejando unos criterios similares a los empleados en el análisis de los conceptos de “organismo de derecho público” y de entidad instrumental con la que puede contratarse internamente (*“in house”*).

<sup>(28)</sup> Con ello, parece que el Tribunal abre la puerta a la posibilidad de declarar que una cesión de contrato supone una modificación prohibida por el derecho comunitario por razón de circunstancias ocurridas con posterioridad a su realización. Además de no ser consistente con el planteamiento general realizado en la materia, es dudoso que este criterio contribuya a mejorar la seguridad jurídica.

En principio, los cambios en el accionariado o en los miembros de sociedades o “cooperativas de responsabilidad limitada” que fuesen adjudicatarios de contratos públicos, no es considerada una modificación de los mismos, aunque, se advierte, *“podría ser de otro modo en casos excepcionales, como las maniobras destinadas a eludir las normas comunitarias en materia de contratos públicos”* (apartados 50 y ss.).

La conclusión final es que *“el término «adjudican» debe interpretarse en el sentido de que no comprende una situación, como la del asunto principal, en la que los servicios prestados a la entidad adjudicadora por el prestador inicial se transfieren a otro prestador constituido como una sociedad de capital, cuyo accionista único es el prestador inicial, que controla al nuevo prestador y le da instrucciones, mientras el prestador inicial continúe asumiendo la responsabilidad de la observancia de las obligaciones contractuales”* (apartado 54).

Las **modificaciones en el precio** se examinan en relación con las siguientes alteraciones (apartados 55 y ss):

- la conversión de los precios en euros sin modificación de su importe intrínseco que no se considera *“una modificación sustancial del contrato, sino únicamente de una adaptación de éste a circunstancias externas modificadas, siempre y cuando los importes en euros se redondeen conforme a las disposiciones vigentes”*;

- la conversión de los precios en euros acompañada de una reducción de su importe intrínseco, que tampoco se considera suponga una modificación sustancial. Se toma en consideración que *“tal ajuste sea mínimo y se justifique de manera objetiva, como ocurre en el caso de que pretenda facilitar la ejecución del contrato, por ejemplo, al simplificar las operaciones de facturación”* y el hecho de que *“además de que su importe es reducido, estos ajustes de precios no se hacen en beneficio sino en detrimento del adjudicatario del contrato, que acepta una reducción de los precios que habrían resultado de las normas de conversión y de indexación normalmente aplicables”*<sup>(29)</sup>.

- la reformulación de una cláusula de indexación de los precios haciendo *“referencia a un nuevo índice de precios cuya introducción en lugar del índice fijado anteriormente estaba prevista en el contrato inicial”*, razón por la cual no se estima que modifique sustancialmente el contrato.

<sup>(29)</sup> En el mismo sentido, se valora como modificación no sustancial el incremento de los descuentos que debe aplicar el adjudicatario (apartado 88), puesto que *“no modifica el equilibrio económico del contrato en beneficio del adjudicatario”* (apartado 85) y *“el mero hecho de que la entidad adjudicadora obtenga un descuento más elevado sobre una parte de las prestaciones que son objeto del contrato no puede suponer una distorsión de la competencia en detrimento de licitadores potenciales”* (apartado 86).

En cualquier caso, se subraya que *“es evidente que el precio constituye una condición importante de un contrato público”*, recordando la sentencia *Succhi di Frutta*, apartado 117 (apartado 59).

En cuanto a la **duración del contrato**, la sentencia *Pressetext* considera que no constituye una modificación sustancial del mismo la prórroga *“por tres años de una cláusula de renuncia a la resolución que ya ha expirado en la fecha en la que se acuerda la nueva cláusula”* (apartados 71 a 80 y 88).

**c.2.2. El carácter mínimo y objetivamente justificado de la modificación**

El carácter objetivamente justificado de la modificación, que la Comisión hace derivar del apartado 61 de la sentencia *Pressetext* (ver nota 23), se asegura mediante el establecimiento de un elenco de supuestos que habilitan para proceder a la modificación contractual.

La cláusula del apartado 1 del artículo 92 quáter LCSP se inspira en el derecho italiano, y recoge los casos en que se estima suficientemente justificada la modificación contractual.

En general, son supuestos en los que la necesidad de la modificación deriva de causas externas a los contratantes. Solo quiebra esta configuración en el caso de la letra a), en la que se admite como causa suficiente de la modificación el haberse

padecido error u omisión en el proyecto. El Consejo de Estado, en su dictamen sobre el anteproyecto de ley de Economía Sostenible, ha deslindado este caso, por contraposición al que contempla la letra b), entendiendo que mientras que ésta se refiere a proyectos y especificaciones en cuya redacción ha intervenido el contratista, en la letra a) se trata de proyectos y especificaciones en los que no ha intervenido aquél. Los restantes casos del apartado dan respuesta a los problemas de imposibilidad sobrevenida de ejecución del contrato, la conveniencia de incorporar avances técnicos, anteriormente no disponibles, o la necesidad de ajustar las especificaciones de la prestación a normas dictadas con posterioridad a la adjudicación del contrato.

Probablemente, para lograr la coherencia dentro del apartado e incentivar una mejor preparación de los proyectos, debería valorarse también la concurrencia o no de culpa en el error u omisión cometidos en la redacción de las bases de la licitación, en la letra a).

**d) Regulación de la transición al nuevo contrato: el contrato inicial y su contratista en caso de imposibilidad de modificación**

En el caso de que fuese necesario modificar la prestación inicialmente adjudicada y la modificación pretendida no estuviese prevista en la documentación contractual y no cum-

pliese las condiciones establecidas en el artículo 92 quáter LCSP, *“deberá procederse a la resolución del contrato en vigor y a la celebración de otro bajo las condiciones pertinentes”* (artículo 92 bis. 1, segundo párrafo). Parece claro que, a diferencia del supuesto de contratación de prestaciones complementarias, en el que pueden coexistir el antiguo negocio y los nuevos contratos que puedan ser necesarios, en el caso de modificaciones contractuales, solo puede estar vigente una relación contractual. Por ello, la imposibilidad de modificar el contrato debe dar lugar a su sustitución por otro celebrado en las condiciones que se hayan revelado como más adecuadas.

La extinción del contrato inicial deberá realizarse de conformidad con el régimen jurídico aplicable al mismo. En contratos privados, salvo que esté previsto en el contrato o legalmente (por ejemplo, arrendamiento de obras) la posibilidad de desistimiento unilateral, solo quedará abierta la vía del mutuo acuerdo de las partes.

Para el caso de contratos administrativos, el artículo 206, g) LCSP establece como causa de resolución del contrato *“la imposibilidad de ejecutar la prestación en los términos inicialmente pactados o la posibilidad cierta de producción de una lesión grave al interés público de continuarse ejecutando la prestación en esos términos, cuando no sea posible modificar el contrato conforme a lo dispuesto en el título V del libro I”*. En este supuesto, el apartado 5 del

## ✓ La doctrina comunitaria sobre modificación de los contratos es un producto judicialmente creado que se ha ido decantando en diversos fallos del Tribunal de Justicia a partir de la sentencia *Succhi di Frutta* ✓

artículo 208 LCSP, reconoce al contratista el “derecho a una indemnización del 3 por ciento del importe de la prestación dejada de realizar, salvo que la causa sea imputable al contratista”.

La transición al nuevo contrato se regula en el artículo 208.6 LCSP, que permite que al incoar el expediente de resolución del contrato por la causa establecida en la letra g) del artículo 206, se inicie también el procedimiento para la adjudicación del nuevo contrato, si bien ésta adjudicación quedará condicionada a la terminación del expediente de resolución. Se aplicará la tramitación de urgencia a ambos procedimientos.

A fin de asegurar la garantía del interés público en el tiempo que media hasta la puesta en vigor del nuevo contrato, se impone al antiguo contratista, a requerimiento del órgano de contratación, la obligación de “adoptar las medidas necesarias por razones de seguridad, o indispensables para evitar un grave trastorno al servicio público o la ruina de lo construido o fabricado. A falta de acuerdo, la retribución del contratista se fijará a instancia de éste por el órgano de contratación, una vez concluidos los trabajos y tomando como referencia los precios que sirvieron de base para la celebración del contrato. El contratista podrá impugnar esta decisión ante el órgano de contratación que deberá resolver lo que proceda en el plazo de quince días hábiles”.

### e) La adaptación del *ius variandi* a la nueva regulación

El artículo 202 LCSP somete el ejercicio del *ius variandi* a las condiciones generales establecidas en el título V del libro I. Además, se exige que concurren razones de interés público para acordar la modificación, lo que podrá apreciarse sin especiales dificultades cuando se den los supuestos previstos en el apartado 1 del artículo 92 quáter LCSP.

A lo largo del articulado se han suprimido las referencias al tradicional derecho del contratista a separarse del contrato cuando las modificaciones del mismo excedan del 20 por 100 de su importe: el supuesto no puede darse en el caso de modificaciones no incluidas en la documentación contractual, limitadas al 10 por

100 del precio del contrato; si, por el contrario, las modificaciones han sido previstas en el contrato y pueden superar este límite, serán siempre obligatorias para el contratista, como contenido contractual, en los términos establecidos en el mismo.

### f) Establecimiento de unas mínimas normas de procedimiento

Con carácter general, el artículo 92 quinquies LCSP señala que las modificaciones convencionales, previstas en la documentación previa del contrato, se acordarán en la forma que se hubiese especificado en el anuncio o en los pliegos.

Respecto a las no anticipadas, únicamente se exige la audiencia del redactor del proyecto o de las especificaciones técnicas (si éstos se hubiesen preparado por un tercero ajeno al órgano de contratación en virtud de un contrato de servicios), por plazo no inferior a tres días.

En caso de que la modificación se refiera a contratos administrativos, deberá darse audiencia al contratista (artículo 195 LCSP). Si las modificaciones afectan a un contrato administrativo de cuantía superior a seis millones de euros y exceden de un 10 por 100 de su precio (lo que solo podrá ocurrir en modificaciones previstas en la documentación contractual), es preceptivo el dictamen del Consejo de Estado.

### 3. CONCLUSIÓN

El 6 de abril de 2011, la Comisión decidió cerrar el procedimiento de infracción 2008/2014. La decisión se adoptó por obsolescencia del procedimiento, al haber variado sustancialmente las bases jurídicas que deben tomarse en consideración, pero ello no prejuzga, como se ocuparon de señalar los Directores Generales de Política Regional y Mercado Interior, la valoración que finalmente se realice de la nueva legislación. Personalmente, creo que no hay elementos para abrir un nuevo procedimiento de infracción.

Retornando el comienzo de la exposición, en relación con los efectos de este régimen reformado, es esperable que la nueva regulación de las modificaciones contractuales, de aplicarse correctamente, contribuya a elevar el nivel de transparencia de la contratación pública, como señalaba el Consejo de Estado.

Sin embargo, este órgano consultivo advertía también que *“la técnica de los modificados está muy arraigada en la práctica administrativa por lo que no se descarta que la nueva regulación genere dificultades en su aplicación hasta que las empresas licitadoras sean capaces de ajustar sus ofertas al régimen que se propugna introducir”*.

Y, por lo que se refiere al contratante público, las limitaciones establecidas para la modificación del contrato obligarán a prestar una atención especial a la fase preparatoria del mismo, a fin de, por una parte, intentar depurar al máximo los proyectos y la definición de las especificaciones, y, por otra, incorporar al régimen de modificaciones previstas contractualmente el máximo número de eventualidades que pueden exigir una adaptación de los términos del contrato. En línea con lo que señalaba el apartado III de la Exposición de la Ley de Bases de Contratos del Estado (*“los contratos de obras deben ser normalmente de gestación pausada y, por el contrario, de ejecución rápida. Esta aparente lentitud de arranque se compensa con una realización expedita y sin contratiempos, pues todos los obstáculos fueron soslayados mediante serena previsión”*), la fase de preparación del contrato adquirirá una especial importancia.

Esto en cuanto a la práctica de la contratación pública.

Desde el punto de vista de la dogmática jurídica, el constreñimiento del poder de modificación unilateral del contrato desvirtúa la especificidad del contrato administrativo frente al contrato privado y aporta nue-

vos elementos para la “revisión de la doctrina sustantivadora” de la categoría postulada hace ya tiempo por los profesores GARCÍA DE ENTERRÍA-TR FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ.

Y, para finalizar, ha de recalarse que el sentido último de este artículo es llamar la atención sobre la necesidad de que la Comisión asuma su responsabilidad en cuanto impulsora del desarrollo del ordenamiento comunitario y aborde sin dilación la incorporación a las directivas de contratación de una regulación completa de las modificaciones contractuales. El mantenimiento de un tratamiento meramente jurisprudencial de la cuestión no resulta en modo alguno sostenible por vulnerar exigencias básicas de seguridad jurídica y aplicación uniforme de las normas de contratación en todo el ámbito europeo. Mientras tanto, el mínimo exigible a los servicios de la Comisión sería que, respondiendo al principio de colaboración institucional, cooperasen de manera efectiva en la implantación de las regulaciones nacionales que tratan de ajustarse a la doctrina jurisprudencial en la materia, y comunicasen las observaciones que les susciten las normas proyectadas en tiempo hábil para incorporarlas a las mismas antes de su aprobación. ✓

# Aproximación a las normas técnicas de interoperabilidad

**Maximino I. Linares Gil**  
*Abogado del Estado*

## 1. INTEROPERABILIDAD Y SUS CLASES

**S**e define la interoperabilidad en el Anexo de la Ley 11/2007, de 22 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los Servicios Públicos (LAE), como la "capacidad de los sistemas de información<sup>(1)</sup> y, por ende, de los procedimientos a los que éstos dan soporte, de compartir datos y posibilitar el intercambio de información y conocimiento entre ellos".

La LAE prevé que las Administraciones Públicas utilizarán las tecnologías de la información en las relaciones con las demás administraciones y con los ciudadanos, aplicando medidas in-

formáticas, tecnológicas, organizativas y de seguridad, que garanticen un adecuado nivel de interoperabilidad técnica, semántica y organizativa y eviten discriminación a los ciudadanos por razón de su elección tecnológica. Además, se contempla que las Administraciones públicas enlacen aquellas infraestructuras y servicios que puedan implantar en su ámbito de actuación con las infraestructuras y servicios comunes que proporcione la Administración General del Estado para facilitar la interoperabilidad y la relación multilateral en el intercambio de información y de servicios entre todas las Administraciones públicas (cfr. art. 41-1).

Para el logro de este fin la propia LAE dispone que con la participación de todas las Administraciones y mediante real decreto del Gobierno, se debe aprobar un Esquema Nacional de Interoperabilidad (ENI), que comprenderá el conjunto de criterios y recomendaciones en

materia de seguridad, conservación y normalización de la información, de los formatos y de las aplicaciones que deberán ser tenidos en cuenta por las Administraciones Públicas para la toma de decisiones tecnológicas que garanticen la interoperabilidad (cfr. art. 42). El ENI ha sido aprobado por el Real Decreto 4/2010, de 8 de enero.

Además de estas referencias genéricas, la LAE contiene disposiciones específicas sobre interoperabilidad basada en certificados (art. 21) y sobre interconexión entre las Administraciones Públicas españolas (art. 43), aspectos sobre los que más adelante volveremos.

Por su parte, el ENI insiste en el carácter multidimensional de la interoperabilidad, que debe entenderse contemplando sus dimensiones organizativas, semántica y técnica, que son objeto de definición en su anexo. Así, la dimensión *organizativa* es la relativa a la capacidad de las

<sup>(1)</sup> Se define sistema de información en el Anexo del Esquema Nacional de Seguridad (RD 3/2010) como conjunto organizado de recursos para que la información se pueda recoger, almacenar, procesar o tratar, mantener, usar, compartir, distribuir, poner a disposición, presentar o transmitir.

entidades y de los procesos a través de los cuales llevan a cabo sus actividades para colaborar con el objeto de alcanzar logros mutuamente acordados relativos a los servicios que prestan –por ejemplo, mediante servicios a disposición de otras Administraciones Públicas–; la *semántica* es la relativa a que la información intercambiada pueda ser interpretable de forma automática y reutilizable por aplicaciones que no intervinieron en su creación; la *técnica*, finalmente, es aquella dimensión de la interoperabilidad relativa a la relación entre sistemas y servicios de tecnologías de la información, incluyendo aspectos tales como las interfaces, la interconexión, la integración de datos y servicios, la presentación de la información, la accesibilidad y la seguridad, u otros de naturaleza análoga. A todo lo cual debe añadirse la interoperabilidad en el tiempo, también definida en el Anexo del ENI como la dimensión de la interoperabilidad relativa a la interacción entre elementos que corresponden a diversas oleadas tecnológicas, manifestándose especialmente en la conservación de la información en soporte electrónico.

Pues bien, el ENI debe ser objeto de desarrollo a través de normas técnicas de interoperabilidad (NTI), a las que dedicamos esta colaboración, así como de instrumentos para la interoperabilidad. Hasta once normas técnicas de interoperabilidad (NTI) están previstas en la Disposición adicional primera del ENI: Catálogo de estándares; Documento electrónico; Digitalización de documentos; Expedien-

te electrónico; Política de firma electrónica y de certificados de la Administración; Protocolos de intermediación de datos; Relación de modelos de datos; Política de gestión de documentos electrónicos; Requisitos de conexión; y Procedimientos de copiado y Modelo de datos para el intercambio de asientos entre las entidades registrales.

## 2. CARACTERÍSTICAS DE LAS NTI

A pesar de su calificación como técnicas las Normas técnicas de interoperabilidad tienen también carácter jurídico, en la medida en que se trata de reglas de conducta establecidas por el órgano competente a través del procedimiento adecuado, que resultan de obligado cumplimiento para el logro de determinados fines.

La NTI las debe aprobar el Ministerio de Política Territorial y Administración Pública (MTAP), a propuesta del Comité Sectorial de Administración Electrónica. Se deben publicar mediante resolución de la Secretaría de Estado para la Función Pública, a la que actualmente corresponden las competencias sectoriales en materia de Administración electrónica. El mencionado Comité Sectorial, dependiente de la Conferencia Sectorial de Administración Pública (art. 100.1 Ley 7/2007), es el órgano técnico de cooperación de la AGE, de las administraciones de las CC.AA. y de las entidades que integran la Administración Local en materia de Administración electrónica. Precisamente la LAE señala entre sus funciones ase-

gurar la compatibilidad e interoperabilidad de los sistemas y aplicaciones empleados por las Administraciones Públicas<sup>(2)</sup>.

Es importante abordar el **ámbito de aplicación** de la NTI. El anexo del ENI señala que las NTI "serán de obligado cumplimiento por parte de las Administraciones públicas". Ahora bien, es claro que no puede ser un ámbito de aplicación más amplio que el del propio ENI, es decir el previsto en el artículo 2 LAE. Por lo tanto son de aplicación:

- a) A las Administraciones Públicas, entendiendo por tales la Administración General del Estado, las Administraciones de las Comunidades Autónomas y las Entidades que integran la Administración Local, así como las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de las mismas.
- b) A los ciudadanos en sus relaciones con tales Administraciones Públicas
- c) A las relaciones entre las distintas Administraciones Públicas (en el sentido LAE, obviamente).

Es importante subrayar, como aspecto positivo, que el ENI, aunque sea un desarrollo regla-

<sup>(2)</sup> Actualmente (junio 2011) se encuentran publicadas en la dirección electrónica [www.administracionelectronica.es](http://www.administracionelectronica.es) los Proyectos de Resolución de la Secretaría de Estado para la Función Pública correspondiente a diversas Normas Técnicas de Interoperabilidad, fechados a 20 de abril de 2011.



mentario de la LAE, resulta plenamente de aplicación a las Comunidades Autónomas y a las Entidades Locales, a diferencia del Real Decreto 1671/2009, de 6 de noviembre, que desarrolla parcialmente la LAE solo respecto del Estado (RLAE). El fundamento constitucional de esta aplicación directa del ENI, así como de las NTI que lo desarrollan, se explicita en la disposición final primera de la ENI con cita del artículo 149.1.18 de la Constitución, que atribuye como competencia exclusiva del Estado las bases del régimen jurídico de las Administraciones Públicas y el procedimiento administrativo común.

Por el contrario, las NTI no resultan de aplicación a las actividades que desarrollen las Administraciones Públicas en régimen de derecho privado. Pero, además, conviene advertir que las NTI no se aplicarán directamente a las Administraciones Públicas no incluidas en la LAE, por ejemplo, los fedatarios públicos, con la importancia que tiene la interoperabilidad de archivos y registros públicos y notariales con los órganos administrativos y con los propios ciudadanos. Tampoco resultan de aplicación directa a los órganos judiciales.

Por otro lado hay que subrayar que no existen limitaciones objetivas en el ámbito de aplicación de las NTI, de manera que la LAE no prevé una normativa especial de aplicación preferente respecto de ninguna materia.

La aplicación de las NTI, evidentemente, se desarrollará, como todo el ENI, de acuerdo

con los **principios** generales establecidos en la LAE, así como con los principios específicos de la interoperabilidad y las características del ENI, entre las que destaca su carácter dinámico. El art. 29 RD 4/2010 dispone que el ENI está sujeto a actualización permanente, así que se desarrollará y perfeccionará a lo largo del tiempo, en paralelo al progreso de los servicios de Administración electrónica, de la evolución tecnológica y a medida que vayan consolidándose las infraestructuras que le apoyan. Esta evolución debe repercutir necesariamente en las propias NTI.

Precisamente la necesidad de adaptación a un entorno en acelerada transformación justifica que la adecuación de las NTI no requiera en todo caso una modificación del propio ENI. Así, es posible incorporar reglas de interoperabilidad derivadas de normativa estatal o europea que resulte de aplicación. Buen ejemplo de esto lo constituyen los proyectos ya publicados en Internet, que tienen en cuenta la reciente Decisión 2011/130/EU, de 25 de febrero de 2011, sobre requerimientos.

### 3. CATÁLOGO DE ESTÁNDARES

La primera NTI prevista en el ENI es el catálogo de estándares y establecerá un conjunto de estándares que satisfagan lo previsto en el ENI de forma estructurada y con indicación de los criterios de selección y ciclo de vida aplicados.

El propio Anexo del ENI define estándar, remitiéndose a "nor-

ma", como la especificación técnica aprobada por un organismo de normalización reconocido para una aplicación repetida o continuada cuyo cumplimiento no sea obligatorio y que puede ser una norma internacional, europea o nacional, según el carácter del organismo de normalización que la adopte y ponga a disposición del público. Tal falta de obligatoriedad de la norma solo significa que no supone una norma jurídica de carácter imperativo. Pero constituye una auténtica carga jurídica en la medida en que su cumplimiento es necesario para poder ejercer un derecho o lograr un determinado efecto jurídico (por ejemplo, que un registro electrónico admita una solitud).

Esta NTI, en la medida en que desarrolla el propio ENI, no puede desmarcarse de su contenido. Y el ENI preceptúa que las Administraciones públicas usarán estándares abiertos, así como, en su caso y de forma complementaria, estándares que sean de uso generalizado por los ciudadanos, al objeto de garantizar la independencia en la elección de alternativas tecnológicas por los ciudadanos y las Administraciones públicas (principio de neutralidad reconocido en la LAE) y la adaptabilidad al progreso de la tecnología.

Se define el estándar abierto, –en los anexos de la LAE y del ENI– como aquél que sea público y su utilización sea disponible de manera gratuita o a un coste que no suponga dificultad de acceso, así como que su uso

y aplicación no esté condicionado al pago de un derecho de propiedad intelectual o industrial.

También condiciona el ENI esta NTI en la medida en que establece los criterios de establecimiento del catálogo de estándares, entre los que cabe destacar la precisión del significado de los vocablos y expresiones empleados por la norma (norma y especificación técnica, estándar abierto, especificación formalizada,...), incluso de coste que no suponga una dificultad de acceso, definido en el Anexo del ENI como "Precio del estándar que, por estar vinculado al coste de distribución y no a su valor, no impide conseguir su posesión o uso".

En principio, cabría entender que, establecido el catálogo de estándares, tanto los ciudadanos como las Administraciones Públicas tendría derecho al uso de cualquier de ellos, pues precisamente estamos garantizando su interoperabilidad. Será necesaria una previsión normativa específica para imponer un determinado estándar dentro de los catalogados.

Por último destacar que en algunos de los proyectos de NTI ya conocidos también se contemplan referencias específicas de estándares.

#### **4. NTI RELATIVAS AL DOCUMENTO ELECTRÓNICO**

Algunas NTI se agrupan en torno al documento electrónico. Para su examen conviene recordar el concepto de docu-

mento electrónico contenido en el Anexo de la LAE como "Información de cualquier naturaleza en forma electrónica, archivada en un soporte electrónico según un formato determinado y susceptible de identificación y tratamiento diferenciado". En este grupo se incluyen las NTI relativas a documento electrónico, a su obtención y transformación (digitalización de documentos; copiado y conversión), a su agrupación en el expediente electrónico; y a su gestión.

##### **4.1. NTI de documento electrónico**

Tratará los metadatos mínimos obligatorios, la asociación de los datos y metadatos de firma o de sellado de tiempo, así como otros metadatos complementarios asociados, y los formatos de documentos.

La LAE no alude a los **metadatos**. El RLAE introduce el concepto por primera vez, si bien solo en el ámbito del Estado, entendiendo por metadato cualquier tipo de información en forma electrónica asociada a los documentos electrónicos, de carácter instrumental e independiente de su contenido, destinada al conocimiento inmediato y automatizable de alguna de sus características, con la finalidad de garantizar la disponibilidad, el acceso, la conservación y la interoperabilidad del propio documento. Asimismo, prevé que los metadatos sirvan para identificar las copias electrónicas obtenidas de un documento electrónico con cambio

de formato y las imágenes electrónicas obtenidas mediante digitalización. También prevé que se deben asociar los metadatos mínimos obligatorios conforme a las especificaciones del ENI, pudiendo los distintos órganos u organismos asociar metadatos complementarios para las necesidades de catalogación específicas de su respectivo ámbito de gestión, realizando su inserción de acuerdo con las especificaciones que establezca el ENI.

El ENI, por su parte, define el metadato de forma más imprecisa como dato que define y describe otros datos.

El Proyecto de NTI de documento electrónico extiende su ámbito de aplicación al documento administrativo electrónico así como a cualquier otro documento electrónico susceptible de formar parte de un expediente electrónico. En el ámbito del Estado, cuando se trate de documentos aportados por los ciudadanos o emitidos por la AGE o sus organismos públicos será, en todo caso, realizada por el órgano y organismo actuante la asociación de metadatos, en la forma que en cada caso se determine (art. 42 RLAE).

Parte el Proyecto de NTI de establecer los "componentes del documento electrónico": (a) Contenido, entendido como conjunto de datos o información del documento; (b) En su caso, firma electrónica; (c) Metadatos del documento electrónico, recogiendo en el Anexo I los metadatos mínimos obligatorios del documento electrónico. De es-



## Una imagen electrónica fiel garantiza que es reflejo del contenido propio de un documento original. Una copia electrónica auténtica requiere ser obtenida de un documento original o de otra copia auténtica



tos componentes, el contenido es el único realmente necesario para que exista en términos jurídicos un documento electrónico, si atendemos a la definición más arriba expuesta. Por otro lado, la firma electrónica –salvo los supuestos de mera identificación del autor en el propio contenido del documento– no deja de ser un metadato de carácter especial.

Entre los metadatos mínimos obligatorios destacaríamos el "Estado de elaboración", por su alta relevancia jurídica. Indica la naturaleza del documento, es decir, si se trata de un documento original o de una copia. Además, si es copia, este metadato indica también si se ha realizado una digitalización o conversión de formato en el proceso de generación. También merece un comentario el metadato correspondiente a "Tipo documental", donde hay que llevar a cabo una calificación jurídica que en ocasiones no resultará fácil (por ejemplo, dentro de los documentos de decisión se diferencia entre Resolución, Acuerdo, Contrato, Convenio y Declaración). No obstante, siempre queda el campo residual "otros" como pieza de cierre del sistema.

Un segundo contenido relevante de esta NTI es el **formato** de los documentos electrónicos, si bien el proyecto se limita a efectuar una remisión a los formatos establecidos en la NTI de Catálogo de estándares. El formato es definido en el Anexo ENI como el conjunto de reglas (al-

goritmo) que define la manera correcta de intercambiar o almacenar datos en memoria –definición que, hay que reconocer, poca luz aporta al jurista–. A ello se añaden dos previsiones relevantes. Por un lado la elección del formato se realizará conforme a la naturaleza de la información a tratar primando la finalidad para la cual fue definido cada formato, previsión coherente con lo antes expuesto sobre uso alternativo de estándares incluidos en el Catálogo. Y, por otro, que se deja abierta la puerta al uso de formatos no incluidos en el Catálogo "cuando existan particularidades que lo justifiquen, o sea necesario para evitar la pérdida de valor probatorio del documento electrónico en caso de proceder a su conversión de formato". En estos casos, el documento seguramente adolecerá de la necesaria interope-

rabilidad y se hará necesario su tratamiento singularizado.

El Proyecto se refiere también al **intercambio** de documentos electrónicos –para lo que deben reunir todos los componentes antes expuestos (por lo que si no tuviera firma electrónica anterior, habrá que firmar el documento a estos efectos)–, y a la **reproducción** de documentos electrónicos. Sobre este particular importa resaltar que las Administraciones Públicas deben garantizar el acceso y la descarga de los documentos electrónicos puestos a disposición de ciudadanos, mostrando (a) el contenido del documento electrónico cuando éste sea representable; (b) información básica de cada una de las firmas del documento, sea Código Seguro de Verificación (valor del CSV), sea firma basada en certificado (validez de la firma, información del firmante del documento, emisor del certificado del firmante y fecha y hora de la firma); y (c) descripción y valor de los metadatos mínimos obligatorios.

### 4.2. NTI de procedimientos de copiado auténtico y conversión entre documentos electrónicos

Prevé el ENI una NTI de procedimientos de copiado auténtico y conversión entre documentos electrónicos, así como desde papel u otros medios físico a formatos electrónicos.

El Proyecto de NTI publicado reproduce, en cierta medida, el contenido normativo conte-

nido en la LAE y en los reglamentos de desarrollo sobre expedición y características de las copias auténticas sin cambio de formato. En estos casos, si se trata de copia total, la diferenciación entre el documento origen (original u otra copia auténtica previa) no será posible mediante el examen del contenido del documento sino solo a través del metadato específico "Estado de elaboración".

También se prevé el procedimiento de conversión entre documentos electrónicos para obtener copias auténticas con cambio de formato o de versión del mismo. Esta es una posibilidad derivada del propio concepto de documento electrónico, que si bien supone una información incorporada a un soporte conforme a un formato, permite diferenciar el contenido esencial – la información o contenido– de los elementos accidentales –soporte y formato– cuya modificación no perjudica *per se* la eficacia jurídica del documento.

Otro aspecto de interés en este Proyecto de NTI es la previsión de copias electrónicas parciales auténticas, obtenidas mediante extractos del contenido del documento origen que corresponda o a través de la utilización de otros métodos electrónicos que permitan mantener la confidencialidad de aquellos datos que no afecten al interesado.

### 4.3. NTI de digitalización de documentos

Conforme al ENI esta norma tratará los formatos y estándares

aplicables, los niveles de calidad, las condiciones técnicas y los metadatos asociados al proceso de digitalización.

El proyecto de NTI prevé que la digitalización de un documento para la generación de un documento electrónico estará compuesto por:

- a) La imagen electrónica<sup>(3)</sup>, que representará el aspecto y contenido del documento en el soporte origen, aplicará los formatos establecidos para ficheros de imagen en la NTI de Catálogo de estándares, tendrá un nivel de resolución mínimo de 200 píxeles por pulgada y será fiel al documento origen, para lo que debe respetar la geometría del documento origen, no contener añadidos y respetar el procedimiento de generación.
- b) Los metadatos mínimo obligatorios definidos en la NTI de Documento electrónico, a que nos hemos referido más arriba.
- c) Si procede, firma de la imagen electrónica que se realizará mediante los sistemas de firma electrónica previstos en la LAE.

Para que la imagen electrónica sea copia auténtica del documento origen se deben cumplir adicionalmente los requisitos de la NTI de copiado auténtico y conversión entre do-

<sup>(3)</sup> "Resultado de aplicar un proceso de digitalización a un documento" (Anexo ENI).

documentos electrónicos. Sin embargo, en este último Proyecto publicado solo se dice que el metadato correspondiente a "Estado de elaboración" deberá ser "Copia electrónica auténtica de documento papel", no pareciendo adecuado condicionar la copia auténtica a un requisito de metadato que no sería ni necesario, si existiese una autenticación de la imagen electrónica mediante firma electrónica (cotejo electrónico manual o automático), ni suficiente para otorgar la autenticidad por sí mismo.

No debemos confundir los conceptos de "imagen electrónica fiel e íntegra" y "copia electrónica auténtica". Una imagen electrónica fiel garantiza que es reflejo del contenido propio de un documento origen. Una copia electrónica auténtica requiere ser obtenida de un documento original o de otra copia auténtica. Una imagen electrónica fiel de una copia simple no se convierte por sí misma en copia electrónica auténtica. Por esta razón, el art. 44 RLAE dispone que la naturaleza de copia electrónica auténtica requiere que el documento copiado sea un original o una copia auténtica y que la copia electrónica sea autorizada mediante firma electrónica.

### 4.4. NTI de expediente electrónico

Conforme al ENI tratará de su estructura y formato, así como de las especificaciones de los servicios de remisión y puesta a



disposición. Partimos de la definición del expediente electrónico en el art. 32 LAE como el conjunto de documentos electrónicos correspondientes a un procedimiento administrativo, cualquiera que sea el tipo de información que contengan.

El Proyecto de NTI publicado admite que sus previsiones se apliquen a otros conjuntos de documentos electrónicos que, habiendo sido creados al margen de un procedimiento reglado, se han formado mediante agregación, como resultado de una secuencia de actuaciones coherentes que conducen a un resultado específico. Además, de modo análogo a lo previsto respecto del documento electrónico, relaciona los denominados componentes del expediente electrónico:

a) Documentos electrónicos, que no solo deberán respetar, lógicamente la NTI del documento electrónico sino que pueden incluirse en el

expediente electrónico bien directamente bien dentro de una carpeta, entendida como agrupación funcional de documentos electrónicos o parte de otro expediente "anidado" en el primero" –lo que parece debe entenderse que se trata de copia de parte de otro expediente–.

b) Índice electrónico, que conforme al art. 32 LAE garantizará su integridad y que recogerá el conjunto de documentos del expediente y, en su caso, su disposición en carpetas o expedientes. Este índice, cuando sea objeto de intercambio, deberá reflejar un contenido mínimo.

c) Firma del índice electrónico conforme a los sistemas de la LAE.

d) Metadatos del expediente electrónico, definidos en el propio NTI, y que se asociarán en la formación del expediente para su remisión o

puesta a disposición. No es posible su modificación sino solo la corrección de errores u omisiones en el valor inicialmente asignado.

La referencia a los metadatos del expediente electrónico resulta de todo punto lógico pues puede ser tratado en sí mismo como un documento electrónico si nos atenemos a la definición antes expuesta. Por ello se aplican las NTI del documento electrónico respecto de la reproducción de expedientes electrónicos y se distingue entre metadatos mínimos obligatorios y otros complementarios.

Dedica atención el Proyecto de NTI al intercambio de expedientes electrónicos, que se lleva a cabo mediante el envío inicial de una determinada estructura de información seguida de los documentos electrónicos que componen el expediente en el orden indicado en el índice. Además, se prevé el supuesto de documento o pue-

ba del expediente que no pueda ser incluido en el expediente electrónico. En este caso se incorporará al expediente electrónico un documento en el que se especifique cuáles son estas pruebas o documentos, que serán custodiados por el órgano gestor sin perjuicio, en su caso, de aportación necesaria cuando así se requiera.

#### **4.5. NTI de gestión de documentos electrónicos**

Incluirá directrices para la asignación de responsabilidades, tanto directivas como profesionales, y la definición de los programas, procesos y controles de gestión de documentos y administración de los repositorios electrónicos, y la documentación de los mismos, a desarrollar por las Administraciones públicas y por las entidades de Derecho Público vinculadas o dependientes de aquéllas.

### **5. NTI RELATIVAS A POLÍTICA DE FIRMA ELECTRÓNICA**

Define el ENI en su anexo la Política de firma electrónica como el conjunto de normas de seguridad, de organización, técnicas y legales para determinar cómo se generan, verifican y gestionan firmas electrónicas, incluyendo las características exigibles a los certificados de firma.

Pues bien la NTI de Política de firma electrónica y de certificados de la Administración tratará entre otras cuestiones recogidas

en la definición recién transcrita, aquellas que afectan a la interoperabilidad, incluyendo los formatos de firma, los algoritmos a utilizar y longitudes mínimas de las claves, las reglas de creación y validación de la firma electrónica, la gestión de las políticas de firma, el uso de las referencias temporales y de sello de tiempo, así como la normalización de la representación de la firma electrónica en pantalla y en papel para el ciudadano y en las relaciones entre las Administraciones públicas. En principio, por lo anterior, se circunscribe su contenido a las firmas electrónicas de carácter criptográfico.

No obstante, sobre esta cuestión existen previsiones específicas, tanto en la LAE (art. 21) como en el ENI (art. 19). Así la LAE exige la admisión de los certificados electrónicos reconocidos como válidos para relacionarse con las Administraciones Públicas, siempre y cuando el prestador de servicios de certificación ponga a disposición de éstas la información precisa en condiciones que resulte tecnológicamente viable y sin que suponga coste alguno. En otro caso, las firmas electrónicas utilizadas o admitidas por una Administración Públicas basadas en certificados electrónicos podrán ser admitidas por otras Administraciones, conforme a principios de reconocimiento mutuo y reciprocidad.

El ENI, por su parte, prevé que los prestadores de servicios de certificación deberán cumplir determinadas obligaciones en relación con la interoperabili-

dad, todo ello descrito en su Declaración de prácticas de certificación. Respecto de la interoperabilidad técnica deberán cumplir los estándares conforme al ENI, así como incorporar, dentro de los certificados, información relativa a las direcciones de internet donde se ofrecen servicios de validación por parte de los prestadores, y los mecanismos de publicación y de depósito de certificados y documentación asociada admitidos ente Administraciones públicas.

El Proyecto de NTI publicado pretende establecer un marco alineado con las últimas tendencias en el ámbito europeo, como es la Decisión 2011/130/EU, de 25 de febrero de 2011. Se contemplan como actores involucrados en la firma electrónica el firmante, el verificador, el prestador de servicios de firma electrónica, los prestadores de servicios de certificación y el emisor y gestor de la política de firma. Se abordan cuestiones tales como los usos de la firma electrónica (firma de transmisiones de datos y firma de contenido) y la gestión de la política de firma.

Una cuestión relevante del Proyecto es el archivo y custodia, previendo que para garantizar la fiabilidad de una firma electrónica a lo largo del tiempo se podrán utilizar "firmas longevas" –mediante incorporación de sellos de tiempo incluso sucesivos– u "otros medios técnicos" –almacenamiento seguro,...–.

Respecto de los formatos admitidos de firma electrónica se remite el Proyecto a la NTI de Ca-



## La LAE prevé que todas las Administraciones Públicas españolas deben interconectar sus redes con el fin de crear una red de comunicaciones que permita el intercambio de información y servicios entre ellas y la interconexión con las redes europeas



tálogo de estándares. No obstante atendiendo a ésta, se contienen relevantes precisiones, como son la fijación de los formatos para la firma electrónica de contenido (XadES, CadES, PadES), con una salvedad específica respecto de la firma de facturas electrónicas según el formato "Facturae", que se realizará conforme a lo regulado en la Orden PRE/2871/2007, de 5 de octubre.

En caso de pluralidad de firmas electrónicas respecto de un mismo documento, diferencia el Proyecto entre supuestos de ratificación de la primera firma por un segundo firmante, de la existencia de múltiples firmas a distinto nivel. Se trata de una diferenciación técnica que puede tener supuestos de aplicación jurídica.

En cuanto a las reglas de confianza para los certificados electrónicos el Proyecto de NTI prevé que los certificados válidos para ejecutar la firma electrónica de contenido será cualquier certificado electrónico reconocido según la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de Firma Electrónica, así como las nuevas tipologías de certificados definidos en la LAE. Ahora bien, que un sistema de firma electrónica se base en un certificado electrónico reconocido no significa necesariamente que la firma electrónica que produce sea una firma electrónica reconocida, para lo que se requiere adicionalmente la existencia de un dispositivo seguro de creación de firma. Ello tampoco tiene excesiva relevancia una vez se ha trasladado el paradigma de la

firma electrónica desde la regla de la equivalencia funcional con la firma manuscrita –que solo se predica de la firma electrónica reconocida– al paradigma establecido en la LAE de la firma electrónica avanzada –para la que el certificado electrónico reconocido es suficiente–. Asimismo se añaden en el Proyecto reglas de confianza para los sellos de tiempo y para las firmas longevas.

Pues bien, prevé el ENI que a partir de esta NTI las Administraciones Públicas aprobarán y publicarán su política de firma electrónica, y cuando sean receptoras de documentos electrónicos firmados permitirán la validación de las firmas electrónicas contra la política de firma electrónica del documento electrónico, siempre que dicha política de firma se encuentre dentro de las admitidas por cada Administración pública para el reconocimiento mutuo o multilateral con otras Administraciones públicas. Se trata de una información que debe aparecer en los perfiles comu-

nes de los campos de los certificados.

### 6. NTI DE CONEXIÓN

Se incluyen en las NTI la relativa a los requisitos de conexión a la Red de comunicaciones de las Administraciones Públicas españolas (conocida como Red SARA).

La LAE (art. 43) prevé que todas las Administraciones Públicas españolas deben interconectar sus redes con el fin de crear una red de comunicaciones que permita el intercambio de información y servicios entre todas ellas, así como la interconexión con las redes de las Instituciones de la Unión Europea y de otros Estados miembros.

El ENI (arts. 13 y 14) añade que las Administraciones públicas han de utilizar preferentemente esta Red para comunicarse entre sí, para lo cual deben conectar a la misma, bien sus respectivas redes, bien sus nodos de interoperabilidad –definidos como organis-

mos que prestan servicios de interconexión técnica, organizativa y jurídica entre sistemas de información para un conjunto de Administraciones públicas bajo las condiciones que éstas fijen-. Para esta interconexión las Administraciones públicas aplicarán el Plan de direccionamiento e interconexión de redes en la Administración, aprobado por el Consejo Superior de Administración Electrónica<sup>(4)</sup>.

El Proyecto de NTI publicado no tiene un contenido exclusivamente técnico sino que aborda el marco general de la conexión (agentes intervinientes, obligaciones, acceso y utilización de servicios de la red SARA, responsabilidades). Cabe destacar que el acceso de las Administraciones Locales no se hace directamente sino a través de las Comunidades Autónomas correspondientes.

## **7. NTI ESPECÍFICAS RELATIVAS A LOS DATOS**

El último grupo de NTI se refiere al régimen de los datos que se transmiten (mensajes de datos). Son las siguientes:

### **7.1. NTI de protocolos de intermediación de datos**

Que tratará las especificaciones de los protocolos de in-

<sup>(4)</sup> Órgano colegiado adscrito al MPTAP, encargado de la preparación, la elaboración, el desarrollo y aplicación de la política y estrategia del Gobierno en materia de tecnologías de la información, así como del impulso e implantación de la Administración electrónica en la Administración General del Estado (RD 589/2005).

termediación de datos que faciliten la integración y reutilización de servicios en las Administraciones públicas y que serán de aplicación para los prestadores y consumidores de tales servicios.

### **7.2. NTI de modelos de datos**

Que tengan el carácter de comunes en la Administración y aquellos que se refieran a materias sujetas a intercambio de información con los ciudadanos y otras administraciones.

### **7.3. NTI de modelos de datos para el intercambio de asientos entre las entidades registrales**

Que tratará de aspectos funcionales y técnicos para el intercambio de asientos registrales, gestión de errores y excepciones, gestión de anexos, requerimientos tecnológicos y transformaciones de formatos.

El Proyecto de NTI publicado afirma responder a lo dispuesto en el art. 24.4 LAE, conforme al cual en el ámbito de la Administración General del Estado se automatizarán las oficinas de registro físicas a fin de garantizar la interconexión de todas sus oficinas y posibilitar el acceso por medios electrónicos a los asientos registrales y a las copias electrónicas de los documentos presentados. Supone un paso adelante respecto de la integración informática entre registros generales y auxiliares ya regulada en la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de régi-

men jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (LPAC).

Para ello establece una nueva versión de la norma de intercambio registral SICRES (Sistema de Información Común de Registros de Entrada y Salida), extendiendo su contenido a la interoperabilidad interadministrativa. En principio se trata de modelo de datos para el intercambio de asientos entre entidades registrales, si bien entre las novedades del SICRES 3.0 está la incorporación de ficheros adjuntos a los intercambios.

Se trata de un intercambio de información entre órganos administrativos con rasgos específicos. Aunque su inicio o finalización puede requerir una decisión por parte del Registro de origen o destino (especialmente si se acompaña documentación física u otros soportes además del mensaje de datos), electrónicamente solo se produce la identificación de las denominadas "Entidades Registrales" de origen o destino, y no de los empleados públicos responsables de tales transmisiones. Existen rasgos, por tanto, de una actuación administrativa automatizada, pero de carácter interno.

El adecuado funcionamiento de esta NTI requiere lógicamente la implantación de reglas de interoperabilidad organizativa, especialmente, la correcta y actualizada relación de oficinas de registro y su codificación unívoca, tal y como prevé el propio ENI (art. 9).



## 8. RÉGIMEN TEMPORAL DE ADECUACIÓN

Todos los Proyectos de NTI publicados en Internet incluyen una disposición transitoria, indicando que los sistemas existentes a la fecha de su entrada en vigor (al día siguiente de su publicación en el BOE) deberán adaptarse a la correspondiente Norma Técnica en el plazo máximo de 48 meses establecido en la disposición transitoria primera del ENI. Plazo que si se computa desde la entrada en vigor del ENI debería concluir el 30 de enero de 2012.

Evidentemente, los nuevos sistemas aplicarán las NTI desde su concepción.

## 9. NTI Y ADMINISTRACIÓN DE JUSTICIA

Se encuentra finalizando la tramitación parlamentaria del Proyecto de Ley reguladora del uso de las tecnologías de la información y la comunicación en la Administración de Justicia, que supone una clara traslación a este ámbito de los principios y normas de la LAE.

Dado que las competencias sobre aspectos administrativos de la Administración de Justicia se encuentran transferidas, en gran medida, a las Comunidades Autónomas, se establece la coope-

ración entre las Administraciones competentes, a fin de asegurar la interoperabilidad de los sistemas y aplicaciones empleados –función que hasta ahora viene desempeñando el Consejo General del Poder Judicial–. Para ello se otorga carta legal de naturaleza al Esquema Judicial de Interoperabilidad y Seguridad (EJIS), que se está desarrollando actualmente en virtud de convenio de colaboración entre Ministerio de Justicia, Consejo General del Poder Judicial y Fiscalía General del Estado, al que se han adherido las CC.AA. ya competentes.

El EJIS comprenderá el conjunto de criterios y recomendaciones en materia de seguridad, conservación, normalización y volcado de datos de la información, de los formatos y de las aplicaciones que deberán ser tenidos en cuenta para la toma de decisiones tecnológicas que aseguren la interoperabilidad. En su elaboración se tendrá en cuenta lo establecido en el ENI, así como las recomendaciones de la Unión Europea, la situación tecnológica y los servicios ya existentes. Al igual que la LAE prevé el uso de estándares abiertos, así como, en su caso y de forma complementaria, estándares que sean de uso generalizado por los ciudadanos.

En lo no previsto en la nueva Ley los criterios de interoperabi-

lidad para las relaciones entre la Administración de Justicia y las Administraciones públicas, así como las entidades sujetas a la LAE, se registrarán conforme a lo contemplado en esta última. Lo que significa la aplicación de las NTI para las relaciones que no tengan carácter estrictamente de procesales.

Además, se dispone que los expedientes y demás actuaciones que deban ser remitidos por otras Administraciones y organismos públicos deberán realizarse en todo caso por vía telemática a través de la correspondiente sede judicial electrónica, de forma que el expediente administrativo electrónico habrá de cumplir los requisitos de la LAE y deberá remitirse debidamente foliado mediante un índice electrónico que permita la debida localización y consulta de los documentos incorporados –previamente esta última que no deja de ser algo redundante, pues la LAE ya exige en todo expediente electrónico la existencia del índice electrónico–. Si la remisión electrónica no cumpliera tales requisitos tendrá el valor de copia simple, lo que seguramente sucederá en una primera fase de implantación donde se aportará en soporte electrónico el simple resultado de digitalizar los expedientes en soporte papel. ✓

# La descentralización de la negociación colectiva en España

**José de la Cavada Hoyo**

*Director del Departamento de Relaciones Laborales. CEOE*

La negociación colectiva en España tiene rasgos singulares que la diferencian de los países de nuestro entorno. De un lado, nuestra negociación tiene capacidad normativa y fuerza de obligar a todos los trabajadores de un sector o una empresa, cuando se reúnen determinados requisitos. Esto no es habitual en Alemania, en Francia o en Italia, por ejemplo.

Además la negociación colectiva en España tiene otra característica singular, como es la de que los contenidos normativos siguen en vigor indefinidamente, con independencia de la terminación o no del convenio. Es la llamada ultraactividad que fosiliza e impide, por rígida, la modificación de los contenidos negociales.

La negociación colectiva en nuestro país tiene también características de negociación en cascada, dada la reiterada repetición de sus contenidos en el

ámbito sectorial nacional, en el autonómico o provincial y en el de la empresa. Con lo que ello supone para potenciar incrementos salariales.

Ya en el Acuerdo Social y Económico, firmado en Moncloa el 2 de febrero de 2011 por el Presidente del Gobierno, los Presidentes de CEOE y CEPYME y los Secretarios Generales de CC.OO. y UGT, se reconoce que la negociación colectiva tiene problemas de estructura y de vertebración; de legitimación; de flexibilidad interna; de innovación y adaptación de contenidos; de gestión; de adecuación a las dificultades; entre otros.

A día de hoy, los agentes sociales están intentando llegar a un acuerdo para reformar materias tales como la flexibilidad interna, la ultraactividad, la estructura, la legitimación, la mejora de los mecanismos de gestión o la mediación y arbitraje extrajudiciales.

La estructura de la negociación colectiva en España ha de realizar una ordenación que facilite una mayor y mejor flexibilidad interna en las empresas, preservando los derechos de los trabajadores. Ello exige un cambio en el plano procedimental y en el de contenidos.

Como principios generales creemos que deben desarrollarse los siguientes:

- a) La regulación más adecuada de la flexibilidad interna debe ser en la empresa –tiempo de trabajo, funciones, salario, etc.–, lo que conlleva cierta descentralización.

Pero no debemos olvidar que empresas de pequeño e, incluso, mediano tamaño pueden no estar interesadas en tener convenio colectivo propio, lo cual conlleva que exista un nivel supraempresarial y, de otro lado, que esta regulación no impida el desarrollo de otras alternativas



## La negociación colectiva es el espacio natural para el ejercicio de la autonomía de la parte empresarial y de los trabajadores, de cara a fijar las condiciones de trabajo, facilitar la adaptación de las empresas, contribuir a alcanzar mejoras en la productividad y ajustar los salarios al desarrollo de esta última



complementarias como son los acuerdos y pactos de empresa, los cuales, también debieran ser registrados en aras a una mayor seguridad jurídica.

Esta seguridad jurídica es deseable en tanto que tales acuerdos de empresas son el instrumento jurídico a través del cual las mismas pueden complementar, suplementar o inaplicar, en base a lo indicado en el art. 41.6 de la LET, lo establecido en los convenios colectivos de ese Título III de la LET.

En definitiva, se debe descentralizar la negociación colectiva, siempre que existan diversos instrumentos negociales que den protagonismo a la negociación en la empresa.

- b) Los convenios colectivos de empresa tienen tendencia a ser autosuficientes, especialmente en las grandes empresas, lo que no es obstáculo para que si el nivel sectorial, especialmente el estatal, desarrolla una adecuada ordenación de temas transversales, los convenios colectivos de empresa puedan tomarlo como referencia.

Por tanto, para poder promocionar debidamente los convenios colectivos de empresa, y respetar su autosuficiencia, debe eliminarse la actual prohibición del artículo 84 primer párrafo de la LET, que impide una negociación de ese nivel inferior durante la vigencia del convenio co-

lectivo sectorial, y ello previa petición de informe no vinculante a la Comisión Paritaria del convenio superior que deberá emitirse en el plazo improrrogable de 15 días.

En los convenios de empresa la Comisión Negociadora se constituirá conforme al artículo 87.1 del ET, pudiendo ser asesores de la misma quienes soliciten sus miembros, con las limitaciones en número que decidan.

- c) Respecto a los niveles superiores a la empresa, no es posible mantener una posición rígida y única respecto a cuál es el nivel supraempresarial más adecuado, si el provincial, el interprovincial, el autonómico o el estatal. Dependerá de los sectores, de materias y de si se pretende efectuar una ordenación de la estructura o una estricta regulación de condiciones de trabajo, entre otros factores. Probablemente los conve-

nios provinciales están más necesitados de renovar contenidos, pero a corto plazo y de forma generalizada resulta muy difícil e incluso no deseable una eliminación global de la función reguladora del nivel provincial a favor de otro de nivel superior. En muchos casos, porque hay sectores que necesitan niveles intermedios próximos a la empresa en los que abordar la regulación de condiciones de trabajo, que pueda ser complementada mediante acuerdos de empresa. No obstante, por propia iniciativa de las partes contratantes o por impulso de los acuerdos interprofesionales o convenios colectivos sectoriales estatal o autonómicos, debe impulsarse de forma inmediata una reforma profunda de sus contenidos a efectos de facilitar la flexibilidad interna en la empresa, especialmente en materias de tiempo de trabajo, movilidad funcional y vinculación de

los salarios con la productividad y resultados de las empresas. En este sentido, los convenios colectivos provinciales deben aplicar las recomendaciones y regulaciones que al respecto establezcan los niveles superiores citados, y solo deben apartarse de las mismas tras el informe que al respecto pueda emitir la comisión paritaria existente a tales niveles, informe que habrá que solicitarse obligatoriamente antes de proceder al trámite indicado en el art. 90 de la LET. Dicha comisión paritaria tendrá un plazo máximo de 15 días desde la solicitud para emitir su informe no vinculante.

d) El nivel autonómico –pluri-provincial– puede, en determinados sectores y a corto o medio plazo, asumir un papel similar al que predicamos del nivel provincial. En todo caso, no debe tratarse de la creación de otro nivel sectorial a superponer al provincial, dado que ello agravaría seguramente los problemas existentes en nuestra estructura. Nos referimos a la función reguladora de condiciones de trabajo que puede desarrollar este nivel en determinados sectores en sustitución de lo que está regulado en los convenios provinciales o territoriales inferiores. Al mismo ha de serle de aplicación lo establecido en el párrafo anterior cuando pretenda no aplicar las recomendaciones y regulaciones

establecidas en acuerdos interprofesionales estatales o autonómicos o en convenios colectivos sectoriales superiores. Lo anterior es sin perjuicio del papel que a nivel autonómico interprofesional le reconoce la norma estatal en la ordenación de la negociación colectiva o de determinadas materias –arbitraje, por ejemplo–.

e) El nivel sectorial estatal tiene adjudicado desde 1997 una función claramente ordenadora de la estructura negociada, que en algunas de sus líneas generales pueden ser actualmente compartidas e incluso acentuadas. Estos convenios deben de ordenar y gerenciar la negociación en los niveles inferiores, con la finalidad de dotar a las empresas de un marco regulador que permita una adaptabilidad continua de sus condiciones de trabajo y que supongan un apoyo al incremento de su productividad y competitividad. Los convenios sectoriales estatales deben tener también una regulación sobre procedimientos que sirva de guía a los niveles inferiores. Y en lo que se refiere a contenidos, abordar temas transversales especialmente respecto a promover marcos flexibles en materia de retribución, de tiempo de trabajo, de clasificación profesional y movilidad funcional, de movilidad geográfica, etc. En este sentido, debe establecer princi-

pios ordenadores a tener en cuenta en los distintos niveles, y especialmente a nivel provincial, como es la necesidad de impulsar la renovación de contenidos, todo ello con la finalidad de potenciar al máximo la flexibilidad interna en las empresas.

Lo anterior se entiende sin perjuicio de que pueda haber determinados sectores en los que el convenio colectivo sectorial estatal sea la fuente principal y única de regulación de las condiciones de trabajo, sin exclusión de la posibilidad de acuerdos de empresa.

En consecuencia, la negociación colectiva es el espacio natural para el ejercicio de la autonomía de la parte empresarial y de los trabajadores, de cara a fijar las condiciones de trabajo, facilitar la adaptación de las empresas, contribuir a alcanzar mejoras en la productividad y ajustar los salarios al desarrollo de esta última.

Los crecimientos salariales deben estar básicamente alineados con los crecimientos de productividad y no referenciados a un índice de precios. Algo de esto se hizo, sin la suficiente convicción, en el AENC de 2010.

Pero la negociación colectiva solamente se justifica por su utilidad para que el empresario haga que su actividad sea lo más competitiva y el trabajador tenga un empleo lo más estable. ✓

# La reforma de la negociación colectiva

**Ramón Górriz**

*Secretario de Acción Sindical de CC.OO.*

**E**l pasado 2 de febrero de 2011 se suscribió entre las organizaciones sindicales y empresariales más representativas a nivel estatal un acuerdo sobre criterios básicos para la reforma de la negociación colectiva, integrado en el Acuerdo Social y Económico. Si bien, con anterioridad, se había puesto de manifiesto la necesidad de acometer la reforma (Declaraciones para el diálogo social de 2004 y 2008 y AENC de 9/2/2010). El compromiso del acuerdo alcanzaba al desarrollo de un proceso de negociación y a suscribir un acuerdo interconfederal en el que incorporar los acuerdos de reforma de la negociación colectiva.

El documento sindical unitario, detallaba los objetivos y criterios que ambas organizaciones planteaban para cada una de las materias que el Acuerdo fijaba como esenciales para abordar esta reforma: Estructura y vertebración de la negociación co-

lectiva; legitimación de las partes negociadoras; flexibilidad interna; innovación y adaptación de contenidos; gestión de los convenios; adecuación a las dificultades en el ámbito de las empresas; y otros problemas de la negociación colectiva como los vacíos de cobertura, los ámbitos de aplicación personal y funcional, los ámbitos negociados derivados de nuevas realidades económicas, el papel de las organizaciones sindicales en las PYMES y los derechos de participación sindical en relación con la organización del trabajo especialmente en las decisiones empresariales que pueden tener consecuencias en el empleo y en las condiciones de trabajo.

Sin embargo –y fue la primera vez–, el escueto texto presentado por las confederaciones empresariales el pasado 24 de febrero, no se correspondía con el marco establecido en el Acuerdo, ni fijaba posición sobre el conjunto de materias; además

de insistir en planteamientos, como la eliminación de la ultraactividad de los convenios, que contaban y siguen contando con el rechazo sindical por lo que ya fueron retirados en su momento para poder cerrar el Acuerdo; por lo que CC.OO. y UGT criticaron el documento de CEOE y CEPYME y exigieron la presentación de propuestas empresariales con un contenido más concreto y coherente con el objetivo esencial de alcanzar un acuerdo global para la reforma de la negociación colectiva. Las confederaciones empresariales quedaron comprometidas a presentar un nuevo documento de propuestas a tratar en las próximas reuniones.

Las negociaciones, después de sucesivos sobresaltos por parte de la patronal, empezaron a caminar, no sin altibajos, y en las que de una reunión a otra se desdecía de lo planteado e incluso ya acordado en algunos momentos de las múltiples reuniones. Han sido demasiadas

las ocasiones en las que hemos tenido que volver al punto de salida, fundamentalmente por la presión mediática de la gran banca, de la derecha económica y de una parte de la patronal, que con posiciones maximalistas y fuera de contexto no solo han querido deslegitimar el acuerdo, sino que incluso han optado por un modelo de relaciones laborales basado en los bajos costes laborales y en la reducción de los derechos de los trabajadores; intentando incrementar el poder empresarial con posiciones maximalistas dentro de la dirección y organización del trabajo, más propias de las ordenanzas laborales franquistas que de una sociedad democrática como la nuestra.

Pero, ¿cuáles eran las propuestas sindicales y en las que como dice nuestro Secretario General, Ignacio Fernández Toxo, "estuvimos a menos de un cuarto de hora de ponernos de acuerdo"?

Se incluye en la propuesta un diagnóstico compartido sobre la situación de la economía y del empleo, y se señala el objetivo de conseguir la profundización del sistema de negociación colectiva para convertirlo en un instrumento capaz de dinamizar la economía y el empleo, así como el objetivo de adecuar la estructura de la negociación para mejorar la flexibilidad interna de las empresas.

Después de señalar el modelo salarial compartido por las organizaciones empresariales y las organizaciones sindicales en

los sucesivos Acuerdos Interfederales de Negociación Colectiva y de lo dispuesto en el actual "Acuerdo para el Empleo y la Negociación Colectiva 2010-2012 (AENC)", se indica que el modelo debe adaptarse al ciclo económico y debe dar estabilidad a las relaciones laborales en el marco de la concertación social, estableciendo como objetivo en la renovación del AENC el desarrollo de una evaluación del modelo salarial y su relación con el propósito de estabilidad de precios del Banco Central Europeo y la evolución de la productividad.

Entre las materias objeto de la reforma, nos encontramos en primer lugar con la Legitimación, en la que se reconoce y comparte la necesidad de potenciar el mayor peso del factor del número de trabajadores en la composición del banco empresarial, para lo que se propugna la modificación de la legitimación empresarial para negociar.

Junto a ello se propone la prevalencia de la legitimación sindical en la negociación en la empresa, mediante la determinación por la representación sindical de si debe negociar ésta o la representación unitaria.

En cuanto a los ámbitos personales, se parte de considerar pacífica la inclusión en los convenios del personal directivo. Se compartiría el objetivo de adaptar en lo necesario las condiciones de trabajo de los directivos en la negociación, pero no que, en general, los directivos queden excluidos del convenio.

No era sin embargo aceptable, la exclusión del convenio de los trabajadores por el tamaño de la empresa y el tiempo de inicio del negocio, ya que puede afectar a la competencia empresarial, además de que puede utilizarse para transformar en permanente lo que se pretende que tenga mera finalidad temporal.

En lo referente a la vigencia y dinamización de la negociación colectiva, se propone reforzar el deber de negociar, para garantizar la negociación antes de finalizar la vigencia del convenio precedente, así como introducir medidas que eviten cualquier otra práctica que obstaculice el proceso de negociación. Con este objetivo se propone que como contenido mínimo de los convenios figuren medidas sobre el plazo de preaviso de denuncia, el inicio de la negociación, el plazo máximo de negociación, y el sometimiento a los sistemas de solución extrajudicial de conflictos, para lo que se asume el compromiso de modificar los actuales sistemas que incluyan, tras la mediación sin efecto, el sometimiento al arbitraje, y sin que ello pueda suponer la limitación del derecho de huelga, salvo en caso de someterse ambas partes a un procedimiento arbitral. De modo que el convenio colectivo no decaería, hasta que fuera sustituido por un nuevo convenio de aplicación.

Uno de los temas esenciales de esta reforma debe ser la adaptación de la estructura a las características del sector. La negociación sectorial estatal, o

## ✓ No era sin embargo aceptable la exclusión del convenio de los trabajadores por el tamaño de la empresa y el tiempo de inicio del negocio, ya que puede afectar a la competencia empresarial ✓

en su defecto autonómica, debe responsabilizarse de definir la estructura de la negociación en el sector, fijando las reglas de complementariedad, incluyendo la distribución de materias, así como las reglas de concurrencia, entre los niveles intermedios y la empresa.

Además, se considera necesario impulsar la potenciación de la negociación colectiva en la empresa posibilitando –con determinados requisitos–, la apertura de la negociación de un convenio de empresa durante la vigencia del convenio del sector. Todo ello a través de la ordenación de la negociación desde el sector, de forma que se dé respuesta a las necesidades de adaptabilidad de las condiciones de trabajo y de apoyo al incremento de su productividad y competitividad en la empresa, incluyendo la regulación de procedimientos.

No de menos importancia es la regulación de la flexibilidad interna, sin merma de los derechos laborales. Se considera que el convenio colectivo sectorial es el mecanismo adecuado para ordenar el tiempo de trabajo y la movilidad funcional de manera

complementaria a las previsiones legales. Para ello, el convenio sectorial deberá recoger, como contenido mínimo, los criterios, causas, procedimientos, períodos temporales y de referencia para la movilidad funcional, y el tiempo de trabajo en el ámbito de la empresa (bolsa de horas, distribución irregular de la jornada y la modificación del calendario laboral).

Con el objetivo de resolver los desacuerdos en la aplicación de la flexibilidad, se propone la resolución del conflicto a través de la comisión paritaria, y de persistir, el sometimiento a los sistemas extrajudiciales de solución de conflictos. En tal sentido, los conflictos derivados de la aplicación de los elementos de flexibilidad se remitirían a la comisión paritaria del convenio, antes de que la medida fuera efectiva, como paso previo a los mecanismos de solución de conflictos, siempre que se trate de modificaciones sustanciales del artículo 41 del ET, o afecten a más del 10% de las plantillas en las empresas de 50 o menos trabajadores y el 5% en las de 51 o más, y sin que, agotados los procedimientos sin acuerdo o laudo arbitral, sea posible la efectividad unilateral de la medida en

los supuestos donde actualmente se exige acuerdo.

Así, para dar respuesta al nuevo papel que en la solución de los conflictos laborales deben cumplir las comisiones paritarias, es necesario reforzar, y en su caso incorporar, su intervención en la interpretación de lo pactado, y en especial de lo pactado en materia de flexibilidad interna. Por otra parte, para asegurar una estructura ordenada de la negociación colectiva, es preciso la intervención, mediante informe preceptivo, de las comisiones paritarias del convenio sectorial superior, respecto a los procesos negociadores en los ámbitos inferiores.

Ahondando en el papel que deben cumplir los sistemas de solución de conflictos, se considera necesario que, para cumplir adecuadamente su función desjudicializadora y de potenciar la solución de conflictos laborales mediante los instrumentos compartidos, han de ampliar sus competencias, y en tanto que vinculados a las comisiones paritarias, deben actuar para resolver los conflictos derivados de la falta de acuerdo de éstas, y así mismo, en ausencia de comisiones paritarias, deben asumir en primera instancia sus funciones, y otras específicas como las derivadas de la renovación de los convenios colectivos al término de su vigencia y tras un determinado período de negociación sin acuerdo, y los derivados de la subrogación empresarial.

La patronal planteó como tema vital para llegar a un acuerdo, el desarrollo de un

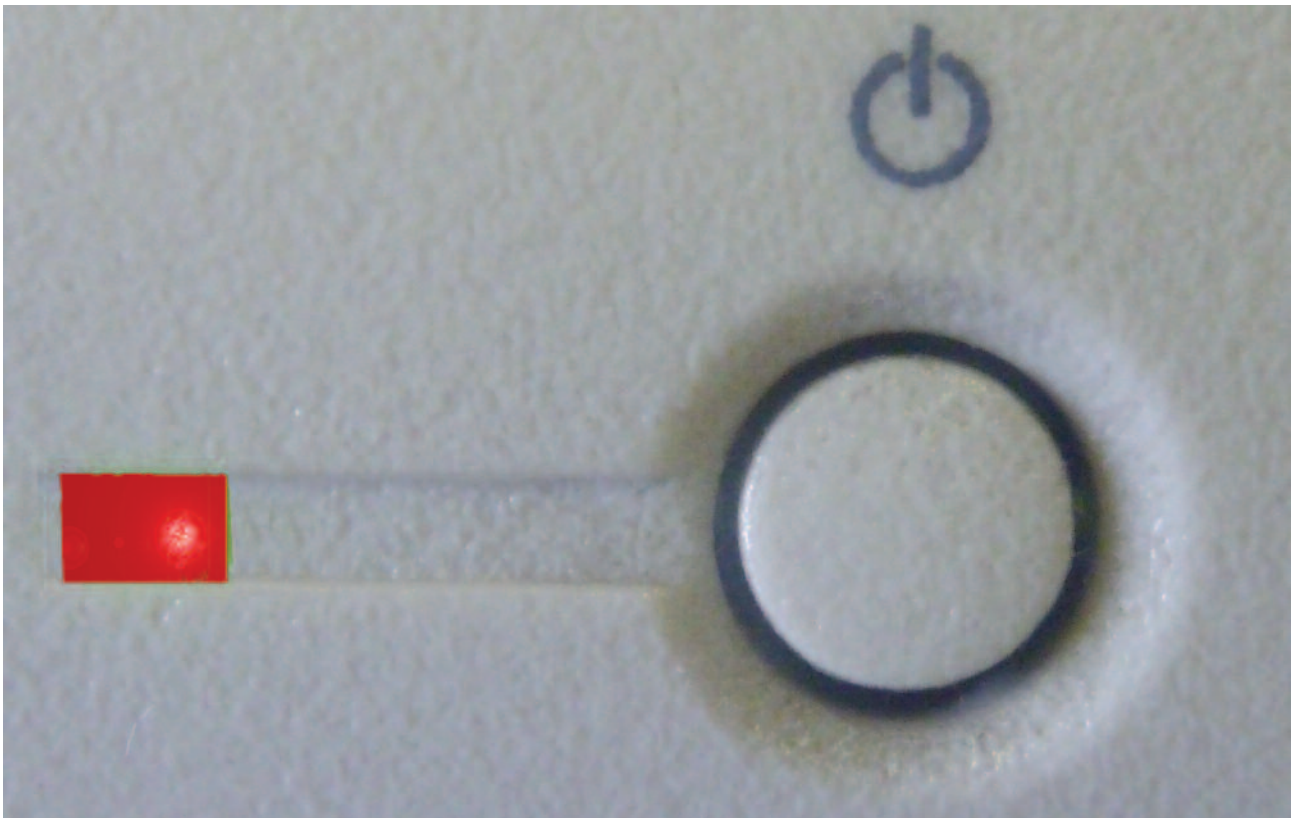
compromiso sobre mutuas laborales y absentismo. Temas que no tienen nada que ver con la negociación colectiva; pero sin embargo por parte de la representación sindical, y en aras de facilitar dicho acuerdo, abrimos nuestra disponibilidad y acordamos medidas que hoy ya no pueden tener vigencia, puesto que hablábamos de un todo, que hoy ha quedado roto y por tanto ya no pueden ser materia de legislación por parte del gobierno.

Hoy desgraciadamente las negociaciones están rotas, porque el presidente de la patronal ha cedido a la presión medioambiental, y fruto de su in-

capacidad para enfrentarse a una rebelión interna de la CEOE y que se ha visto alimentada por la propuesta de reforma laboral surgida del plan de rescate de la Unión Europea a Portugal, sin olvidar los resultados de las elecciones municipales y autonómicas favorables al Partido Popular.

Los puntos relatados anteriormente, eran el punto de encuentro en los acuerdos. El gobierno haría bien en no entrometerse en las negociaciones entre sindicatos y empresarios rompiendo una vieja tradición europea. Si el ejecutivo quiere hacer un ejercicio de funambulismo legislativo, entre las posturas de los sindicatos y la última

propuesta de la patronal, no solo sería una irresponsabilidad políticamente grave; si no lo que es peor, demostraría no aprender de errores pasados que desgraciadamente hoy son presentes: como la reforma laboral, que como bien se ha demostrado no solo ha resultado inútil (los sindicatos presentamos más de un millón de firmas el día 16 de junio en el Congreso de los Diputados a través de una Iniciativa Legislativa Popular, para que se cambien sus aspectos más regresivos), sino que además ha castigado electoralmente a este propio gobierno, por dar crédito a los cantos de sirena de lo más reaccionario del liberalismo político y económico de este país. ✓





# La Subdirección General de Inspección y Control de la Dirección General de Fondos Comunitarios

**Rafael Cortés Sánchez**  
Subdirector General de Inspección y Control

**D**eseo comenzar con un agradecimiento a la Intervención General por su invitación para explicar el ámbito de actuación de la Subdirección General de Inspección y Control (SGIC), incardinada en la Dirección General de Fondos Comunitarios.

La SGIC tiene dos ámbitos de actuación claramente diferenciados uno relativo a fondos comunitarios y otro relativo a los incentivos regionales, línea de subvención nacional.

En ambos ámbitos las funciones de la SGIC, como su nombre indica, están relacionadas con las actuaciones de verificación y control, pero desde un punto de vista de la gestión. Obviamente las funciones de control financiero corresponden a la Intervención General de la Administración del Estado.

Estos ámbitos funcionales se detallan en el artículo 10 del Real Decreto 1127/2008, por el

que se desarrolla la estructura orgánica básica del Ministerio de Economía y Hacienda. Le corresponden en exclusiva dentro de la Dirección General las funciones de las letras g) y u) del apartado 1:

*“g) La realización de las verificaciones y la propuesta de las medidas correctoras precisas para asegurar el funcionamiento correcto del sistema de gestión y control de cada programa operativo del FEDER y del Fondo de Cohesión. La coordinación general del sistema y la formulación de las directrices que contribuyan a su mantenimiento.”*

*“u) El ejercicio de las actuaciones de inspección y comprobación que corresponden a la Administración General del Estado en relación con los incentivos económicos regionales, así como la tramitación de los expedientes de incumplimiento y sancionadores y la propuesta*

*de adopción de las resoluciones que les pongan fin, sin perjuicio de las que correspondan a la Intervención General de la Administración del Estado en materia de control de recursos públicos.”*

A continuación analizamos con más detalle estos ámbitos competenciales.

## FONDOS COMUNITARIOS

El mayor volumen de actividad de la SGIC, en términos cuantitativos y cualitativos, se deriva de las actuaciones relativas a los programas operativos financiados con el Fondo Europeo de Desarrollo Regional (FEDER) y con el Fondo de Cohesión.

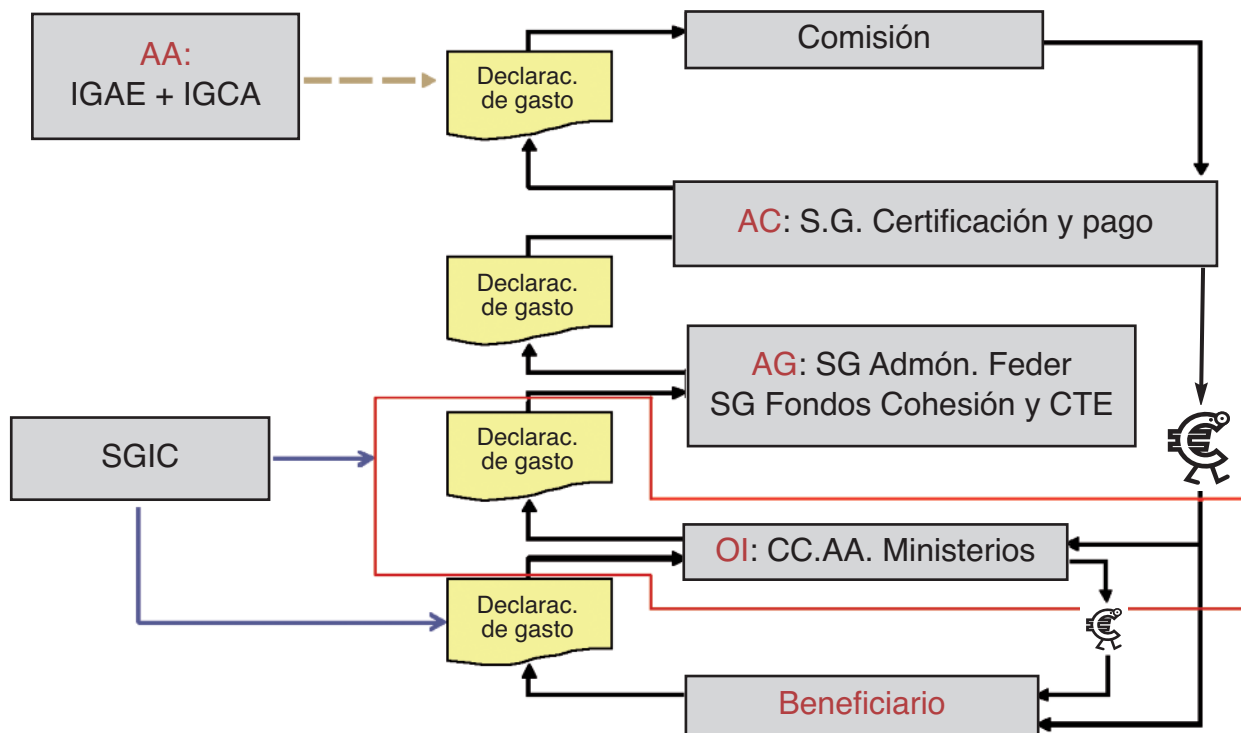
El FEDER y el Fondo de Cohesión articulan su financiación en los denominados períodos de programación. El actual es el 2007-2013, aunque todavía están en plena actividad las actuaciones de cierre del período

2000-2006 y quedan actuaciones residuales respecto del período 1994-1999.

Centrándonos en el período actual (2007-2013), los sistemas

de gestión y control de los programas operativos financiados con el FEDER y el Fondo de Cohesión aprobados conforme al artículo 37 del Reglamento (CE) n.º 1083/2006 (es

decir, sin incluir los correspondientes a la Cooperación Territorial Europea, que presentan sus propias especialidades) pueden esquematizarse de la siguiente forma:



El beneficiario, según el artículo 2 del Reglamento (CE) n.º 1083/2006, es todo operador responsable de iniciar o de iniciar y ejecutar la operación y, por lo tanto, es quien realiza el gasto subvencionable. En el ámbito de los regímenes de ayuda a los que se refiere el artículo 87 del Tratado es la empresa que lleva a cabo un proyecto particular y recibe la ayuda pública (subvención).

El artículo 59 del Reglamento (CE) n.º 1083/2006 obliga a que

para cada programa operativo existan 3 autoridades:

- La autoridad de gestión (AG) es el organismo designado para gestionar el programa operativo. Dependiendo de los programas es la Subdirección General de Administración del Fondo Europeo de Desarrollo Regional o la Subdirección General del Fondo de Cohesión y de Cooperación Territorial Europea.

La autoridad de gestión tiene delegadas parte de sus funciones en los denominados Órganos Intermedios (OI). En nuestro caso, las Comunidades Autónomas, Ministerios y otras entidades públicas.

El beneficiario presenta una declaración de gastos (con su correspondiente solicitud de cofinanciación) sobre la que el organismo intermedio correspondiente debe realizar una serie de verificaciones de re-

gularidad, en concreto las previstas en el artículo 13 del Reglamento (CE) n.º 1828/2006. Una vez validada por el OI la declaración de gastos se envía a la autoridad de gestión.

- La autoridad de certificación (AC) es el organismo público designado para certificar las declaraciones de gastos y las solicitudes de pago antes de su envío a la Comisión. Es la Subdirección General de Certificación y Pagos de la DGFC para todos los programas.
- La autoridad de auditoría (AA) es el organismo público, funcionalmente independiente de la AG y AC responsable de verificar el funcionamiento efectivo de los sistemas de gestión y control. Es la Intervención General de la Administración del Estado para todos los programas operativos, en cooperación, en su caso, con las Intervenciones Generales de las Comunidades Autónomas.

La SGIC realiza parte de las funciones de la autoridad de gestión de cada programa, puesto que es responsable de comprobar que los distintos órganos intermedios designados han desarrollado adecuadamente las funciones delegadas por la autoridad de gestión.

Esta comprobación se realiza mediante la realización de controles sobre todos los organismos intermedios, dentro de un plan de control anual, cuyo objetivo es la verificación anual de los organismos más importantes en cada programa ope-

rativo y aquellos con mayor análisis de riesgo. Para el resto de organismo el objetivo es verificarlos al menos una vez cada dos años.

Las actuaciones de comprobación tienen un alcance similar al de las auditorías de sistemas realizadas por la autoridad de auditoría, en tanto en cuanto, tiene como fin último determinar si los sistemas de gestión y control de los organismos intermedios funcionan adecuadamente. Así, se centran en siete puntos clave del sistema:

1. Existencia de una clara definición y asignación de funciones, así como la debida separación de funciones dentro del organismo intermedio.
2. Existencia de transparencia, igualdad de trato e integridad en el proceso de selección de operaciones a cofinanciar.
3. Que los beneficiarios están informados de sus derechos y responsabilidades en relación a la provisión de financiación y se les proporciona un adecuado nivel de orientación en relación a estos derechos y responsabilidades.
4. Existencia de procedimientos adecuados para verificar la entrega de los bienes y prestación de servicios que garanticen la veracidad del gasto reclamado y la conformidad con la decisión correspondiente de la Comisión, las condiciones de la concesión y las reglas pertinentes nacionales y comuni-

tarias, en particular sobre la elegibilidad del gasto, compras públicas, ayuda del Estado, protección del medioambiente, igualdad de oportunidades e información y publicidad.

5. Suficiencia de la pista de auditoría a nivel de organismo intermedio.
6. Existencia de sistemas informatizados fiables.
7. Existencia de procedimientos adecuados para el tratamiento de las irregularidades detectadas en las verificaciones.

Sobre cada uno de estos puntos se realiza una valoración tomando como base el documento "Orientaciones sobre una metodología común para la evaluación de los sistemas de gestión y control de los Estados Miembros" (Período de programación 2007-2013) presentada por la Comisión en el COCOF (Comité de Coordinación de Fondos previsto en el artículo 103 del Reglamento 1083/2006). Así es posible asignar los siguientes 4 valores:

- Categoría 1: Funciona bien, solamente son necesarias mejoras menores. No existen deficiencias ó solo se han encontrado deficiencias menores. Estas deficiencias no tienen ningún impacto significativo en la validez de las solicitudes de reembolso.
- Categoría 2: Funciona, pero son necesarias algunas mejoras. Se han encontrado al-

gunas deficiencias pero su impacto es moderado sobre la validez de las solicitudes de reembolso.

- Categoría 3: Funciona parcialmente, son necesarias mejoras sustanciales. Se han encontrado deficiencias con un impacto significativo sobre la validez de las solicitudes de reembolso.
- Categoría 4: Esencialmente no funciona. Se han encontrado numerosas deficiencias con impacto significativo sobre la validez de las solicitudes de reembolso de tal importancia que invalidan las mismas.

Cuando un punto clave se valora en las categorías 1 o 2, la SGIC solo propone recomendaciones para un mejor funcionamiento. Cuando la valoración corresponde a la 3 o 4, la SGIC propone a la autoridad de gestión la adopción de un plan de acción concreto para subsanar el funcionamiento deficiente, de forma que el sistema garantice la regularidad de las siguientes solicitudes de reembolso que se tramiten.

El contenido de estos planes de acción varía en función de la problemática detectada, pudiendo abarcar desde la revisión de los manuales utilizados por los organismos, hasta la revisión retroactiva de solicitudes de reembolso ya tramitadas.

En el caso de los programas operativos de Cooperación Territorial Europea la participación de la Dirección General de Fon-

dos Comunitarios en los sistemas de gestión y control depende del programa, en algunos casos es autoridad de gestión, en otros autoridad de certificación y, en otros, solo correspondencia nacional. No obstante, las verificaciones de gestión en estos programas dependen de cada estado miembro y no de la autoridad de gestión. Los sistemas de control y gestión no son uniformes, y pueden abarcar desde la existencia de un único verificador de primer nivel para todas las operaciones, hasta uno distinto para cada una de ellas. La SGIC, dependiendo de los programas, es responsable del control de calidad de los trabajos realizados por los verificadores de primer nivel.

Adicionalmente a estas funciones, la SGIC realiza tareas de coordinación con las dos autoridades de gestión y con la autoridad de certificación, informándoles de los resultados de las verificaciones efectuadas y proponiendo mejoras a incluir en los sistemas de gestión de los que son responsables.

Otra área que absorbe recursos de manera significativa es la participación en los procedimientos de control sobre los organismos intermedios y beneficiarios realizados por la Comisión o el Tribunal de Cuentas Europeo tanto en la fase de acompañamiento a la visita de control como en la fase de preparación, en su caso, de las alegaciones a las conclusiones preliminares.

En este punto destaca la participación en las audiencias con la Comisión o con el propio Tri-

bunal para la resolución de las discrepancias para evitar la imposición de correcciones financieras.

La SGIC participa, en su caso, en las fases preliminares de preparación de los recursos que por parte de la Abogacía del Estado se presenten ante el Tribunal de Justicia de Luxemburgo contra las decisiones de la Comisión que imponen correcciones financieras.

Por último, también es responsabilidad de la SGIC impulsar las actividades formativas en estas materias en colaboración con el Instituto de Estudios Fiscales.

## LOS INCENTIVOS REGIONALES

Los incentivos regionales son ayudas financieras que concede el Estado para fomentar la actividad empresarial y orientar su localización hacia zonas previamente determinadas.

Es la propia Constitución Española, en su artículo 138.1 la que establece que para garantizar la realización efectiva del principio de solidaridad, el Estado velará por el establecimiento de un equilibrio económico, adecuado y justo, entre las diversas partes del territorio español. El logro de estos objetivos requiere una actuación del Estado encaminada a fomentar la actividad económica, mediante la concesión de incentivos regionales, en las zonas geográficas menos favorecidas y en aquellas otras que atraviesan especiales dificultades económicas.



## La SGIC realiza tareas de coordinación con las dos autoridades de gestión y con la autoridad de certificación, informándoles de los resultados de las verificaciones efectuadas y proponiendo mejoras a incluir en los sistemas de gestión de los que son responsables

Es decir, con los incentivos regionales se pretende reducir las diferencias de situación económica en el territorio nacional, repartir más equilibradamente las actividades económicas y reforzar el potencial de desarrollo endógeno de las regiones.

Esta línea de ayudas, que consiste en una subvención a fondo perdido, se aplican a la financiación de proyectos de inversión que se llevan a cabo en las zonas con menor nivel de desarrollo.

Los incentivos regionales, de acuerdo con la Disposición Adicional Novena de la Ley 38/2003, General de Subvenciones, se regulan por su propia normativa que esta formada por:

1. Ley 50/1985, de 27 de diciembre, de incentivos regionales.
2. Real Decreto 899/2007, de 6 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de los incentivos regionales.
3. Reales Decreto por los que se delimitan las zonas de promoción económica: Galicia, Andalucía, Asturias, Cantabria, Murcia, Valencia, Aragón, Castilla-La Mancha, Canarias, Extremadura, Castilla y León, Ceuta y Melilla.
4. Por último, de acuerdo con la Disposición adicional indicada, se aplica la Ley General de Subvenciones en lo refe-

rente al régimen de control financiero y a las infracciones y sanciones administrativas, sin perjuicio de su aplicación con carácter supletorio.

Para la concesión de los incentivos regionales no existe una convocatoria específica, sino que es una convocatoria abierta durante el plazo de vigencia de los Reales Decretos de delimitación de zona. Las solicitudes se presentan ante la correspondiente Comunidad Autónoma, las cuales los remiten a la Subdirección General de Incentivos Regionales de la Dirección Ge-

neral de Fondos Comunitarios que se encarga de realizar los estudios y análisis correspondientes; finalmente la subvención, en su caso, se aprueba por Orden Ministerial o por Acuerdo de la Comisión Delegada del Gobierno para Asuntos Económicos, dependiendo del importe del proyecto de inversión.

En relación con los incentivos regionales, la SGIC realiza fundamentalmente dos tipos de actuaciones:

1. Por un lado, se encarga de la tramitación de los procedimientos de incumplimiento, regulados en el artículo 45 del Reglamento de incentivos regionales, que tiene por objeto determinar el grado de cumplimiento de condiciones y la subvención procedente. Es equivalente al procedimiento de reintegro regulado en el artículo 42 de la Ley General de Subvenciones, en tanto que también determina, en su caso, el importe a reintegrar por el beneficiario.
2. Por otro, lleva a cabo actuaciones de inspección y control a nivel de beneficiario.

La concesión de los incentivos regionales, tras su aprobación, se materializa en una resolución individual en donde se fijan las distintas condiciones que debe cumplir la empresa beneficiaria (tanto condiciones generales como particulares) y los



plazos establecidos para el cumplimiento de las mismas.

La empresa beneficiaria de la subvención debe acreditar ante el órgano competente de la Comunidad Autónoma el cumplimiento de estas condiciones. Analizada la documentación presentada, la Comunidad Autónoma emite informe sobre el grado de cumplimiento de las mismas a la fecha de finalización del plazo de vigencia.

En aquellos supuestos en que, de acuerdo con este informe, exista incumplimiento de alguna de las condiciones, la documentación se remite a la SGIC que realiza las actuaciones necesarias para verificar el cumplimiento o incumplimiento. Una vez realizadas estas actuaciones y, en principio, comprobado la existencia del incumplimiento se comunica a la empresa beneficiaria y se le pone de manifiesto el expediente, al objeto de que presente las alegaciones y la documentación que considere oportunas. Recibidas y analizadas las alegaciones se realiza la propuesta de resolución. Finalmente el incumplimiento se declara por la misma autoridad que concedió la subvención, es decir por Orden Ministerial o por acuerdo de la Comisión Delegada del Gobierno para Asuntos Económicos.

Dependiendo de la condición incumplida y/o el grado de incumplimiento, el resultado del expediente puede ser la pérdida total de la subvención concedida o una reducción proporcional de la subvención en

función del incumplimiento declarado.

Aunque la mayoría de las condiciones establecidas en la resolución de concesión deben cumplirse en la fecha de finalización del plazo de vigencia, hay que señalar que existen dos condiciones que tienen un ámbito temporal más amplio. Estas condiciones son:

- Mantenimiento del nivel de puestos de trabajo recogido en la resolución, como mínimo durante los dos años posteriores a fin de vigencia.
- Mantenimiento de las inversiones objeto de la subvención, en condiciones normales de funcionamiento durante un período mínimo de cinco años desde la finalización del plazo de vigencia.

Actualmente, el mayor número de incumplimientos detectados afectan a alguna de estas dos condiciones.

Por lo que respecta a las actuaciones de inspección y control que realiza directamente la SGIC sobre los beneficiarios de la subvención, hay que señalar que las funciones de vigilancia e inspección se extienden a cualquier cuestión que pueda plantearse en relación con la subvención concedida y pueden realizarse hasta transcurridos cuatro años contados desde el vencimiento del plazo de la última de las condiciones establecidas en la resolución de concesión. Además estas actuaciones pueden abarcar todas o solamente

alguna de las condiciones a cumplir por el beneficiario, y su resultado se plasma en el correspondiente informe que, en su caso, sirve de base para iniciar el correspondiente procedimiento de incumplimiento.

Para finalizar hay que señalar que el papel que las Comunidades Autónomas tienen en relación con los incentivos regionales es muy activo, en cuanto que constituyen la “ventanilla” de los incentivos regionales. Con el objeto de homogeneizar las actuaciones de las distintas CC.AA, la SGIC, en coordinación con la S.G. de Incentivos Regionales, lleva a cabo distintas actuaciones, entre las que cabe destacar:

- La elaboración de manuales y guías prácticas.
- La realización, en colaboración con el Instituto de Estudios Fiscales, de cursos dirigidos a las Comunidades Autónomas.

Para concluir este artículo, quiero destacar que el desarrollo de los dos ámbitos funcionales hace que la Subdirección General de Inspección y Control tenga que relacionarse con empresas privadas así como con entidades públicas locales, autonómicas, nacionales y comunitarias. Esta circunstancia permite que la SGIC tenga una visión amplia de los problemas derivados de la gestión de los fondos comunitarios y de las subvenciones, tanto en el tiempo, como en el espacio y entre instituciones. ✓

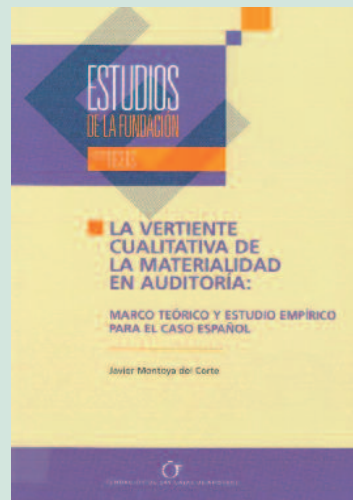


**Título:** Estudios Presupuestarios en homenaje a Don José Pascual García.

**Director:** José María Labeaga Azcona.

**Editorial:** Instituto de Estudios Fiscales.

La trayectoria profesional de José Pascual destaca no solo por su dilatada y reconocida experiencia en la Intervención General de la Administración del Estado o en el Tribunal de Cuentas, entre otros Centros, sino también por su labor docente e investigadora, a través de la que ha abordado el ordenamiento presupuestario en profundidad, lo que ha convertido a este experto conocedor del Derecho financiero en un punto de referencia para todos aquellos que trabajan con cuestiones relativas a la presupuestación, gestión y control del gasto público. Próxima su jubilación, el Instituto de Estudios Fiscales ha tenido la iniciativa de recopilar diecisiete trabajos a través de los que se abordan, desde temas contables y presupuestarios, hasta aspectos derivados o conectados con el control, pasando por aspectos relacionados con las subvenciones, la responsabilidad contable o la transparencia. Esta iniciativa constituye no solo un reconocimiento a José Pascual por su trabajo, sino también un agradecimiento por todas sus aportaciones.



**Título:** La vertiente cualitativa de la materialidad en auditoría: marco teórico y estudio empírico para el caso español.

**Autor:** Javier Montoya del Corte.

**Editorial:** Fundación de las Cajas de Ahorro (FUNCAS).

La función de la auditoría de cuentas, a la que se atribuye una misión de claro interés público, ha pasado por diversos períodos de crisis de identidad y de confianza social. Recientemente, gran parte de los escándalos financieros producidos en el ámbito internacional han llevado a la profesión auditora, en determinados ámbitos, a una situación delicada. La necesidad de recuperarse de esta situación ha dado lugar a que en los últimos años se hayan incrementado los esfuerzos por acercar las expectativas de los usuarios y el trabajo real de los auditores, y por lograr auditorías más apropiadas y de mayor calidad. Entre los diversos temas que en este contexto han preocupado y captado el interés de los reguladores, profesionales e investigadores, se encuentra la importancia relativa o la materialidad. Esta obra se centra, concretamente, en el estudio de la vertiente cualitativa del concepto de materialidad y de su aplicación en auditoría, puesto que pese a su enorme trascendencia e influencia en el desarrollo y en los resultados de los trabajos de auditoría, no siempre ha sido correctamente utilizada por los auditores.



**Título:** Comprendiendo las Cuentas Nacionales.

**Autores:** François Lequiller; Derek Blades.

**Editorial:** OCDE.

Este manual explica el ámbito y el significado de los grandes agregados macroeconómicos y de sus principales componentes. Muestra cómo y para qué se utilizan estos agregados, ofreciendo múltiples ejemplos que ayudan a comprender mejor estos conceptos. El manual presenta las cuentas nacionales desde una perspectiva global, dedicando alguno de sus capítulos a las comparaciones internacionales y a los sistemas de cuentas nacionales de Estados Unidos, México y Chile.

El primer capítulo analiza la relación entre los principales conceptos de cuentas nacionales y el análisis macroeconómico. El libro continúa con el análisis de las variaciones de precios y de volumen, las comparaciones internacionales, el ámbito de la producción, los empleos finales y las cuentas no financieras de los hogares, de las empresas y de las administraciones públicas. También describe el ámbito de las tablas input output y de las cuentas económicas integradas. Por último, informa sobre la historia y el futuro de los sistemas internacionales de cuentas nacionales.

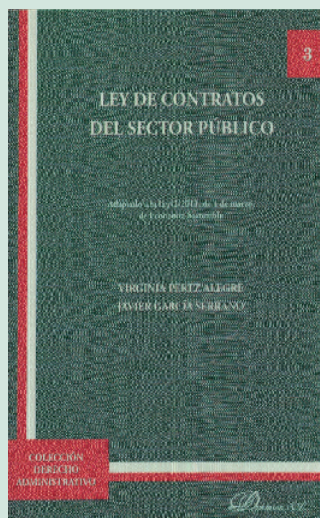


**Título:** La financiación territorial en los estados descentralizados: un estudio comparado.

**Autor:** José Manuel Tejerizo López y otros.

**Editorial:** Instituto de Estudios Fiscales.

Un modelo de descentralización política, como el de España, no resulta viable si no está acompañado de una distribución adecuada del poder financiero, pero tal distribución plantea, en opinión de los autores, tres cuestiones relevantes: ¿Cómo se distribuye el poder financiero y, en particular, el tributario, entre los distintos niveles del poder político? ¿Deben existir mecanismos de nivelación, compensación o ajuste financieros entre los distintos niveles del poder político? ¿Cómo se organiza la Administración pública que debe hacer efectivo el poder tributario?. El estudio que se aborda en esta obra pretende describir cómo se han resuelto estos interrogantes en los sistemas políticos de otros países descentralizados como Alemania, Australia, Canadá y Estados Unidos, cuyos modelos presentan algunas características comunes. Del citado estudio, los autores llegan a la conclusión de que la aplicación de los sistemas analizados a la financiación de las Comunidades Autónomas se presenta complicada.



**Título:** Ley de Contratos del Sector Público. Adaptado a la Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible.

**Autor:** Virginia Pérez Alegre y Javier García Serrano.

**Editorial:** Dykinson.

La recién aprobada Ley de Economía Sostenible trata de impulsar la eficiencia en la contratación pública y la colaboración público privada, como elementos fundamentales de la relación entre la Administración Pública y el tejido empresarial y, a la vez, como ámbitos en los que debe reforzarse la vinculación a parámetros de sostenibilidad económica. La adopción de estas medidas conlleva la reforma de la Ley de Contratos del Sector Público. En especial, se modifica por completo la normativa de los modificados de obras, se establece una mayor transparencia de la información en la contratación pública, se fomenta la realización de contratos de I+D, y se impulsa la participación de pequeñas y medianas empresas en la contratación pública. Además, se centraliza el acceso a la información contractual en una plataforma electrónica en la que se difundirá toda la información relativa a las licitaciones convocadas por el sector público estatal. Asimismo, se simplifican los trámites administrativos en los procesos de contratación disminuyendo el coste que ello supone para los empresarios. Por último, se incluyen ciertas previsiones que completan el régimen jurídico de las fórmulas contractuales e institucionales de colaboración entre el sector público y el sector privado.



**Título:** Análisis de Eficiencia y Calidad de las Empresas Privatizadas en Europa.

**Autor:** Patricia Bachiller Baroja.

**Editorial:** Instituto de Estudios Fiscales.

La privatización de las empresas públicas ha sido un fenómeno mundial y un elemento clave de la corriente denominada Nueva Gestión Pública, siendo uno de los aspectos más visibles de las reformas de los últimos años en el sector público. Esta obra se divide en tres partes. La primera está formada por un capítulo teórico en el que desarrolla los mecanismos de control de las empresas privatizadas, centrándose en la reestructuración de las compañías privatizadas, la calidad en los sectores donde opera y la regulación del mercado. A continuación, se analiza el resultado del proceso privatizador en Europa y en España, siendo el objetivo de esta parte comprobar si la eficiencia de estas empresas ha variado como consecuencia de su cambio de titularidad. Finaliza la obra con un estudio del sector de las telecomunicaciones en Europa examinando la eficiencia de los principales operadores de telecomunicaciones y los determinantes de la calidad del servicio prestado en esta industria, y comprobando si la privatización y la liberalización del sector han supuesto un aumento de la eficiencia.



# Portal de la Administración Presupuestaria: Últimas novedades y subse- de electrónica de la IGAE

**E**n este número de la revista, seguimos analizando las últimas novedades que se han incluido en el Portal de la Administración Presupuestaria (PAP).

Las principales incorporaciones dentro de cada uno de los canales en los que se organiza el Portal son:

- Canal de **Oficina Virtual**:
  - Se ha agregado una nueva funcionalidad a los foros privados de esta Oficina Virtual, que permite a sus integrantes la suscripción a los foros de su interés.
  - Por otra parte, en el Catálogo de Sistemas de Información, se ha desdoblado el sitio Web de FONDOS 2007 en Fondos 2007 Obj. 1 y 2 y Fondos 2007 Obj. 3.
- En el Canal de la **Dirección General de Presupuestos** se ha publicado una página

para la "Base de datos macroeconómicos de la Comisión Europea AMECO". La Comisión actualiza la base semestralmente y se ofrece la última versión disponible de otoño de 2010.

- En la página de **Costes de Personal**, se ha creado un nuevo canal para "Retribuciones 2011".

Otra novedad importante ha sido la creación de la **Subse-  
de electrónica de la IGAE** dentro del ámbito del PAP, siendo accesible desde el propio Portal.

Como comentábamos en la anterior edición de la revista, la Ley 11/2007, de 22 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los Servicios Públicos, creó el concepto de sede electrónica. Mediante la Orden EHA/3408/2009, de 17 de diciembre, se crearon las sedes electrónicas en el Ministerio de Economía y Hacienda, correspondiendo al ámbito de la Adminis-

tración Presupuestaria la Sede Electrónica de la Dirección General de Costes de Personal y Pensiones Públicas y la de la Dirección General de Fondos Comunitarios. La puesta en marcha en el Ministerio de nuevos procedimientos que requieren la autenticación de la Administración Pública o de los ciudadanos por medios electrónicos, ha implicado que dicha Orden haya sido recientemente modificada por la Orden EHA/940/2011, de 13 de abril, con el objeto de incorporar a la sede electrónica central del Ministerio de Economía y Hacienda nuevas sedes electrónicas o subse-des, entre ellas, la subse-  
de de la IGAE a la que se podrá acceder directamente a través de la dirección <http://www.se-deigae.gob.es> o directamente desde nuestro portal, como se indicaba anteriormente.

Si bien las funciones de la IGAE se centran en el control y contabilidad de la gestión económico-financiera del sector público estatal, a efectos de las re-

**SERVICIOS ELECTRÓNICOS**

Encuadrada en la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos, la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE) es el órgano de control interno de la gestión económico-financiera del sector público estatal y el centro directivo y gestor de la contabilidad pública.

Como órgano de control interno es la encargada de verificar, mediante el control previo de legalidad y el control financiero, que la actividad económico-financiera del sector público se adecua a los principios de legalidad, economía, eficiencia y eficacia. Como centro gestor y directivo de la contabilidad pública le compete proporcionar información contable fiable, completa, profesional e independiente sobre la gestión pública y dictar las normas necesarias para su adecuado desarrollo.

Aunque las funciones de la IGAE se centran en el control y contabilidad de la gestión económico-financiera del sector público estatal, a efectos de las relaciones con los ciudadanos se ofrece en esta sede electrónica el acceso a los servicios electrónicos relativos al Procedimiento de control financiero de subvenciones.

**Para acceder a ellos, pulse SERVICIOS ELECTRÓNICOS en la parte izquierda.**

Si lo que desea es acceder a las bases de datos de legislación e informes publicados en el Portal de la Intervención General de la Administración del Estado, pulse el siguiente enlace:

- [Base de datos Lei](#) (repertorio de disposiciones legales, informes y dictámenes relacionados con el control de la actividad económico-financiera del sector público)

Si lo que desea es otro tipo de información relacionada con las actividades desarrolladas por la Intervención General de la Administración del Estado, pulse los siguientes enlaces:

- [Informes y Cuentas Económicas del Sector Público](#)
- [Ejecución del Presupuesto y Contabilidad Pública](#)
- [Estadísticas e Informes](#)
- [Publicaciones](#)

laciones con los ciudadanos se ofrece en esta sede electrónica el acceso a los servicios electrónicos relativos al *Procedimiento de control financiero de subvenciones*, que tiene como objetivo verificar que el beneficiario de subvenciones ha obtenido y aplicado correctamente la subvención percibida. A este nuevo servicio electrónico se puede acceder des-

de la parte izquierda de la Sub-sede, y enlaza con el Formulario de propósito general para la presentación de escritos (FOGE).

Además de lo anterior, como contenido de esta Sub-sede, se facilita el acceso desde la misma a las bases de datos de legislación e informes (Lei) y a otro tipo de información relacionada con las actividades desarrolladas por

IGAE: Informes y Cuentas Económicas del Sector Público; Ejecución del Presupuesto y Contabilidad Pública; Estadísticas e Informes y Publicaciones.

En los próximos números de la revista seguiremos informando de los cambios que se registren y de los nuevos contenidos que se vayan incorporando al Portal. ✓



GOBIERNO  
DE ESPAÑA

VICEPRESIDENCIA  
SEGUNDA DEL GOBIERNO

MINISTERIO  
DE ECONOMÍA  
Y HACIENDA

**IGAE**

INTERVENCIÓN GENERAL DE LA  
ADMINISTRACIÓN DEL ESTADO

