

## **INSTRUCCIÓN 1/2024 DE LA INTERVENCIÓN GENERAL DEL AYUNTAMIENTO DE A CORUÑA SOBRE LA CONTRATACIÓN MENOR QUE NO SE TRAMITE POR ANTICIPO DE CAJA FIJA Y LA VERIFICACIÓN DE LA EXIGENCIA DE CRÉDITO PRESUPUESTARIO PREVIO PARA LA REALIZACIÓN DEL GASTO Y LA FIJACIÓN DE HITOS Y PRECIOS DE FACTURACIÓN.**

El artículo 173.5 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (en adelante TRLRHL), dispone que:

*“No podrán adquirirse compromisos de gastos por cuantía superior al importe de los créditos autorizados en los estados de gastos, siendo nulos de pleno derecho los acuerdos, resoluciones y actos administrativos que infrinjan la expresada norma, sin perjuicio de las responsabilidades a que haya lugar.”*

El art. 118 de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público (LCSP), de la misma forma que establecías sus predecesores, dispone que:

*“En los contratos menores la tramitación del expediente exigirá el informe del órgano de contratación motivando la necesidad del contrato. Asimismo se requerirá la aprobación del gasto y la incorporación al mismo de la factura correspondiente, que deberá reunir los requisitos que las normas de desarrollo de esta Ley establezcan.”*

Pues bien, **la aprobación del gasto que, obviamente, es previa a la ejecución del gasto, exige la existencia de crédito.**

El artículo 184 del TRLRHL, referido a Fases del procedimiento de gestión de los gasto, establece las diferentes fases de la ejecución del gasto, siendo la primera la de **autorización del gasto (fase A desde la perspectiva contable)** pero sin definir ni incluir lo que se entiende por aprobación del gasto como sí hace su equivalente en el artículo 73 de la Ley 47/2003, General Presupuestaria, que incluye en la primera fase, en lugar de la autorización (A) como recoge el TRLHL, la **“aprobación del gasto” (fase A desde la perspectiva contable)** y la define como **“el acto mediante el cual se autoriza la realización de un gasto determinado por una cuantía cierta o aproximada, reservando a tal fin la totalidad o parte de un crédito presupuestario”**. El Real Decreto 500/1990, que desarrolla el TRLRHL en materia presupuestaria, recoge en su artículo 52 también como primera fase la de **“autorización del gasto”** y lo define como **“el acto mediante el cual se acuerda la realización de un gasto determinado por una cuantía cierta o aproximada, reservando a tal fin la totalidad o parte de un crédito presupuestario”**. El art del Real Decreto 424/2017 de control interno de las Entidades Locales.

Por lo expuesto en el párrafo anterior, resulta claro que cuando el artículo 118 de la LCSP se refiere a la aprobación del gasto está recogiendo la definición del mismo que hace el artículo 73 de la Ley 47/2003, General Presupuestaria, lo que pone de manifiesto que esa aprobación debe ser previa a la ejecución y realización del propio gasto.

En coherencia con ello la Junta Consultiva de Contratación Administrativa en su informe 40/18 dice que:

*“En consecuencia, y prescindiendo de un análisis de las reglas sobre el procedimiento de gestión del gasto público, materia propia de otros órganos especializados y no mencionado en la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público, **cabe concluir que conforme a esta no cabe admitir con carácter general que actos como el informe de necesidad del contrato, la***

***aprobación del gasto o el informe sobre el artículo 118.3 LCSP, así como los trámites específicos del contrato menor de obras, puedan ser posteriores a la ejecución de la prestación y unirse a la factura en el momento de su recepción por el centro gestor. Tal circunstancia daría lugar a la extemporaneidad de tales actos y representaría una tramitación incorrecta del expediente de contratación en el caso del contrato menor.***

Es cierto que este informe concluye que por la citada argumentación no es posible la acumulación de fases contables ADO en contratos menores, pero en este extremo no estamos de acuerdo. Esta prohibición sí se puede predicar de la Administración General del Estado ya que como indica la Circular 3/2013 de la IGAE, sobre documentos a expedir en las operaciones de ejecución del gasto, *“la IOC -Instrucción de Operativa Contable de la AGE- no permite la expedición de documentos contables ADOK, ni siquiera para el caso de contratos menores, salvo en aquellos casos que se tramiten por el procedimiento de anticipos de caja fija. Siempre se deberán expedir con carácter previo los documentos contables A, D ó, en su caso, AD, y posteriormente el documento OK, incluso en el caso de los contratos menores, excepto los tramitados por anticipos de caja fija o cuando se cumplan los requisitos de la regla 24 de la IOC”*. Sin embargo, esta prohibición o deducción de prohibición no se contemplaba ni en la Instrucción de Contabilidad de las Entidades Locales de 1990 ni menos en la vigente del 2013. Por lo contrario, el artículo 68.1 del Real Decreto 500/1990 dispone que *“Las Entidades locales deberán establecer en las bases de ejecución del presupuesto los supuestos en que, atendiendo a la naturaleza de los gastos y a criterios de economía y agilidad administrativa, se acumulen varias fases en un solo acto administrativo, de acuerdo con lo establecido en el artículo anterior”*. Es por ello por lo que resulta común y normalizado que en el ámbito de las Entidad Locales las Bases de Ejecución de los Presupuestos Municipales permitan acumular en el caso de los contratos menores las diferentes fases presupuestarias de autorización, compromiso y reconocimiento de la obligación en lo que contablemente se denomina ADO. Este es el caso del Ayuntamiento de A Coruña en cuya Base de Ejecución V, Acumulación de fases, apartado b), permite ***la acumulación en ADO***, entre otros, para los ***“contratos menores cuando se prevea tramitar una sola factura”***. A sensu contrario podría llegarse a considerar que en los contratos menores de tracto sucesivo o que atiende a necesidades discontinuas es necesario la tramitación de un AD previo.

Pero el hecho de que pueda acumularse en un solo documento contable ADO la tramitación de la factura de un contrato menor no implica que **antes de ejecutar y realizar el gasto** haya de:

1. Acreditar y garantizar que exista crédito adecuado y suficiente para la ejecución del gasto.
2. Aprobarse previamente el gasto mediante resolución administrativa.
3. Emitirse el informe de necesidad que resulta de lo exigido en el artículo 118 de la LCSP y de la autoexigencias establecidas por el propio Ayuntamiento.

Para acreditar la existencia de crédito adecuado y suficiente debería realizarse, al menos, una Retención de Crédito (RC) como garantía de que lo afirmado en el informe de necesidad sobre la existencia de crédito adecuado y suficiente tiene cobertura presupuestaria y contable, a nivel de precontabilización en el momento de la firma del informe de necesidad y sin perjuicio de que posteriormente se proceda a su anotación contable definitiva. En otro caso debería o podría establecerse algún tipo de cautela a nivel de nombramiento de algún responsable en cada área que permitiera garantizar la existencia de crédito no sólo en el momento de la realización del

encargo y la firma del informe de necesidad, sino también a lo largo y hasta la terminación de la ejecución del gasto.

El art. 219 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, dispone que no estarán sometidos a intervención previa los contratos menores, que no implica que no deba acreditarse la existencia de crédito adecuado y suficiente. Es decir, la necesidad de retención de crédito no supone la fiscalización del gasto, sino simplemente acreditar que existe crédito para poder realizar el gasto. No dejamos de reiterar, que todo gasto debe contar previamente con crédito adecuado y suficiente para efectuarlo, y que la forma de constatarlo es precisamente la existencia de certificado de crédito o del algún documento similar firmado por algún empleado público que pueda tener asignado la función o responsabilidad de garantizar la existencia del crédito desde que se emita el informe de necesidad hasta que se termine la ejecución del gasto.

Esta distinción está claramente establecida en el art. 116 de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público, cuando regula las actuaciones preparatorias del contrato, en su apartado 3, párrafo 2º dispone que “asimismo, deberá incorporarse el certificado de existencia de crédito o documento que legalmente le sustituya, y la fiscalización previa de la intervención, en su caso, en los términos previstos en la Ley 47/2003, de 26 de noviembre”. Por lo tanto, una cosa es que se excluya la fiscalización previa y otra es que no sea necesario certificado de existencia de crédito para poder adjudicar un contrato menor. Exigencia que viene establecida por la normativa presupuestaria y la normativa de contratación.

En este sentido se pronuncia Francisco Antonio CHOLBI CACHÁ en su artículo “El contrato menor en términos de ejecución presupuestaria”, publicado en El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados, Nº 22, Sección Colaboraciones, Quincena del 30 Nov. al 14 Dic. 2003, Ref. 3802/2003, pág. 3802, tomo 3, cuando señala que *“La simplificación de los trámites del contrato menor en modo alguno puede soslayar la necesidad de aprobación del gasto, previas las gestiones verbales que se consideren convenientes por los distintos centros gestores, para formular la oportuna propuesta de gasto que contendrá dicha aprobación, momento en el cual se autorizará y dispondrá el mismo, por supuesto previa verificación, como no podía ser de otra forma de la existencia de crédito.”*

En los informes de la IGAE de 7 de agosto de 1998, de 19 de mayo de 2010 y de 7 de septiembre de 2011, se ha pronunciado sobre el alcance que tiene y qué documentación debe exigirse en la intervención previa del reconocimiento de la obligación en los contratos menores, y en concreto han dicho:

*“Por tanto, los extremos a comprobar en la intervención previa al reconocimiento de la obligación en los contratos menores serán aquéllos de carácter general previstos en los apartados Primero y Segundo del Acuerdo y los extremos adicionales contemplados en los tipos de expediente que respondan a la fase de reconocimiento de la obligación de los tipos de gasto mencionados -contratos de obras, suministros, consultoría y asistencia o de servicios-, siempre que dichos extremos vengan exigidos por la normativa material reguladora de tales contratos - Ley 13/1995 y texto refundido de la Ley General Presupuestaria-.*

(...)

*Estos extremos adicionales para los expedientes de reconocimiento de obligaciones en los contratos menores pueden resumirse, de acuerdo con el artículo 57 de la Ley 13/1995, de 18 de mayo, de Contratos de la Administraciones Públicas, en la incorporación al expediente “de la factura correspondiente que reúna los requisitos reglamentariamente establecidos”. “*

En el informe de la IGAE, de 2 de junio de 2020, en relación la fiscalización de los contratos menores se decía que:

**“(..) el alcance de la intervención previa del reconocimiento de la obligación en los contratos menores es limitado.**

*Como se manifiesta en el Informe de 12 de diciembre de 2017, de la IGAE, relativo a la falta de presupuesto en un contrato menor de obras, los motivos de reparo en la fase de reconocimiento de la obligación se limitan a los que correspondan a esta fase de acuerdo con el tipo de contrato y el régimen de intervención aplicable, indicando que «la Intervención Territorial de referencia no puede interponer reparo suspensivo en la intervención previa del reconocimiento de la obligación de los contratos menores habida cuenta del alcance de dicha intervención previa. **La citada intervención previa del reconocimiento de la obligación, según se ha concretado en la consideración anterior, no puede afectar a defectos de las fases anteriores de aprobación y compromiso del gasto, ya que las mismas no están sometidas a fiscalización previa, en la medida en que dichos defectos no sean motivo de reparo suspensivo en la fase de reconocimiento de la obligación** y los extremos objeto de preceptiva verificación puedan comprobarse a partir del resto de la documentación remitida, como en el caso objeto de discrepancia».*

Estos requisitos básicos trascendentes e indisponibles, en la fase de reconocimiento de la obligación son, esencialmente los de incorporación de la factura y de existencia de crédito presupuestario y órgano competente para el reconocimiento de la obligación.

Pero en desarrollo de la posibilidad que otorga el artículo 13 del Real Decreto 424/2017 de control interno de las entidades locales, el **Pleno del Ayuntamiento de A Coruña en fecha 8 de mayo de 2018**, aprueba para el Ayuntamiento y para el IMCE aplicar el modelo de fiscalización limitada previa de requisitos básicos, y  **fija para los contratos menores**, además de los trascendentes e indisponibles fijados para la IGAE por el Consejo de Ministros,  **los siguientes requisitos básicos adicionales:**

1. La incorporación de la factura según lo dispuesto en las Bases de Ejecución del Presupuesto.
2. El informe de necesidad del gasto, fraccionamiento del contrato y concentración del gasto del contratista.

La referencia y la exigencia de la concentración hay que entenderlo derogado a partir de la modificación del artículo 118 de la Ley 9/2017 de Contratos del Sector Público por la Disposición Final 1.1 del Real Decreto Ley 3/2020 de 4 de febrero que elimina esta limitación.

En el Anexo I de la Instrucción de contratación aprobada en Junta de Gobierno Local de 6 de noviembre de 2019 se establece el modelo de Informe de necesidad que deben cumplimentar los servicios gestores, entre cuyos requisitos a cumplimentar está en el de la existencia de crédito presupuestario en la aplicación presupuestaria para realizar el gasto.

El punto tercero del acuerdo del Pleno del Ayuntamiento de 8 de mayo de 2018, que aplica el régimen de fiscalización e intervención limitada previa, **habilita expresamente a éste órgano de control interno para dictar las instrucciones que se estimen necesarias para aclarar aquellos aspectos que se estimen necesarios en la aplicación del acuerdo.**

Se viene detectando que en algunas ocasiones **el informe de necesidad se firma en fecha posterior a la realización del gasto.** Estos informes de necesidad así como, en su caso, la aprobación del gasto deben ser previos a la realización del gasto, de cara a garantizar la existencia de crédito como requisito previo financiero y presupuestario y como condición de

ejecución para poder realizar cualquier gasto público. Hasta este momento, esta incoherencia entre fechas ha sido calificadas de desconformidades por este órgano de control interno bajo la presunción de existía crédito adecuado y suficiente con carácter previo a la realización del gasto por lo que se entendía que el incumplimiento era meramente formal. Sin embargo, el aumento de estos supuestos y que se haya comprobado materialmente que en ocasiones el gasto se hace sin que haya crédito presupuestario y que el informe de necesidad se firme posteriormente en el momento en el que se habilita (en fechas posteriores a la realización del gasto) el crédito dentro del mismo ejercicio presupuestario, motiva que sea necesario cambiar la calificación que hasta ahora se realizaba de desconformidad. La disciplina presupuestaria, para no incurrir en déficit presupuestario y financiero y contraer obligaciones sin financiación, obliga a adoptar las máximas cautelas. La mera existencia del informe de necesidad en fecha posterior no deja ser un mero cumplimiento formal pero no garantiza el cumplimiento material de la existencia de crédito.

También se viene comprobando dificultades en el control de los gastos por contratos menores de tracto sucesivo o para atender necesidades discontinuas. Resulta que muchos de ellos no tienen un RC o una autorización y disposición del gasto (AD) previamente contabilizada y se gestionan a través de varios ADO vinculados a un único contrato menor pero sin referencia a ningún RC previo, lo que complica realizar un seguimiento y verificación de la trazabilidad y legalidad presupuestaria del gasto de esos contratos. Y además existen casos en los que no quedan claros los hitos temporales de prestaciones en los casos de servicios de tracto sucesivo con importe fijo y cierto, y en otros, especialmente de suministros, no contienen una cuantificación económica unitaria, al no fijar precios unitarios, que permitan comprobar (porque no existen parámetro previos debidamente establecidos) la corrección de la obligación a reconocer.

No obstante, puede haber supuestos excepcionales que no excediendo los límites del contrato menor respondan a gastos de emergencia o a supuestos de imperiosa urgencia por la aparición de una necesidad pública que requiera una inmediata acción incompatible con la tramitación de los requisitos formales exigibles.

Por todo lo anterior, se dan nuevas

#### **INSTRUCCIONES PARA LA REVISIÓN DEL CUMPLIMIENTO DE LOS REQUISITOS FORMALES QUE DEBE VERIFICAR LA INTERVENCIÓN GENERAL EN LA FISCALIZACIÓN PREVIA DE LAS OBLIGACIONES ECONÓMICAS DERIVADAS DE CONTRATOS MENORES NO GESTIONADAS A TRAVÉS DE ANTICIPOS DE CAJA FIJA:**

**PRIMERA.-** Con la remisión de la factura o documentación acreditativa de la ejecución de **los gastos de contratos menores se revisará que el informe de necesidad, según el modelo aprobado y con su correcta cumplimentación, sea de fecha previa a la realización del gasto** y a tal efecto se podrá solicitar aclaraciones al servicio del inicio y terminación de la ejecución de la prestación en el caso de que no se pueda deducir de la documentación aportada.

La expedición del informe de necesidad previo al encargo de una prestación y a la realización del gasto implicará la acreditación de la existencia de crédito adecuado y suficiente que deberá mantenerse a lo largo de la ejecución del gasto y de la realización de la prestación. A tales efectos de adoptarán las medidas de control interno dentro de cada servicio gestor para garantizar la existencia de crédito adecuado y suficiente durante la ejecución de las prestaciones y del gasto que permite imputar la obligación económica con cargo a ese crédito reservado.

En los casos en los que se concluya que el informe de necesidad sea posterior al encargo y/o a la realización del gasto se formulará reparo de legalidad con carácter suspensivo por

incumplimiento del requisito básico del informe de necesidad, salvo en los excepcionales casos de gastos menores que respondan al concepto jurídico de (i) emergencia de la Ley de Contratos del Sector Público, debiendo quedar debidamente acreditado en la documentación que se remita, o a supuestos de (ii) imperiosa urgencia por la aparición de una necesidad pública que requiera una inmediata acción incompatible con la tramitación de los requisitos formales exigibles. En este último caso, además del informe de necesidad de fecha posterior al del gasto, deberá aportarse por el servicio gestor una motivación suficiente y coherente que permitan apreciar tales excepcionalidades y una declaración responsable de que existía crédito adecuado y suficiente en el momento de realizar el gasto.

**SEGUNDO.- En los (i) contratos menores de tracto sucesivo se comprobará que se hubiera fijado previamente hitos temporales y económicos** que permitan dar coherencia económica a las prestaciones contratadas y facturadas, y en **los casos de (ii) contratos menores de suministros o servicios o para atender necesidades discontinuas unitarias se comprobará que los precios facturados responden a precios unitarios** previamente establecidos en el informe de necesidad o en documento contractual o de fijación de condiciones que deben ser también anterior a la ejecución del gasto.

En el caso que se remita una obligación económica sin que se pueda comprobar la existencia de esos hitos o de los precios unitarios, se requerirá al servicio gestor para que (i) los concrete y aclare y/o (ii) si se han fijado previa o posteriormente al encargo y a la realización del gasto. Si no se aclarara o esa concreción no está previamente establecida y/o se hubiera fijado posteriormente a la realización del encargo y del gasto, se formulará un reparo de legalidad, que se valorará en cada caso su carácter o no de suspensivo atendiendo al grado o alcance de la indeterminación del valor económico de la prestación.

**TERCERA.-** La presente instrucción tendrá efectos a partir de su remisión por vía de correo electrónico a los responsables de las Direcciones de Área del Ayuntamiento que deberán ponerlo en conocimiento inmediato a los diferentes empleados municipales que estén bajo su dirección y que puedan resultar afectados.

A Coruña, a la fecha de la firma electrónica.

El Interventor General.