



■ **EL CONSULTOR**  
DE LOS AYUNTAMIENTOS

# La determinación del precio de los contratos públicos con base en el coste



*Juan Carlos  
Gómez Guzmán*



# La determinación del precio de los contratos públicos con base en el coste

*Juan Carlos Gómez Guzmán*

© Juan Carlos Gómez Guzmán, 2018  
© Wolters Kluwer España, S.A.

**Wolters Kluwer**

C/ Collado Mediano, 9  
28231 Las Rozas (Madrid)  
**Tel:** 902 250 500 – Fax: 902 250 502  
**e-mail:** clientes@wolterskluwer.com  
<http://www.wolterskluwer.es>

**Primera edición:** Septiembre 2018

**Depósito Legal:** M-30413-2018  
**ISBN versión impresa:** 978-84-7052-781-4  
**ISBN versión electrónica:** 978-84-7052-782-1

Diseño, Preimpresión e Impresión: Wolters Kluwer España, S.A.  
*Printed in Spain*

© **Wolters Kluwer España, S.A.** Todos los derechos reservados. A los efectos del art. 32 del Real Decreto Legislativo 1/1996, de 12 de abril, por el que se aprueba la Ley de Propiedad Intelectual, Wolters Kluwer España, S.A., se opone expresamente a cualquier utilización del contenido de esta publicación sin su expresa autorización, lo cual incluye especialmente cualquier reproducción, modificación, registro, copia, explotación, distribución, comunicación, transmisión, envío, reutilización, publicación, tratamiento o cualquier otra utilización total o parcial en cualquier modo, medio o formato de esta publicación.

Cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública o transformación de esta obra solo puede ser realizada con la autorización de sus titulares, salvo excepción prevista por la Ley. Diríjase a **Cedro** (Centro Español de Derechos Reprográficos, [www.cedro.org](http://www.cedro.org)) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra.

El editor y los autores no aceptarán responsabilidades por las posibles consecuencias ocasionadas a las personas naturales o jurídicas que actúen o dejen de actuar como resultado de alguna información contenida en esta publicación.

**Nota de la Editorial:** El texto de las resoluciones judiciales contenido en las publicaciones y productos de **Wolters Kluwer España, S.A.**, es suministrado por el Centro de Documentación Judicial del Consejo General del Poder Judicial (Cendoj), excepto aquellas que puntualmente nos han sido proporcionadas por parte de los gabinetes de comunicación de los órganos judiciales colegiados. El Cendoj es el único organismo legalmente facultado para la recopilación de dichas resoluciones. El tratamiento de los datos de carácter personal contenidos en dichas resoluciones es realizado directamente por el citado organismo, desde julio de 2003, con sus propios criterios en cumplimiento de la normativa vigente sobre el particular, siendo por tanto de su exclusiva responsabilidad cualquier error o incidencia en esta materia.

Los elementos que normalmente se identificarían en un «informe de deficiencias» del sistema de estimación del contratista, sin ser una lista cerrada, serían los siguientes:

- La falta de políticas claramente documentadas, procedimientos estándar y métodos que cubran el sistema de estimación del contratista. Los pequeños contratistas no suelen tener esos procedimientos por escrito ni establecidos formalmente.

- Soporte inexistente, desactualizado o inadecuado para los factores utilizados en la «certificación de costes» (como la mano de obra y los materiales).

- No realizar un análisis adecuado de los subcontratos propuestos antes de la presentación de la oferta. Es decir, no tomar las decisiones de hacer o subcontratar basadas en un análisis formal.

- La falta de datos presupuestarios más allá del año fiscal actual del contratista.

- Proponer la asignación de material al contrato de manera autónoma o simple, sin considerar otros requisitos que puedan ir asociados a lotes de producción que podrían pedirse al mismo tiempo.

- Proponer costes basados en cotizaciones de proveedores sin considerar datos históricos que indiquen que los precios negociados en última instancia con dichos proveedores son inferiores a los precios cotizados en la oferta.

- No considerar o usar selectivamente la experiencia de costes históricos de programas similares.

- No considerar los inventarios residuales.

- Aplicar directamente proyecciones escalando cotizaciones de proveedores.

Sin embargo, esta política de hallazgos de deficiencias en los sistemas de estimación de licitadores no evita el requisito de hacer un análisis en profundidad de los procedimientos y prácticas de estimación del contratista que se describen en la segunda parte de este manual, referidas a las auditorías de «sistemas y procedimientos». La frecuencia de estas auditorías también está influenciada y puede variar su periodicidad dependiendo de los elementos identificados en los «informes de deficiencia».

En resumen, cuando se identifica una deficiencia del sistema de estimación, el auditor de contratos, o los servicios técnicos y las personas dependientes del órgano de contratación que realicen la evaluación, deben considerar si es probable que la anomalía constituya un precio defectuoso si no se corrige antes de la presentación de la oferta definitiva, cuando el órgano de contratación decida

concluir las negociaciones. Si el evaluador de la «certificación de costes» de la oferta concluye que el cálculo del coste no es actual, exacto o completo, entonces deberán tomarse las siguientes medidas:

- Informar al contratista y solicitarle que tome las medidas correctivas necesarias. Buscar la asistencia del órgano de contratación cuando aquel no atienda dicha solicitud.
- Intentar obtener la evidencia necesaria y desarrollar el hallazgo de la deficiencia a través de medios o de procedimientos de comprobación apropiados.
- Si el contratista no corrige los costes de la certificación en el informe de la evaluación se deben comunicar al órgano de contratación las insuficiencias en la propuesta del contratista, aplicando en el informe las correspondientes salvedades o emitiendo una opinión negativa de la oferta.

### 3.2.2. *Evaluación individual de los costes estimados*

Los procedimientos más adecuados para hacer la evaluación individual de los costes estimados de las ofertas, es decir los que se contienen en las «certificaciones de costes», deben incluir, entre otros:

- 1) una revisión de los hallazgos y recomendaciones de la auditoría de «sistemas y procedimientos» (ver segunda parte de este libro), si las hubiera, incluidas las recomendaciones para evitar costes que tienen un impacto negativo en las ofertas;
- 2) un análisis de los informes de incumplimiento de la norma de costes aplicable, si los hubiera;
- 3) revisiones de los procedimientos escritos disponibles de estimación y de cálculo de presupuestos establecidos por el contratista;
- 4) entrevistas con el personal del contratista encargado de realizar los presupuestos y las estimaciones de costes para la oferta;
- 5) evaluación de los métodos y procedimientos realmente seguidos en la estimación de costes;
- 6) consideración de los datos de coste y cómo fueron utilizados en la oferta;
- 7) comparaciones de estimaciones de costes pasados con otros costes incurridos, si estuvieran disponibles; y,
- 8) análisis de tendencias de costes hechas por el contratista, si las hubiera.

### 3.2.2.1. Aspectos generales de la evaluación individual de los costes estimados

El auditor de contratos, o los servicios técnicos y el personal dependiente del órgano de contratación, también deberían obtener una información general de los costes individuales estimados relacionada con:

- La organización del contratista, con énfasis en los diversos departamentos funcionales que participan en la estimación de los costes.

- Los métodos y técnicas de estimación realmente utilizados y la naturaleza de los datos subyacentes de soporte y los juicios que respaldan cada elemento de coste.

- La atención prestada a los términos especiales que figuran en el PCAP, como la «certificación de costes» que debe contener la oferta económica y que son impuestos por el contrato.

- La disponibilidad y uso de datos contables, estadísticos, presupuestarios y de otro tipo.

- La medida y el alcance en que se obtienen y utilizan, si los hubiera, ciertos porcentajes y tasas de recargo de costes indirectos y de otros factores resultantes de acuerdos con órganos o autoridades en materia de contratación para fijación de precios y vigentes durante un período de tiempo determinado. Dichas tasas y factores representan proyecciones razonables de costes específicos, que realmente se producen y deben ser absorbidos con las ventas de la empresa, pero que no son fáciles de estimar, identificar o asociar con un contrato específico, artículo final del contrato o tarea, u objetivo de coste. También se ha de determinar si hay condiciones actuales que no permiten la aplicabilidad de estos tipos de factores de costes preestablecidos, porque existen circunstancias que pueden afectar negativamente en el contrato ya sea por cambios en las condiciones del mercado que afectan a los costes de los materiales o laborales, ahorros provenientes de programas de reducción de costes, cambios en los procesos de fabricación utilizados para fabricar productos y/o cambios en el tratamiento contable de los costes.

- El análisis gráfico (como series temporales y correlación) utilizado en la preparación de la estimación.

- El grado de coherencia entre las clasificaciones de costes utilizadas para fines de contabilidad de costes (costes directos e indirectos) y las utilizadas para fines de estimación de costes y las razones de las diferencias significativas, especialmente en las propuestas presentadas para artículos iguales o similares.

- Los tipos de productos fabricados y los procesos de fabricación involucrados. Esto incluye información sobre el control y seguimiento continuo de

los procesos de fabricación, los efectos de los cambios y/o la modernización de equipos y procesos.

- La confiabilidad de las estimaciones de costes anteriores, incluida una evaluación de las áreas de coste donde existen diferencias significativas entre los costes estimados y los costes reales y las razones de estas diferencias o desviaciones.

- Los controles gerenciales y los procedimientos de revisión y control interno del contratista, para determinar si las estimaciones de costes se prepararon utilizando las prácticas establecidas en la compañía y si se hicieron las acciones correctivas recomendadas por los auditores internos.

- La relación de la propuesta técnica del contratista con el coste estimado. La propuesta técnica debería y puede contener información tal como las descripciones de los artículos o servicios a producir o suministrar; cronogramas de producción, de prestación del servicio o entrega del suministro; planes de estimación de costes, adecuación de las herramientas especiales, utilización de la mano de obra y/o instrucciones específicas proporcionadas a cada departamento responsable de preparar los datos de los elementos de coste que van incluirse en la «certificación de costes» de la propuesta económica de la oferta.

### 3.2.2.2. Evaluación de la clasificación de costes directos e indirectos

Debe evaluarse la clasificación que hace el contratista de los costes para tener la certeza de que realiza un tratamiento uniforme de los elementos de coste con el objetivo de poder determinar si el tratamiento de los costes directos e indirecto, en la estimación de la oferta, es paralelo y consistente con el tratamiento contable de los costes requerido por la Norma de Costes (ver segunda parte de este manual) aprobada por el PCAP. El auditor de contratos, o los servicios técnicos dependientes del órgano de contratación que realizan la evaluación, deben analizar las inconsistencias y explicar los motivos del tratamiento diferente, si lo hubiera. Si esto sucediese, deben informar de ello como un incumplimiento de Norma de Costes aprobada por el PCAP.

También debe compararse el patrón, o criterios, de tratamiento de los costes directos e indirectos incluidos en la «certificación de costes» de la oferta con la DSP (ver Capítulo 10 de esta obra) emitida y divulgada al órgano de contratación, que debe ser consistente con citada norma de costes aprobada para el contrato, y con otras propuestas presentadas recientemente por el licitador (si hubiera seguido en ellas estas mismas pautas), particularmente cuando los artículos o servicios finales involucran un trabajo similar. Cuando la base y criterios para la clasificación de los costes son diferentes, dicha diferencia debería explorarse a fondo.





**D**ado que la nueva Ley de Contratos del Sector Público de 8 de noviembre de 2017 trata el «coste» de los contratos de un modo muy genérico, remitiéndose para su determinación –aunque sin mencionarlo explícitamente– a la Teoría Contable, es preciso descender a lo concreto y específico para poder abordar las exigencias que en materia del «coste» aquélla impone. Dichas exigencias derivan principalmente de los artículos 100 y 101 referidos al presupuesto base de licitación y valor estimado de los contratos; del artículo 102.7 que se configura como el precepto fundamental para determinar el precio de los contratos públicos con base en el coste y del artículo 148 que define, someramente, los elementos del «coste del ciclo de vida».

Este manual tiene por objeto proporcionar al operador jurídico las herramientas necesarias para poder determinar los costes de los contratos públicos, así como el beneficio razonable que debe de corresponder al contratista. De todo ello cabrá deducir un «precio» definitivo que sea justo y equilibrado. A tal fin, a lo largo de la obra se proponen los procedimientos para negociar y evaluar los costes efectivos, la fórmula de cálculo del beneficio del contratista, las reglas contables –«estándares de costes»– que deberían ser utilizadas para determinar el coste de sus prestaciones y la metodología para realizar la «auditoría de contratos»; en definitiva, los controles documentales y sobre el proceso de producción de las prestaciones, tanto de los costes estimados en sus ofertas como de los incurridos cuyo reembolso sea reclamado por los contratistas.

