



Informe 26/2023, de 29 de septiembre, de la Junta Consultiva de Contratación Pública de Cataluña (Comisión Permanente)

Asunto: El desglose de costes en el presupuesto base de licitación de los contratos de servicios y de suministro

ANTECEDENTES

La directora general de Contratación Pública ha dirigido a esta Junta Consultiva de Contratación Pública una petición de informe en relación con la interpretación del artículo 100 de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de contratos del sector público (en adelante, LCSP), respecto del desglose de costes en los contratos de servicios y de suministros.

A la petición de informe se indica que, de acuerdo con el artículo 100.2 de la LCSP, el presupuesto base de licitación se tiene que desglosar para indicar en el pliego de cláusulas administrativas los costes directos e indirectos y otros gastos eventuales calculados para su determinación, y se hace referencia al hecho que, así como en el caso de los contratos de obras los diferentes elementos que integran el presupuesto base de licitación se encuentran regulados en el artículo 131 del Reglamento general de contratos de las administraciones públicas, en relación con los contratos de servicios y de suministros no existen unas pautas normativas que orienten los órganos de contratación en la determinación de los conceptos que componen este presupuesto. En este sentido, se pone de manifiesto la existencia de una acusada incertidumbre en los diferentes departamentos de la Generalitat en torno a la interpretación conjunta del artículo 100.2 de la LCSP en relación con el 102 de la misma ley y solicita que esta Junta emita un informe indicando “cuál tendría que ser la estructura mínima que tendría que contener el desglose de costes en los contratos de servicios y suministros y la necesidad o no de llevar a cabo el desglose de costes en los contratos de suministros”.

II. De acuerdo con los artículos 3.1 y 4.1.a del Decreto 118/2023, de 27 de junio, por el cual se establece la composición y el régimen jurídico de la Junta Consultiva de Contratación Pública, esta Junta Consultiva informa sobre las cuestiones que, en materia de contratación pública, le sometan los departamentos de la Administración de la Generalitat. Por otra parte, el artículo 11.1.a del mismo Decreto atribuye a la Comisión Permanente la aprobación de los informes correspondientes.

CONSIDERACIONES JURÍDICAS

I. La consulta formulada plantea cuál tiene que ser la estructura o el contenido mínimo del desglose de costes del presupuesto base de licitación de los contratos de suministro y servicios, lo cual comporta, en el fondo, tener que determinar la interpretación conjunta que se tiene que dar al artículo 100.2 en relación con el artículo 102.3 de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de contratos del sector público (en adelante, LCSP).

Es procedente, por este motivo, iniciar el análisis haciendo referencia a estos preceptos y a la finalidad en que buscan dar satisfacción, recordando, en primer lugar, que la distinción entre los conceptos de presupuesto base de licitación, valor estimado del contrato y precio del contrato no obedece a una “imposición” de la Directiva 2014/24/UE, del Parlamento

Europeo y del Consejo, de 26 de febrero de 2014 (en adelante, Directiva 2014/24/UE), la cual no regula expresamente ni el precio ni el presupuesto base de licitación.¹

El artículo 100 de la LCSP, relativo al presupuesto base de licitación, dispone en el apartado 2 objeto de análisis que, en el momento de elaborarlo, los órganos de contratación se tienen que asegurar de que sea adecuado a los precios del mercado y que “a tal efecto” se tiene que desglosar para indicar en el pliego los costes directos e indirectos y otros eventuales gastos calculados para su determinación, así como, en los contratos en que el coste de los salarios de las personas empleadas para su ejecución formen parte del precio total del contrato, indicar de manera desglosada y con desagregación de género y categoría profesional los costes salariales estimados a partir del convenio laboral de referencia.

Por su parte, el artículo 102 de la LCSP, relativo al precio, establece en el apartado 3 objeto de análisis que los órganos de contratación se tienen que asegurar de que el precio del contrato sea adecuado para su efectivo cumplimiento mediante la estimación correcta del importe “atendiendo al precio general de mercado, en el momento de fijar el presupuesto base de licitación y la aplicación, en su caso, de las normas sobre ofertas con valores anormales o desproporcionados” –y haciendo referencia también a que “los servicios” los que el coste económico principal sean los costes laborales se tienen que considerar los términos económicos de los convenios colectivos aplicables.

Del debate articulado en torno a la interpretación de estos dos preceptos, es imperativo empezar por la génesis de su dicción literal. Y es que, en efecto, si el artículo 102.3 de la LCSP no operó un cambio de paradigma, manteniendo una cierta línea de continuidad con el contenido del artículo 87 del texto refundido de la Ley de contratos del sector público, aprobado por el Real decreto legislativo 3/2011, de 14 de noviembre (en adelante, TRLCSP) –trasladando la dicción literal del artículo 87.1.II al 102.3.II e introduciendo la obligación de considerar “los términos económicos de los convenios colectivos sectoriales, nacionales, autonómicos y provinciales aplicables en el lugar de prestación de los servicios”, cuando los costes laborales sean el coste principal–, no se puede decir lo mismo del artículo 100.2 de la LCSP, que no encuentra uno en lo referente al anterior texto legislativo.²

Así, y con el fin de dar respuesta a las cuestiones planteadas, conviene dar un breve repaso a los conceptos de presupuesto base de licitación (PBL), valor estimado del contrato (VEC) y precio del contrato.³ Por PBL se tiene que entender el límite máximo de gasto que el

¹ La Directiva 2014/24/UE únicamente se refiere al presupuesto y al precio del contrato en el artículo 26.4.b, en relación con la determinación de las “ofertas inaceptables”, indicando que lo son, entre otras, “y las ofertas cuyo precio rebase el presupuesto del poder adjudicador tal como se haya determinado y documentado antes del inicio del procedimiento de contratación”.

² En relación con esta cuestión, sobre la cual se tendría que haber esperado un pronunciamiento del Consejo de Estado respecto de la oportunidad de operar el desglose, este se limitó a su [dictamen](#) relativo al anteproyecto, a considerar que el orden sistemático de los artículos era poco adecuado: “siguiendo un orden conceptual y de importancia, debiera regularse primero el precio, después el valor estimado del contrato (...), y finalmente el presupuesto base de limitación o límite máximo de gasto”.

³ Esta Junta ya ha tenido ocasión de pronunciarse sobre los tres conceptos en el [Informe 3/2020, de 27 de marzo](#), en el cual se afirma que “de la regulación de estos conceptos se desprende, por una parte, que el presupuesto base de licitación y el valor estimado del contrato tienen su razón de ser en la fase de preparación del expediente de contratación, ya que hacen referencia a los importes que el órgano de contratación debe prever estimativamente y que sirven de base para llevar a cabo la licitación y por determinar el precio futuro del contrato. En cambio, por otra parte, el precio entra en

órgano de contratación compromete con la licitación, que incluye, precisamente por aquella circunstancia, el IVA, y, de acuerdo con el artículo 100.2 de la LCSP transcrito, se tiene que desglosar en costes directos e indirectos y otros gastos eventuales para su determinación, sin que la ley ofrezca un criterio sobre los elementos que tiene que incorporar cada una de estas categorías.

El VEC, de acuerdo con el artículo 101 de la LCSP, se determina a partir del importe total, sin incluir el IVA, calculándose a partir de los “costes derivados de la aplicación de las normativas laborales vigentes, otros costes que se deriven de la ejecución material de los servicios, los gastos generales de estructura y el beneficio industrial”, además de las posibles prórrogas, opciones, modificaciones o delgaduchas previstas. No se puede olvidar de que el artículo 116.4 de la LCSP exige la justificación del valor estimado en la memoria económica del contrato en su tramitación, incluyendo los conceptos que lo integran, sin precisarlos, tampoco en este último precepto.

Finalmente, como ya se ha visto, el artículo 102 de la LCPS se refiere al precio, que tiene que ser cierto y que tiene que incluir el IVA, y que tiene que ser adecuado para el cumplimiento efectivo del contrato, mandato que se instrumentaliza a partir de la estimación adecuada al precio general del mercado en el momento de fijar el importe del PBL.

Como resulta de la lectura conjunta de estos preceptos, en ninguno se hace referencia al contenido concreto que tiene que tener el desglose, más allá de la obligación genérica de recoger todos los costes y gastos que influyan en la realización de las prestaciones; refiriéndose a varios elementos que no concuerdan entre sí, de manera que si bien el artículo 100 se refiere a “costes directos e indirectos y otros eventuales gastos”, el 101, lo hace a “otros costes” derivados de la ejecución material, los gastos generales de estructura y el beneficio industrial, lo cual evoca el artículo 131 del Reglamento general de la Ley de contratos de las Administraciones públicas, aprobado por el Real decreto 1098/2001, de 12 de octubre (en adelante, RGLCAP) referido sólo a los contratos de obras.⁴

La finalidad de la existencia de un desglose es hoy indudable y responde a la necesidad de aportar claridad y seguridad jurídica a las empresas licitadoras, pero también a la necesidad de que los PBL se configuren con transparencia y adecuación al precio del mercado –que, en último término, tiene que permitir también el control. El desglose no se vincula sólo a la

juego en la fase de ejecución del contrato, una vez formalizado; se trata de una cifra que depende de la oferta de la empresa contratista y por esta razón no se conoce hasta el momento de la formalización; se corresponde con la contraprestación económica que tiene que percibir a cambio de su prestación –servicio, obra, suministro; y como se ha indicado tiene que ser cierto”.

⁴ El artículo 131 del RGLCAP, incluido en el título I, relativo al contrato de obras, dispone que el presupuesto base de licitación se obtiene de incrementar el presupuesto material de ejecución en los siguientes conceptos: “1. Gastos generales de estructura que inciden sobre el contrato, cifrados en los siguientes porcentajes aplicados sobre el presupuesto de ejecución material: a) Del 13 al 17 por 100, a fijar por cada Departamento ministerial, a la vista de las circunstancias concurrentes, en concepto de gastos generales de la empresa, gastos financieros, cargas fiscales, Impuesto sobre el Valor Añadido excluido, tasas de la Administración legalmente establecidas, que inciden sobre el costo de las obras y demás derivados de las obligaciones del contrato. Se excluirán asimismo los impuestos que graven la renta de las personas físicas o jurídicas. b) El 6 por 100 en concepto de beneficio industrial del contratista. Estos porcentajes podrán ser modificados con carácter general por acuerdo de la Comisión Delegada del Gobierno para Asuntos Económicos cuando por variación de los supuestos actuales se considere necesario. 2. El Impuesto sobre el Valor Añadido que grave la ejecución de la obra, cuyo tipo se aplicará sobre la suma del presupuesto de ejecución material y los gastos generales de estructura reseñados en el apartado 1.”

necesidad de evitar “omitir algunos de los costes en beneficio de alguna de las partes”, sino al mismo cumplimiento del contrato, en la medida en que el precio, que tiene que ser suficiente para darle cumplimiento, depende del cálculo correcto del PBL.⁵

Ahora bien, aunque la relación entre el artículo 100 y 101 no se clarifique en el texto legislativo y aunque no se establezca una estructura mínima de costes –ni, incluso, se utilicen los mismos conceptos–, hay que partir de la premisa, declarada por varios tribunales administrativos, que el desglose preceptuado por el artículo 100 en relación con el 102 es obligatorio; siendo así, cuando no se produce dicho desglose en el cálculo del PBL, se ha declarado la nulidad de los pliegos.⁶

El núcleo de la cuestión se articula en torno a los requisitos que dan satisfacción a este desglose. Pues bien, claro está que descomponer el presupuesto en diferentes prestaciones licitadas, asignándole la parte correspondiente a cada una, no da satisfacción a las exigencias que preceptúan los artículos 100.2 y 101.2 de la LCSP, en la medida en que la operación requerida no se agota con dicha descomposición, sino que requiere hacer explícitos los costes directos e indirectos y los “otros eventuales gastos”, que son las que tienen que permitir evaluar la adecuación de la determinación del precio del mercado.

Con todo, no se puede olvidar que la determinación del precio del contrato –y, por consiguiente, del PBL– constituye un criterio técnico en el cual, por lo tanto, resulta aplicable la doctrina sobre discrecionalidad técnica y, por este mismo motivo, es imprescindible su justificación –cómo, de hecho, lo es en todos los actos administrativos, si bien en los que comportan discrecionalidad técnica la motivación adquiere una importancia singular, en la medida en que es la que permite evitar la arbitrariedad.⁷

⁵ En este sentido, y por todos, el [Informe 42/18](#) de la Junta Consultiva de Contratación Pública del Estado (JCCPE); la Resolución del Tribunal Administrativo Central de Recursos Contractuales (TACRC) [1424/2022, de 11 de noviembre](#); y la Resolución del Tribunal Catalán de Contrato del Sector Público (TCCSP) [132/2020, de 25 de marzo](#), en la cual se hace referencia a esta cuestión indicando que el desglose ofrece “unos datos que son primordiales para la adjudicación y para la ejecución del contrato, ya que sirven para justificar un cálculo correcto y, en definitiva, para garantizar que la fijación del precio es ajustada a derecho.”

⁶ Así, por ejemplo, las resoluciones del TACRC [739/2019, de 4 de julio](#) o [506/2019, de 9 de mayo](#), entre muchas otras. Ahora bien, hay que distinguir entre la inexistencia del desglose y cuando este desglose no se recoge en los pliegos, pero sí en la memoria que acompaña la licitación. En este último caso, no se trata de un supuesto de nulidad de pleno derecho que pueda justificar el desistimiento del procedimiento de conformidad con el artículo 152.4. LCSP, tal como ha declarado, por ejemplo, el Tribunal Administrativo de Recursos Contractuales de la Junta de Andalucía (TARCJA), a la Resolución [47/2023, de 3 de febrero](#). En este sentido, la Resolución [1144/2018, de 17 de diciembre](#), del TACRC afirma que “El hecho de que la información desglosada se encuentre en la memoria económica, accesible a los licitadores en el expediente, y un resumen en el PCAP, además de no producir indefensión, se considera ajustado a lo dispuesto en el artículo 100.2 de la LCSP”. En otro orden de cosas, hay que tener presente que cuando el desglose es exigible en los términos del artículo 100 de la LCSP, si el contrato se divide en lotes, la exigencia se tiene que cumplir para cada uno, como ha indicado, por ejemplo, el TARCJA a su Resolución [233/2018, de 2 de agosto](#).

⁷ Así lo ha declarado el TACRC en numerosas ocasiones, por ejemplo, en las resoluciones, por todas, [1263/2019, de 11 de noviembre](#), [594/2019, de 30 de mayo](#), en la más reciente [711/2023, de 8 de junio](#), o en la [493/2021, de 30 de abril](#), en que el Tribunal explicita que “la determinación del valor estimado y, en relación con él, del presupuesto de licitación de los contratos del sector público es una materia regida por el principio de discrecionalidad técnica”. En un sentido similar se ha pronunciado el TCCSP, por todas, a la [Resolución 253/2023, de 13 de abril](#), en que sintetiza esta cuestión afirmando que “en relación con el mandato legal de que el precio del contrato o el PBL sean adecuados al

Este aspecto es especialmente relevante porque, incluso en los casos en que eventualmente no sea obligatorio el desglose en los términos previstos en los artículos mencionados, dicha falta de obligatoriedad no se tiene que trasladar a la motivación ni a la justificación del PBL. Es decir, en la medida en que opera la doctrina sobre la discrecionalidad técnica, y precisamente atendiendo a lo que se ha indicado con respecto a los preceptos, en todos los casos se tiene que justificar adecuadamente el coste de las prestaciones.

Centrado el debate interpretativo, hay que advertir que no es la pretensión de este informe el análisis específico de situaciones particulares que puedan ocurrir en sectores de actividad concretos, en la medida en que cada uno cuenta con unas particularidades y singularidades de tal entidad que imposibilitan establecer aquí una estructura de costes que pueda prever las vicisitudes –y, en fin, los costes concretos– que concurren. Por lo tanto, teniendo en cuenta que no es posible establecer una relación exhaustiva de los costes que se tendrían que incluir en cada categoría, en la medida en que este aspecto dependerá de cada contrato concreto, este informe enfoca su objeto a ofrecer pautas interpretativas y orientaciones conceptuales para la determinación de la estructura mínima que tendría que contener el desglose de costes en los contratos de servicios y suministro.

II. La primera de las cuestiones que es procedente analizar es la eventual necesidad de realizar el desglose preceptuado por el artículo 100.2. –eso es, en costes directos e indirectos y “otros eventuales gastos”– para los contratos de suministro.⁸

Ciertamente, el artículo 100.2 de la LCSP se encuentra insertado en el texto de la ley en el capítulo I del título III, titulado “normas generales”, y no distingue, en su redacción, entre tipo de contratos, tal como han declarado en reiteradas ocasiones los tribunales administrativos.⁹ Sin embargo, a pesar de esta ubicación sistemática en un capítulo que aplica a todos los contratos, independientemente de su tipología, hay que discernir si el precepto es, en todos los aspectos y la literalidad, aplicable a todas las tipologías o, en cambio, lo es el mandato orientado por su finalidad, eso es, la necesidad de que el PBL sea adecuado a los precios del mercado. De la lectura del precepto se desprende que el mandato imperativo no es el desglose de los costes en los términos en que lo expresa el artículo, considerado como un fin en sí mismo, sino que el desglose aparece como la técnica que realiza el deber de los órganos de contratación. Es decir, el contenido objetivo, el núcleo del precepto, el mandato que se dirige a los órganos –y que es lo que efectivamente resulta aplicable a la totalidad de los contratos, por su posición sistemática– se desprende del primer inciso del artículo 100.2, al establecer que “los órganos de contratación cuidarán de que el presupuesto base de licitación sea adecuado a los precios del mercado”.

mercado, hace falta tener en cuenta que el poder adjudicador dispone de un margen de discrecionalidad para determinar ambas magnitudes.”

⁸ En el Informe de la Junta Consultiva de Contratación Pública del Estado 42/18, al que se alude al escrito de petición de informe, se concluye, en relación con la compra de material de papelería y oficina, así como material eléctrico y de ferretería, que “el desglose exigible en cada caso debe ser el adecuado en la naturaleza de las prestaciones del contrato (...) sin que en los casos en que estemos en presencia de prestaciones tan sencillas como los suministros indicados en la consulta, cuyos precios de mercado son determinables con mayor facilidad, resulte necesario el más amplio desglose exigido en el artículo 100.2 de la LCSP”.

⁹ Por todas, Resolución del TACRC [1153/2018, de 17 de diciembre](#).

El desglose del PBL en los términos exigidos es una técnica –pero no la única, ni se extrae un criterio de *numerus clausus*- para “asegurarse de que el presupuesto base de licitación sea adecuado a los precios del mercado”, tal y como se infiere de la expresión que antecede su regulación –“a tal efecto”–, y que, por tanto, debe ponerse en relación con los fines perseguidos por la norma, esto es, la seguridad jurídica y la fijación de un presupuesto que se ajuste al precio del mercado. La cuestión, pues, es si se hace pivotar el núcleo del mandato a la exigencia de la adecuación de los precios del mercado o al deber de desglose. Hacerlo en el primero de los sentidos conlleva asumir que es posible la determinación de presupuestos base de licitación que, sin operar un desglose como el que se refiere el artículo 100.2, puedan acreditar la adecuación al precio del mercado, a pesar de las dificultades que eso implica para la seguridad jurídica y para el control; mientras que adoptar la segunda de las posiciones implica exigir para todas las tipologías contractuales un desglose que, en el caso de los suministros de bienes muebles, sin mayor complejidad, no es sólo contrario a la eficiencia y a los fines perseguidos, sino que es en muchos de los casos irrealizable.

Por lo tanto, esta última conclusión debe negarse, aunque no categóricamente, si se circunscribe únicamente a los contratos de suministro que no impliquen, por ejemplo, elementos complementarios o accesorios. Eso es así si se atiende a que, como se ha dicho, el artículo 102.3 de la LCSP indica que el precio tiene que ser “adecuado para el efectivo cumplimiento del contrato mediante la correcta estimación de su importe, atendiendo al precio general de mercado, en el momento de fijar el presupuesto base de licitación”, de manera que la formación del PBL se tiene que poner en relación con el precio, que tiene que permitir el cumplimiento efectivo del contrato, lo que resulta de la correcta estimación del PBL, a partir de su adecuación a los precios del mercado. De esta manera, el desglose establecido en el artículo 100.2. LCSP obedece a la necesidad de ajustarse a los precios del mercado para determinar un precio, que deberá serle necesariamente adecuado si quiere poder satisfacer el cumplimiento del contrato, no parece que tenga que ser exigible tal desglose por la adquisición de unos bienes muebles, el precio de los cuales se encuentra ya determinado –de forma unitaria– en el mercado, de manera que no es necesario desagregar su formación para la consecución de un precio “adecuado”, que ya se encuentra determinado en el mismo mercado y que, por lo tanto, ya le es adecuado.¹⁰

En definitiva, no parece razonable imponer a los órganos de contratación el deber –como se ha dicho, de difícil o imposible cumplimiento en ocasiones– de practicar para los contratos de suministro una descomposición de los costes al nivel exigido para los contratos de servicios. Sin embargo, de este hecho no se puede desprender que se esté negando la necesidad de tener en cuenta los costes que influyen en la determinación y configuración del PBL.¹¹ La diferencia entre las tipologías contractuales –y dentro de estas, entre los

¹⁰ En este sentido, por ejemplo, la [Resolución 120/2021, de 13 de julio del OARC del País Vasco](#), que afirma, poniendo en conexión el artículo 100.2 con el artículo 102 de la LCSP, que “el desglose (...) no parece tener sentido en los contratos de suministro, en los que dicho precio de mercado debe determinarse en función de los precios que los bienes muebles a adquirir suelen tener en el mercado”; y en un sentido similar [Acuerdo 44/2021, de 12 de mayo, del Tribunal Administrativo de Contratos Públicos de Aragón](#); [Resolución 84/2019, de 1 de febrero, del Tribunal Administrativo Central de Recursos Contractuales](#); [Resolución 3/2019 del Tribunal de Contratos de Madrid, de 9 de enero](#), o a la Resolución del [mismo Tribunal 491/2021, de 21 de octubre](#), en qué también afirma que “se advierte que en el caso de que los suministros no existe razón de protección de derechos sociales que justifiquen el desglose de costes directos e indirectos, es más, la distinción podría atentar con el principio de secreto mercantil”.

¹¹ Son diversos los pronunciamientos que han destacado la aplicabilidad de este mandato a las distintas tipologías contractuales. Así, por ejemplo, el TCCSP ha destacado en sus resoluciones

diferentes contratos, ya que se tiene que atender a la naturaleza de las prestaciones concretas— radica en el nivel de detalle que se tiene que exigir, pero no así en la negación del contenido literal de la ley, de la adecuación del PBL a los precios del mercado. La exención del desglose en costes directos e indirectos y otros gastos eventuales para el caso de los suministros se da precisamente porque la adecuación del presupuesto base en el mercado viene dada por la fijación de los precios unitarios en el mismo mercado.

Todo eso se tiene que poner en relación con lo que varios tribunales han declarado en relación con el cálculo del presupuesto por precios unitarios, aunque en el ámbito, mayoritariamente, de contratos de servicios. Es doctrina asentada y ampliamente reiterada que en el caso de los contratos en que el PBL se determina a partir de precios unitarios, no es procedente el desglose en los términos del artículo 100.2 de la LCSP. Y eso, en la medida en que si el precio de mercado se determina en términos unitarios, el PBL se tiene que formar y desglosar por unidades de precio de mercado hasta la cantidad máxima prevista en el pliego —siendo irrelevante el coste de las prestaciones, precisamente porque se establece por unidades de precio—, de manera tal que en estos casos se entiende el desglose cumplido cuándo se determina por las unidades de precio por las unidades ejecutadas.¹²

De los razonamientos seguidos hasta este momento resulta que, siendo la finalidad de los preceptos analizados la que se expone en los párrafos precedentes, y obedeciendo, por lo tanto, a una determinación del PBL adecuada para el cumplimiento del contrato atendiendo al precio general de mercado, esta finalidad puede quedar igualmente satisfecha en el caso de determinados contratos de suministros, aunque no exista el desglose de costes con el detalle en que exige el artículo 100.2 LCSP. Como se ha dicho, en la medida en que la finalidad de aquellas normas es ajustar el PBL al precio de mercado, y en la medida en que este precio de mercado, en el caso de determinados suministros, viene determinado por el

[144/2020, de 7 de abril](#), [132/2020, de 25 de marzo](#), y [285/2021, de 29 de septiembre](#), aunque referidas a contratos de servicios que, “el artículo 100.2 de la LCSP no distingue en función del tipo de contrato, sino que se limita a exigirlo con carácter general y en relación con los costes directos, indirectos y otros eventuales costes, incluidos los costes salariales en el caso que se trate de contratos en que el coste de los salarios de las personas destinadas a su ejecución formen parte del precio total del contrato”.

¹² En este sentido, por todas, resoluciones del TACRC [618/2020, de 14 de mayo](#), [1060/2021, de 2 de septiembre](#), [80/2022, de 20 de enero](#), y [615/2023, de 18 de mayo](#). En todas se hace referencia a la resolución del mismo TACRC [177/2020, de 6 de febrero](#), en la cual se afirma que “al tratarse de precios unitarios por informe según precios unitarios de mercado, el órgano de contratación al elaborar el presupuesto no calcula nada porque no tiene que hacerlo, ni costes directos e indirectos ni gastos eventuales para determinar unos precios por informe cuyos importes le vienen dados y determinados por los de mercado; pero sí cumple la exigencia legal pues el presupuesto se determina e integra por esos precios unitarios por unidad de ejecución y por el número de dichas unidades de ejecución”. A modo de ejemplo ilustrativo de la casuística, en dicha Resolución 1060/2021, de 2 de septiembre, se entiende que el PBL se ha determinado de acuerdo con la LCSP, en tanto que se había motivado el cálculo del precio unitario utilizado, calculado en función de los tramos kilométricos y plazas de vehículo; y en la Resolución 80/2022, de 20 de enero, mencionada, se entiende cumplido el desglose en la medida en que el precio unitario se había configurado atendiendo al estudio de precio de mercado sobre los productos objeto del contrato y el volumen de consumo en los centros dependientes del Sistema Nacional de Salud. También el TCCSP se ha pronunciado en una línea similar, por ejemplo en la reciente [Resolución 413/2023, de 28 de junio](#), en que recuerda la doctrina en virtud de la cual si bien “respecto de los precios formulados en términos unitarios, no es preceptivo que el órgano de contratación desglose los costes que los conforman en el PCAP”, no está eximido de una “necesidad de una mínima justificación de los conceptos que integran el presupuesto base de licitación”.

mismo mercado sin necesidad de ulteriores operaciones, el desglose de los costes directos e indirectos en los que haya incurrido el productor –todavía más alejado si la contratista es tan sólo una suministradora– no contribuye en nada a la satisfacción de los fines perseguidos.

Así pues, siempre que se trate del suministro de bienes muebles, que sean productos finales, cuyo precio se determina en el mercado y que se adquiera por precio unitario, no es exigible a los órganos de contratación el desglose con el nivel de detalle exigido por el artículo 100.2 LCSP, en la medida en que aquellos costes ya vendrán incorporados.¹³

No obstante, esta conclusión encuentra limitaciones, por su misma coherencia interna, cuando se incluyan, dentro del precio unitario máximo del suministro de un determinado elemento, prestaciones accesorias o complementarias (que bien podrían ser otros materiales a suministrar), caso en qué, a pesar de efectuarse por precios unitarios, se exige el desglose –si bien no necesariamente en términos de costes directos, indirectos y otros eventuales gastos– a los efectos de imputar al precio unitario aquellas prestaciones, evitando omitir el carácter gratuito.¹⁴

Por lo tanto, hay que responder la cuestión de si es necesario llevar a término el desglose de costes preceptuado por el artículo 100.2 de la LCSP –eso es, en costes directos e indirectos y otros gastos eventuales– en los contratos de suministros, en el sentido de que no es necesario en caso de contratos de suministros de bienes muebles que no incluyan prestaciones complementarias licitadas por precios unitarios, aunque el PBL se tiene que determinar incluyendo todos los costes y los gastos que influyen en la prestación, adecuados al precio del mercado.¹⁵

III. Como se desprende de una interpretación sistemática de la regulación del contrato de suministro –y, en fin, de su sustrato justificativo–, y se ve confirmado por la sistematización de los requisitos expuestos en la consideración jurídica anterior, la estructura de costes de los contratos de suministros se sitúa en una esfera diferenciada de la de los contratos de servicios. Como ya se ha apuntado, atendiendo a la complejidad de establecer una estructura única para los diferentes contratos de servicios –por la cantidad y disparidad de objetos que encuentran cabida y el elevado grado de singularidad que presentan los costes directos e indirectos para un sector concreto de actividad–, los criterios que se formulan a continuación se tienen que entender sin perjuicio de las especificidades de cada sector.

En la medida que el artículo 100.2. es el que establece el desglose de los costes en directos, indirectos y “otros gastos eventuales”, hay que plantearse qué implica cada una de estas categorías y, en particular, qué se tiene que entender por estos otros gastos

¹³ Conclusión a la cual, en otro orden de cosas, llega también la Junta Consultiva de Contratación Administrativa de Canarias, en la [Recomendación 1/2021, de 28 de octubre](#), afirmando “la no necesidad de este desglose en los supuestos de bienes muebles cuyo precio se determina por el propio mercado”.

¹⁴ Este es el caso, por todas, de la Resolución del [TACRC 1374/2022](#), de 3 de noviembre, en la cual se indica que la existencia de prestaciones “accesorias” o “complementarias” sin desglosar puede llevar a inferir que se tratan de prestaciones gratuitas sin contraprestación, y no en cambio con un precio independiente insertadas dentro del precio unitario máximo.

¹⁵ En este sentido, el Informe 42/18, de la JCCPE, ya mencionado, y la Resolución del [TACRC 547/2023](#), de 27 de abril, recuerdan la necesidad que para la elaboración del PBL de los contratos de suministros se tengan en cuenta todos los costes que llevan a su formación.

eventuales, teniendo en cuenta que el artículo 101.2 preceptúa que se tiene que tener en cuenta para el cálculo del VEC “los costes derivados de la aplicación de las normativas laborales vigentes, otros costes que se deriven de la ejecución material de los servicios, los gastos generales de estructura y el beneficio industrial”.

La cuestión de fondo, pues, es la determinación de la relación existente entre el artículo 100 y 101 de la LCSP, para poder avanzar, en un segundo estadio, a la determinación de la estructura de costes. Con respecto al uso de conceptos dispares en los artículos 100.2 y 101.2 de la LCSP, teniendo en cuenta que PBL y VEC parten de una misma noción económica y responden a una misma finalidad –garantizar que el precio del contrato resulte adecuado para satisfacer el objeto–, y que, a pesar de no tener el mismo alcance –en tanto que el VEC incluye, como es sabido, prórrogas y posibles modificaciones–, están unidos por un vínculo evidente que emerge del cálculo del coste económico de la prestación que se licita –hasta el punto que no sería concebible que el cálculo de los costes que da lugar al PBL difiriera sustancialmente de lo que da lugar al VEC–, la diferencia observada entre los conceptos enumerados entre uno y otro precepto, se tiene que entender no como una relación de exclusión, sino de concreción, cuando no de identidad. La relación entre los artículos 100 y 101 de la LCSP pues, es más bien de género y especie, eso es, los costes a que hace referencia el primero cristalizan en los conceptos – “otros costes”, “gastos generales de estructura” y “beneficio industrial”– del segundo.¹⁶

De todo eso se deriva la lógica conclusión que PBL y VEC forman parte de lo que podrían considerarse nociones que integran un mismo continuo interpretativo, que por este motivo lleva a las referidas consideraciones, y de los que se puede extraer una estructura común para su determinación. En relación con el artículo 101.2, precisamente, por parte de la doctrina y la jurisprudencia de los tribunales de recursos contractuales se ha entendido aplicable el artículo 131 del RGLCAP, que para el contrato de obras establece la relación entre el presupuesto base de ejecución material y el de licitación, determinando la inclusión –y el porcentaje– de los gastos generales y del beneficio industrial en los contratos de servicios, como criterio orientativo, en tanto que “referente general”, haciendo extensiva la estructura de los elementos que aquel artículo establece para los contratos de obras, a las otras tipologías contractuales, aunque con algunas reservas.¹⁷ La aplicabilidad del artículo

¹⁶ En este sentido, el TCCSP ha declarado en las resoluciones [341/2019, de 13 de noviembre de 2019](#), y en la más reciente [44/2023, de 25 de enero de 2023](#), que “a la hora de valorar la compleción de la información contenida en los documentos reguladores de la licitación y la corrección del cálculo del valor estimado del contrato, hay que tener en cuenta que, a pesar de la no coincidencia entre ambos preceptos sobre las partidas de gasto a incluir en uno y otro concepto económico – presupuesto base de licitación y valor estimado del contrato–, y la falta de definición de cada una, los conceptos enumerados por el artículo 101.2 de la LCSP para el valor estimado del contrato integran también el presupuesto base de licitación en la medida que los costes a que hace referencia el artículo 100.2 de la LCSP se concretan en los que detalla el artículo 101.2 de la LCSP”.

¹⁷ En este sentido se pronuncia, por ejemplo, la JCCPE en los Informes [40/19](#) –afirmando la aplicación del porcentaje a falta de una disposición específica, y en la medida en que el órgano de contratación los considere adecuados a la naturaleza de la prestación contractual y a las características propias del contrato en cuestión– y [50/08](#) y el TACRC, por ejemplo, a la Resolución [683/2016, de 9 de septiembre](#) –calificándolo de elemento inspirador. Ahora bien, una cosa es que se pueda entender aplicable como criterio orientativo para configurar el PBL, y en el terreno conceptual, y otra que sea exigible su aplicación –especialmente con respecto a los porcentajes que incluye–, y que su inaplicación motive, en contratos de servicios, la nulidad de los pliegos. Esta pretensión ha sido desestimada por el TACRC, por ejemplo a las resoluciones [1144/2018, de 17 de diciembre](#), o [592/2019, de 30 de mayo](#). Por su parte, el TCCSP recuerda en la reciente [Resolución 268/2023, de 19 de abril](#), “respecto del porcentaje previsto para los gastos generales de esta contratación que se concreta en un 5%, hay que poner de manifiesto que el artículo 131 del Reglamento de la Ley de

131 RGLCAP, pues, ha sido admitida atendida la falta de un precepto equivalente para los contratos de servicios y en la medida que opera como un elemento orientativo, que inspira al resto, por considerar estos que el sistema se construye a partir de la regulación del contrato de obras. Aunque este argumento no es compartido plenamente por esta Junta, que se inclina por considerar que su aplicabilidad no es directa, sino que viene mediada precisamente por la laguna de un precepto equivalente, y para dotar de coherencia la interpretación normativa –actuando como una especie de cláusula de cierre–, sí que lo es la consecuencia, esto es, que dicha regulación orienta la interpretación de la estructura de costes de los contratos de servicios.

De acuerdo con lo que se ha afirmado y atendida la estrecha relación de los artículos 101.2 y 100.2 de la LCSP, de la cual se puede extraer una estructura común para la determinación del PBL y del VEC, parecería no tener sentido predicar la extensión del artículo 131 RGLCAP en relación con la estructura de los costes para el cálculo del VEC, y no así para el presupuesto base de licitación.

Sin embargo, el artículo 131 del RGLCAP, que operaría como “esquema interpretativo” a partir del cual discernir los costes que tiene que integrar el PBL, utiliza la expresión “gastos generales de estructura” como integrador de “los gastos generales”, otros gastos y del “beneficio industrial”, mientras que la LCSP recoge en diferentes preceptos estos conceptos en el ámbito de los servicios haciendo referencia a “otros eventuales gastos”, a “otros gastos que derivan de la ejecución material” y a “los gastos generales de estructura y el beneficio industrial” –a pesar de, como se ha dicho, de acuerdo con el contenido literal del artículo 131 en el caso de las obras el beneficio industrial está incluido en los gastos generales de estructura. En todo caso, interpretando conjuntamente las referencias que contienen el artículo 100.2 de la LCSP a “otros eventuales gastos” calculados para la determinación del PBL; el artículo 101.2 de la LCSP a “otros costes que se deriven de la ejecución material de los servicios, los gastos generales de estructura y el beneficio industrial” que, como mínimo, se tienen que tener en cuenta para el cálculo del VEC; y el artículo 131 del RGLCAP a “gastos generales de estructura que inciden sobre el contrato” que integran el PBL de los contratos de obras; se puede inferir que, aunque se utilicen tres terminologías diferentes, cuando se aplica a los contratos de servicios, todas se tienen que subsumir en la categoría genérica de gastos generales.¹⁸

contratos de las administraciones públicas, cuando se refiere a los gastos generales de estructura e indica una cifra comprendida entre el 13 al 17% sobre el presupuesto de ejecución material, se está refiriendo al contrato de obras; mientras que, para el contrato de servicios, el artículo 197 del Reglamento, que también distingue entre el coste directo o indirecto de las unidades a ejecutar y prevé el incremento para atender los gastos generales y el beneficio industrial del contratista, no precisa en cambio un porcentaje concreto de referencia”, de manera que no niega la aplicación pero afirma la improcedencia de alegar este porcentaje.

¹⁸ Se puede entender que estas diferencias operan únicamente en el *nomen iuris*, en la medida en que el artículo 131 del RGLCAP se refiere a gastos generales de estructura para integrar en su seno los “gastos generales de la empresa, gastos financieros, cargas fiscales, Impuesto sobre el Valor Añadido excluido, tasas de la Administración legalmente establecidas, que inciden sobre el costo de las obras y demás derivados de las obligaciones del contrato. Se excluirán asimismo los impuestos que graven la renta de las personas físicas o jurídicas” y en segundo término “el beneficio industrial”, y, en cambio, el artículo 101.2 de la LCSP distingue entre “costes que se deriven de la ejecución material de los servicios, los gastos generales de estructura y el beneficio industrial”, de manera que lo que el artículo 131 del RGLCAP subsume dentro de la calificación genérica de “gastos generales de estructura”, la ley lo particulariza como categoría propia. A esta conclusión contribuye el hecho de que el artículo 100.2 de la LCSP se refiere a “otros eventuales gastos”, los cuales distingue de los costes directos e indirectos, fácilmente aproximables en las que derivan de la ejecución material de la prestación a que hace referencia el art. 101.2 de la LCSP y el mismo 131 RGLCAP –en relación con el 130 del mismo RGLCAP–, integrando así aquellos costes.

Por otra parte, una interpretación ajustada a la Ley –e, incluso, a la denominación misma de los conceptos– lleva a asumir que los costes directos e indirectos lo son en razón del objeto del contrato particular, es decir, que no son permanentes ni inmutables, ni existen como tales con independencia del objeto concreto, y, en cambio, los gastos generales de estructura existirían aunque no se concretaran en el contrato particular, en la medida en que son aquellas necesarias para posibilitar el despliegue de la actividad de la empresa. Es decir, los costes directos e indirectos son costes mediados por su relación de proximidad con la ejecución material del contrato, y que se justifican y particularizan por la vinculación con un contrato concreto, y no así con los gastos necesarios para la existencia de la contratista para desarrollar su actividad –con independencia del contrato de la que eventualmente resulte adjudicataria.¹⁹

Es, pues, la ejecución material de la prestación concreta la que disciplina los costes directos e indirectos –que, además, son calificables como tal precisamente en atención a aquella–, mientras que los gastos generales –muy gráficamente denominados de estructura– obedecen a un estadio previo, diferenciado del contrato concreto, vinculado a la existencia de la empresa y al desarrollo de su actividad. De manera que los costes indirectos y directos son endógenos en el contrato, y por lo tanto se generan necesariamente por su vinculación con aquel, mientras que los gastos generales, vinculados a “la estructura” preexistente, no.

En este orden de consideraciones, la estructura mínima que tendría que tener el desglose de costes en los contratos de servicios responde a un esquema que incluya, con la conexión concreta en atención al objeto, al sector y a las particularidades de la licitación en cuestión, los costes directos, los indirectos, los gastos generales y el beneficio industrial. Así, establecida esta delimitación conceptual, y una vez determinada la relación entre el artículo 100 y el 101 de la LCSP, así como la integración interpretativa de los artículos 130 y 131 del RGLCAP, procede analizar qué conceptos y elementos podrían integrar las cuatro categorías.

Con respecto a los costes directos e indirectos, y atendiendo a lo que ya se ha indicado, no implica especiales dificultades interpretativas entender que los costes directos vienen a

¹⁹ En este sentido, el Informe 40/19 de la JCCP, ya mencionado, al definir los costes generales como “aquéllos que no tienen la consideración de coste del servicio, por cuanto no dependen directamente de la prestación de éste, sino que constituyen realmente costes derivados de la actividad general de la empresa contratista”; el Informe [50/08](#) de aquella misma Junta en el cual se definían los costes generales, aplicados por analogía del artículo 131 del RGLCAP como “aquéllos que no guardan una relación directa con la ejecución de contrato ni con las obligaciones derivadas del mismo”; la Recomendación 1/2021 de la Junta Consultiva de Canarias, también mencionada, al afirmar que “El concepto de gastos generales de estructura hace referencia a aquellos que deben tenerse en cuenta a la hora de determinar el precio del contrato, deducidos de los conceptos que integran el presupuesto base de licitación, y que no guardan una relación directa con la ejecución del contrato ni con las obligaciones derivadas del mismo; es decir, son aquellos desembolsos relacionados con un proyecto de cualquier tipo por el mero hecho de tener una actividad en funcionamiento y engloba los gastos necesarios para no cesar la actividad, pero que no están directamente relacionados con los productos o servicios que se ofrecen y por lo tanto no aumentan los beneficios de la empresa, por ejemplo, los costes del gas, electricidad, limpieza, etc.”; y la [Resolución 22/2023](#) del TARCJA, si bien referida a un caso de justificación de oferta anormal. Sin embargo, parte de la doctrina ha considerado que los costes indirectos incluyen, por su naturaleza, los gastos generales –, por ejemplo el TACP de Madrid en las resoluciones [3/2019, de 9 de enero](#) y [7/2021, de 12 de enero](#), asocia los costes directos con los propios de la ejecución del contrato y los indirectos con el beneficio industrial y los gastos generales.

suponer aquellos que afectan directamente a la prestación –y, por lo tanto, el contrato–,²⁰ mientras que los indirectos responderían a aquellos que, vinculados al contrato, afectan a toda la prestación sin vincularse a un coste directo en particular. Si anteriormente se ha entendido que el artículo 131 del RGLCAP opera como un marco interpretativo, en la línea en la que se han pronunciado varios órganos, nada impide aplicar la misma analogía con el artículo 130 del mismo RGLCAP, que ofrece una sistematización de los elementos que componen los costes directos e indirectos por obras.²¹ Sin pretender que esta analogía se aplique a los elementos concretos del contrato de servicios, la extracción del criterio que lo informa a partir de aquella sistematización, viene a confirmar los conceptos indicados.

Con respecto a los costes laborales, y especialmente en aquellos contratos que sean singularmente intensivos en mano de obra, resulta necesario incluirlos dentro de los costes directos, con la desagregación que se indica en la consideración jurídica siguiente si concurren las circunstancias descritas. En este sentido, la LCSP distingue entre “costes salariales” en el artículo 100 y “costes laborales” en los artículos 101 y 102, refiriéndose a elementos diferentes, que no varían sólo en el *nomen iuris*, sino que aluden a realidades conceptuales diferentes. Así, mientras que los costes salariales –que son los que se tienen que desagregar cuando corresponda en los términos del último inciso del artículo 100.2. LCSP- se tienen que restringir a las percepciones salariales, el más amplio concepto de costes laborales, que incluye, además de los costes salariales, otros como las cotizaciones obligatorias en la Seguridad Social o los elementos vinculados al convenio sectorial de aplicación, tendrían que insertarse también en la estructura de costes. En este sentido, no parece que pueda entenderse que el resto de costes laborales que no pertenecen propiamente a la esfera salarial puedan derivarse *per se* a la categoría de costes indirectos, incluso cuando se compongan únicamente de cotizaciones en la seguridad social, que, en razón de la adscripción concreta a la prestación, integran la categoría de costes directos. Como se ha dicho, tales conceptos –costes directos e indirectos– se tienen que distinguir de los “otros eventuales gastos” en que son insertables los gastos generales o de estructura y el beneficio industrial.

En este sentido, siendo aplicable el artículo 131 del RGLCAP en los términos que se han expuesto, no se aprecian motivos para no considerar aplicables, en los mismos términos y siempre de manera subsidiaria en lo que se aprecie al caso concreto, y atendiendo a la naturaleza de la prestación contractual, los porcentajes de este artículo en cuanto a los

²⁰ La IGAE los define en su manual de [Principios generales sobre contabilidad analítica de las Administraciones públicas](#), como en “aquellos que se vinculan en la actividad del proceso de transformación de los productos, bien a través de las relaciones factor-proceso o proceso-producto”.

²¹ De acuerdo con este precepto “se considerarán cosas directos: a) La mano de obra que interviene directamente en la ejecución (...); b) Los materiales (...) que quedan integrados en la unidad de que se trate o que sean necesarios para su ejecución; c) Los gastos de personal, combustible, energía, etc. que tengan lugar por el accionamiento o funcionamiento de la maquinaria e instalaciones utilizadas en la ejecución (...); d) Los gastos de amortización y conservación de la maquinaria e instalaciones anteriormente citadas” y “se considerarán cosas indirectos: Los gastos de instalación de oficinas (...), comunicaciones, edificación de almacenes, talleres, pabellones (...), laboratorio, etc., los del personal técnico y administrativo adscrito exclusivamente a la obra y los imprevistos. Todos estos gastos, excepto aquéllos que se reflejen en el presupuesto valorados en unidades de obra o en partidas alzadas, se cifrarán en un porcentaje de los costes directos, igual para todas las unidades (...)”.

costes generales y al beneficio Industrial, como criterio orientativo, pero en ningún caso obligatorio.²²

Ahora bien, a efectos de establecer un criterio de ponderación, puede tenerse en cuenta para los gastos generales la complejidad de la prestación en el sector de actividad concreto que presuponga la necesidad de disponer de una determinada estructura que justifique un mayor porcentaje de gastos generales, con el fin de evitar la preterición de estos gastos insertados en los costes directos o indirectos, así como un desequilibrio en la onerosidad del contrato. Así, para ponderar dicha complejidad se puede considerar indicado observar las “barreras de entrada” al sector en que se enmarca la licitación, entre las cuales se incluye necesariamente el grado de regulación, además de otros aspectos que pueden contribuir a calibrar el porcentaje.²³

En todo caso, la determinación del porcentaje concreto constituye un criterio insertado dentro de la discrecionalidad técnica, en la cual es aplicable esta doctrina.

IV. Del desglose que se ha indicado en los párrafos precedentes, adquiere particular importancia el de los costes salariales, que se tienen que desagregar por género y categoría, de acuerdo con lo que indica el artículo 100.2 de la LCSP *in fine*. El primer elemento que se tiene que tener en cuenta en este punto es el uso de la expresión costes salariales, y no así laborales –distinción que ya se ha hecho explícita en la consideración jurídica anterior. Además, la particularidad del desglose allí preceptuado es la acotación de la obligatoriedad a un supuesto concreto y no a todos los contratos.

Como premisa hay que recordar que, si bien bajo la vigencia del TRLCSP –y, por lo tanto, sin una mención explícita como la que hoy se encuentra en este artículo 102 de la LCSP– era amplia la doctrina de los tribunales contractuales considerando que los convenios laborales no eran vinculantes para el órgano de contratación, por no existir un importe mínimo a imponerle en la configuración del PBL, sino que constituían un indicio al cual se podía acudir para determinar el precio, subordinándose así la normativa laboral a los principios de eficiencia y de estabilidad presupuestaria y control del gasto, la LCSP vigente ha operado un cambio de paradigma, de manera que existe una vinculación mayor y más intensa con la normativa laboral.²⁴ Esta vinculación es la que implica que los costes

²² Recuerda el TARCJA en la [Resolución 527/2022, de 7 de noviembre](#) que no es aceptable impugnar una estructura de costes con unos porcentajes diferentes sobre la base del artículo 131 RGLCAP, para contratos de servicios. Una conclusión similar se puede inferir de la Resolución del TCCSP [268/2023, de 19 de abril](#), en que se rechaza la posibilidad de acoger la alegación del recurrente sobre la base que un porcentaje en concepto de gastos generales de un 5% es insuficiente –teniendo en cuenta lo que dispone el artículo 131 RGLCAP– en un contrato de servicios.

²³ La Junta Consultiva de Canarias propone en la Recomendación 1/2021, de 28 de octubre, ya mencionada, atender a la complejidad de la licitación para la ponderación en el caso concreto del porcentaje a aplicar en concepto de gastos generales, aludiendo al concepto de “mayor o menor regulación”. Por otra parte, conviene recordar que para los contratos de obras y bajo la vigencia del derogado [Reglamento general de contratación del Estado](#) de 1975, el Departamento de Presidencia emitió [la Orden de 11 de abril de 1989](#), fijando para su departamento un porcentaje del 16% en concepto de gastos generales; y que, ya bajo la vigencia del actual RGLCAP del 2001, el Ministerio de Fomento emitió la [Orden FOM/1824/2013, de 30 de septiembre](#), en virtud de la cual establecía, para los contratos de obras competencia de aquel departamento, un 13% en este concepto.

²⁴ Por ejemplo, bajo la vigencia del TRLCSP anterior, la Resolución del [TACRC 37/2018, de 19 de enero](#), indicaba que, con el fin de fijar el precio general del mercado, la existencia de un convenio

laborales derivados de los convenios colectivos ya no operen únicamente como fuente de conocimiento a efectos de determinar el precio general del mercado, sino que adquieren fuerza vinculante. Es imperativo, pues, desagregar los costes salariales atendiendo en el convenio colectivo de referencia, elemento de destacada importancia para determinar la adecuación a derecho del PBL.

La cuestión radica en determinar cuándo es obligatorio el desglose de los costes salariales, a la vista de la literalidad del artículo 100.2 de la LCSP, que alude a los “contratos en que el coste de los salarios de las personas ocupadas para su ejecución formen parte del precio total del contrato”. Así, es obligatorio el desglose mencionado únicamente en los contratos de servicios y no sólo cuando sean importantes los costes laborales en la cuantía del precio total del contrato, ni sólo cuando estos costes integren el precio total del contrato –ya que en cualquier objeto intervendrá de una u otra manera un coste laboral necesario para la determinación del precio–, sino cuando el coste de los salarios de las personas empleadas además de ser un coste sea también precio, eso es, cuando el precio se defina por unidades de tiempo y trabajo y, por consiguiente, los costes salariales integren esencialmente el precio del contrato.²⁵

A estos dos requisitos –que se trate de un contrato de servicios en que el coste principal sea salarial y que estos costes formen parte del precio del contrato–, se le suma uno último, que en puridad es consecuencia de los anteriores. Para que sea obligatorio el desglose por categoría y género, el coste salarial tiene que ser el de los trabajadores vinculados a la ejecución del contrato que realizan la prestación directamente para la Administración –y no así para el público en general–, en la medida en que es en estos en que la Administración controla la ejecución del servicio que se le presta, ya que se le presta directamente.²⁶ Adicionalmente, hay que apuntar la no obligatoriedad del desglose en los casos en que se desconozca la composición de la plantilla que estará afecta a la ejecución del contrato.²⁷

colectivo y su contenido era una fuente de conocimiento a la cual podía acudir el órgano de contratación para determinar el valor estimado, pero no la única y, en este sentido, consideraba que no era admisible que el PBL se tuviera que determinar teniendo en cuenta las cláusulas de subrogación laboral impuestas en un convenio colectivo. A la subordinación de la normativa laboral a los principios de eficiencia y de estabilidad presupuestaria y control del gasto hacía referencia el TACRC, bajo la vigencia del TRLCSP, por ejemplo, en la Resolución [366/2018, de 13 de abril](#), y [707/2016, de 16 de septiembre](#), así como en las resoluciones allí citadas.

²⁵ En este sentido lo ha afirmado el TACRC en una consolidada doctrina –por todas, la Resolución 739/2019, de 4 de julio, ya mencionada, y las resoluciones [633/2019, de 13 de junio](#), [1007/2019, de 31 de julio](#), [822/2021, de 1 de julio](#), y [1424/2022, de 11 de noviembre](#), también acogida por el TCCSP –por ejemplo, en la Resolución 349/2019, de 20 de noviembre.

²⁶ En este sentido, por todas, la Resolución [1496/2019, de 19 de diciembre](#), ejemplifica en los contratos de vigilancia, seguridad o limpieza los contratos en que procede la desagregación por género para formar parte los costes salariales de los costes económicos principales del contrato –premisas que acaba por restringir la obligatoriedad a los contratos de servicios en que la prestación se ejecuta, además, directamente para la Administración, excluyéndose aquellos en que la prestación personal se realiza para el público en general; y la [SAN 116/2019, de 2 de febrero](#).

²⁷ En la resolución [1333/2019, de 18 de noviembre](#), el TACRC afirma que “el mandato legal citado no puede interpretarse de forma extrema en el sentido que obligue a desagregar lo inexistente o desconocido, pues no se puede obligar a lo imposible: Quiero ello decir que, efectivamente, si el convenio de referencia no establece diferencias retributivas por razón de género, y, además, no se impone ni en el PCAP ni en norma alguna una distribución por géneros del concreto personal mínimo exigido que ha de adscribirse a la ejecución de las prestaciones del contrato, no cabe sino concluir que el citado desglose con desagregación por géneros de los costes salariales estimados según

En todo caso, el cumplimiento de los criterios que determina la obligación del desglose en los términos expuestos no implica la incorrección de lo que sea efectuado en estos términos en contratos en que no haya dicha obligación porque los costes salariales no supongan el coste principal del contrato ni integren el precio. En estos contratos, aquel cumplimiento matiza la obligatoriedad, volviéndose opcional, y teniendo que atender en todo caso al grado de intensidad que para los costes suponga la mano de obra.²⁸ En todo caso, de eso no se deriva que para los contratos que no se encuentren incluidos en el supuesto de hecho con que describe el inciso final que se analiza del artículo 100.2 LCSP no sea necesario el desglose de costes, ni la inclusión de los costes laborales –y por lo tanto salariales–, sino que no es imperativo que se realice con el nivel de detalle exigido por este artículo.

Sobre la base de las consideraciones anteriores, la Comisión Permanente de la Junta Consultiva de Contratación Administrativa formula las siguientes

CONCLUSIONES

I. El artículo 100.2 de la LCSP anuncia la obligación de los órganos de contratación de elaborar el presupuesto base de licitación asegurándose de garantizar la adecuación a los precios de mercado y, a este efecto, la obligatoriedad de desglosar los costes tomados en consideración para su determinación. Esta obligación se tiene que interpretar a partir de la interrelación de los artículos 100 y 101 de la LCSP, en la medida en que las categorías de costes directos e indirectos y otros gastos eventuales se tienen que relacionar con los otros gastos que se deriven de la ejecución material de los servicios, los gastos generales de estructura y el beneficio industrial, con la finalidad de ajustar el máximo posible el resultado de dicho cálculo al precio adecuado al mercado. Así, presupuesto base de licitación, valor estimado de contrato y precio se tienen que entender como nociones que integran un mismo continuo interpretativo, que tienen como finalidad la satisfacción de la prestación – garantizada a partir del establecimiento de un precio suficiente– y la adecuación del precio del contrato al precio general del mercado, sin que en su formación concurren elementos que acaben por privilegiar determinados costes que no se concilien con la necesidad de la contratación.

II. Para los contratos de suministros de bienes muebles determinados por precio unitario y que no incluyan prestaciones accesorias no desglosadas, en el cálculo del precio unitario máximo no es necesario realizar el desglose en los términos prescritos en el artículo 100.2 de la LCSP, en la medida en que el mandato de adecuar el presupuesto base de licitación al precio del mercado ya se realiza en estos casos, en los que los precios vienen determinados por el mercado, que los provee como productos finales. En estos casos, teniendo en cuenta que los costes en que ha incurrido el productor del suministro son de difícil –o imposible– cálculo y ajenos a los costes del contrato –cuyo objeto se relaciona con el suministro y no así con la producción– no es exigible el desglose en costes directos e indirectos y gastos generales, lo cual no implica que el cálculo del presupuesto base de licitación no se tenga que justificar convenientemente.

III. Para la definición de la estructura de costes para los contratos de servicios hay que atender al objeto del contrato y, en particular, a las singularidades y especificidades que

convenio laboral aplicable no puede establecerse en el PCAP ni en el documento regulador de la licitación y del contrato, por lo que no se puede infringir por ello el citado artículo 100.2 de la LCSP.”

²⁸ En este sentido, la resolución del TARCJA [62/2021, de 25 de febrero](#).

presenta el sector o sectores de actividad en que se inserta. En todo caso, la estructura mínima de costes para los contratos de servicios tendría que obedecer a un esquema articulado en torno a la estimación de los costes directos, los indirectos, los gastos generales y el beneficio industrial, con la posibilidad de estimar los porcentajes a imputar a estos últimos aplicando subsidiariamente los establecidos al artículo 131 RGLCAP, en los términos apuntados en la consideración jurídica III de este informe.

IV. Con respecto al desglose de los costes salariales por género y categoría profesional, sólo es necesario desagregarlos en aquellos términos cuando los costes salariales que constituyen el coste principal del contrato no sólo son un coste, sino que son elemento integrador del precio y, por lo tanto, este se define por unidades de precio y de trabajo y, en último término, la prestación la recibe directamente la Administración, y no así la ciudadanía o el público en general. En el resto de casos, en los que no impera la obligación de desagregar en estos términos los costes salariales, el cálculo de los costes laborales requiere la justificación correspondiente.

Barcelona, 29 de septiembre de 2023.