

Recurso 550/2025
Resolución 616/2025
Sección Tercera

RESOLUCIÓN DEL TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE RECURSOS CONTRACTUALES DE LA JUNTA DE ANDALUCÍA

Sevilla, 10 de octubre de 2025.

VISTO el recurso especial en materia de contratación interpuesto por la entidad [REDACTED] (en adelante la recurrente) contra la resolución del órgano de contratación, de 5 de septiembre de 2025, de adjudicación en relación con el contrato denominado “Servicio de ayuda a domicilio”, convocado por el Ayuntamiento de Lucena (Córdoba) (Expte. SE-42/24), este Tribunal, en sesión celebrada el día de la fecha, ha dictado la siguiente

RESOLUCIÓN

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO. El 20 de diciembre de 2024, se publicó en el perfil de contratante en la Plataforma de Contratación del Sector Público (PCSP) y en el Diario Oficial de la Unión Europea el anuncio de licitación, por procedimiento abierto y tramitación urgente, del contrato de servicios indicado en el encabezamiento de esta resolución, poniéndose los pliegos a disposición de los interesados ese mismo día a través del citado perfil. El valor estimado del contrato asciende a 89.024.457,63 euros.

A la presente licitación le es de aplicación la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público, por la que se transponen al ordenamiento jurídico español las Directivas del Parlamento Europeo y del Consejo 2014/23/UE y 2014/24/UE, de 26 de febrero de 2014 (en adelante LCSP), y demás disposiciones reglamentarias de aplicación en cuanto no se opongan a lo establecido en la citada norma legal.

El órgano de contratación acordó la adjudicación el 5 de septiembre de 2025 a favor de la entidad [REDACTED] (en adelante la adjudicataria).

SEGUNDO. El 26 de septiembre de 2025, la entidad recurrente presentó en el registro de este Tribunal escrito de recurso especial en materia de contratación contra el citado acuerdo de adjudicación.

La Secretaría de este Tribunal dio traslado del escrito de recurso al órgano de contratación, requiriéndole la documentación necesaria para su tramitación y resolución que, posteriormente y tras su reiteración, tuvo entrada en esta sede administrativa el 2 de octubre de 2025.

La Secretaría del Tribunal concedió un plazo de 5 días hábiles a las entidades licitadoras para que formularan las alegaciones que considerasen oportunas, sin que se hayan recibido en el plazo concedido para ello.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. Competencia.

Este Tribunal resulta competente para resolver en virtud de lo establecido en el artículo 46 de la LCSP y en el Decreto 332/2011, de 2 de noviembre, por el que se crea el Tribunal Administrativo de Recursos Contractuales de la Junta de Andalucía.

SEGUNDO. Legitimación.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 48 de la LCSP, ostenta legitimación la recurrente para la interposición del recurso, pues su eventual estimación le situaría en condiciones de obtener la adjudicación.

TERCERO. Acto recurrible

En el presente supuesto el recurso se interpone contra la adjudicación de un contrato de servicios cuyo valor estimado es superior a cien mil euros, convocado por un ente del sector público con la condición de Administración Pública, por lo que el acto recurrido es susceptible de recurso especial en materia de contratación al amparo de lo dispuesto en el artículo 44 apartados 1.a) y 2.c) de la LCSP.

Aun cuando formalmente el recurso se interpone contra la resolución de adjudicación del contrato, de forma principal denuncia la indebida admisión de la oferta de la entidad adjudicataria.

CUARTO. Plazo de interposición.

En cuanto al plazo de interposición del recurso, en el supuesto examinado, conforme a la documentación enviada por el órgano de contratación, se ha interpuesto dentro del plazo legal establecido en el artículo 50.1 d) de la LCSP.

QUINTO. Fondo del asunto. Alegaciones de las partes.

1. Alegaciones de la entidad recurrente.

La recurrente cuestiona la acreditación por parte de la entidad adjudicataria de su solvencia económica y financiera de acuerdo con lo solicitado en el pliego de cláusulas administrativas particulares (PCAP) rector del presente procedimiento de licitación.

En este sentido, en la cláusula 12.2. del PCAP se establecen los siguientes criterios:

«- La ratio de solvencia de la empresa licitadora (ratio entre activo total y pasivo total), al cierre del último ejercicio económico para el que esté vencida la obligación de aprobación de cuentas anuales, deberá ser superior a 1,30; y la ratio de tesorería de la empresa licitadora (ratio entre activo y pasivo corriente) para dicho ejercicio, deberá ser superior a 1. El método para valorar dicho dato será mediante la aplicación de las siguientes fórmulas:

Ratio de solvencia= Activo total/ Pasivo total

Ratio de tesorería= Activo corriente/ Pasivo corriente.

La empresa licitadora acreditará su solvencia económica y financiera mediante la aportación de la documentación que se indica: Por medio de sus cuentas anuales aprobadas y depositadas en el Registro Mercantil, si el empresario estuviera inscrito en dicho registro, y en caso contrario por las depositadas en el registro oficial en que deba estar inscrito. Los empresarios individuales no inscritos en el Registro Mercantil acreditarán sus cuentas mediante sus libros de inventarios y cuentas anuales legalizados por el Registro Mercantil, acompañado de escrito que acredite los ratios de solvencia y tesorería en los términos indicados en esta cláusula.»

Sobre la exigibilidad de estos requisitos la recurrente argumenta lo siguiente: «El plazo de presentación de proposiciones finalizó el 14 de enero de 2025. Por tanto, conforme a lo previsto en el artículo 140.4 de la LCSP, la solvencia económica y financiera de los licitadores debía concurrir en esa fecha, y acreditarse mediante las cuentas anuales ya aprobadas y depositadas en el registro correspondiente».

Pues bien, la entidad recurrente manifiesta: «3.2.- Hecho acreditado: el depósito registral de las cuentas 2023 de la adjudicataria es posterior al 14/01/2025.

El Acta de la Mesa de 7/05/2025 deja constancia de que, dentro de la documentación aportada por la adjudicataria, figura la “Resolución de inscripción (...) de 13 de febrero de 2025” del depósito de cuentas 2023 en el Registro de Sociedades Cooperativas Andaluzas (Jaén). Es decir, el depósito se produjo el 13/02/2025, ya vencido el plazo para presentar ofertas, los pliegos son *lex contractus* y obligan a todos; si el PCAP exige cuentas depositadas para acreditar solvencia, no cabe satisfacer el requisito con depósito posterior.

La adjudicataria por tanto no tenía sus cuentas depositadas a 14/01/2025 (lo estuvieron el 13/02/2025), de modo que no concurría el presupuesto de aptitud en el momento relevante.

El depósito sobrevenido en febrero no puede “retrotraerse” a enero, ni la Mesa podía equivaler la presentación a depósito, frente a lo que claramente exige el PCAP. Permitir lo contrario quebranta la igualdad frente a los licitadores que sí llegaron al hito con el requisito perfecto, y vacía de contenido el estándar de fehaciencia que el pliego impone (“cuentas depositadas”).».

Afirma, que concurre falta sobrevenida de acreditación de la solvencia en el momento exigido por lo que procede su exclusión del procedimiento de licitación.

En segundo lugar, afirma: «4.1.- La ratio de solvencia acreditada por las cuentas anuales de (...) [la adjudicataria] es inferior al mínimo exigido:

Tal y como se recoge en el acta de la Mesa de 7 de mayo de 2025, del examen de las cuentas anuales de 2023 de la adjudicataria resulta un activo total de 40.954.713,41 euros y un pasivo total de 36.051.189,78 euros, arrojando una ratio de solvencia de 1,13601, muy por debajo del mínimo de 1,30 exigido por el PCAP. Este dato es objetivo y aritmético: basta dividir los importes reflejados en las cuentas depositadas para comprobar el incumplimiento.

Es más, este mismo resultado coincide con lo que recoge el informe de auditoría independiente emitido sobre las cuentas de (...) [la adjudicataria], que valida las cifras presentadas y su clasificación contable. Por tanto, el incumplimiento no es una cuestión interpretativa, sino un hecho contable verificado.

4.2.- Los informes de parte se apartan de la realidad contable y de la normativa cooperativa aplicable:

Para tratar de salvar este incumplimiento, la adjudicataria aportó un informe elaborado por un economista de su confianza, al que se añadió posteriormente otro encargado por el propio Ayuntamiento, en el que se afirma que determinados fondos de socios o aportaciones reembolsables deberían computarse como patrimonio neto, y no como pasivo, de modo que la ratio de solvencia resultante se aproximaría al umbral exigido.

Sin embargo, ambos informes incurren en un error jurídico y contable de base: proponen la inaplicación de las normas contables vigentes para las sociedades cooperativas. Concretamente, las aportaciones obligatorias de los socios con derecho de reembolso deben figurar en el pasivo del balance, y no en el patrimonio neto, conforme establecen:

➤ El Plan General de Contabilidad adaptado a las sociedades cooperativas (Orden EHA/3360/2010, de 21 de diciembre), que obliga a clasificarlas como pasivos financieros cuando son reembolsables.

➤ El artículo 60 de la Ley 14/2011, de 23 de diciembre, de Sociedades Cooperativas Andaluzas, que reconoce expresamente el derecho al reembolso en caso de baja del socio. Este régimen jurídico confirma que tales aportaciones son exigibles y, por tanto, deben contabilizarse como pasivo, dado que pueden provocar la salida inmediata de recursos de la entidad.

En oposición a los informes de parte, se aporta como DOCUMENTO NÚMERO 3, Informe jurídico sobre la calificación contable de las aportaciones reembolsables de los socios en sociedades cooperativas: aplicación a las cuentas de (...) [la adjudicataria] (ejercicio 2023), firmado por XXXXXX, Socio Director del Área Mercantil de (...)».

A su juicio, resulta de aplicación el principio de igualdad y de seguridad jurídica y la vinculación a la contabilidad oficial. Manifiesta que la acreditación de la solvencia no puede convertirse en un ejercicio de contabilidad creativa. Sobre esta cuestión manifiesta: *«Debe recordarse que el informe de auditoría emitido sobre las cuentas de (...) [la adjudicataria] no cuestiona la clasificación de las aportaciones reembolsables como pasivo, sino que la avala, siguiendo las normas contables aplicables».*

Motivos por los que solicita la estimación del recurso para que se proceda a anular el acto impugnado, así mismo a la exclusión de la entidad adjudicataria, para que se proceda a la adjudicación a su favor.

2. Alegaciones del órgano de contratación.

Se opone a los motivos de impugnación en los términos recogidos en el escrito de recurso. Con relación al momento en el que debe existir el documento acreditativo de la solvencia económica y financiera, manifiesta que el artículo 140 de la LCSP exige en un primer momento una declaración, y que no es hasta que se presenta la documentación previa a la adjudicación (artículo 150.2 de la LCSP) cuando se tiene que aportar la documentación justificativa. Sobre esta cuestión argumenta: *«Es, por lo tanto, en este momento, y no en el de la presentación de la oferta, en el que el licitador debe aportar la documentación justificativa del cumplimiento de los requisitos de solvencia, respecto de los cuales el art. 140.1 b) de la LCSP, sólo exige, en la fase de presentación de ofertas, una mera declaración responsable con arreglo al DEUC.*

Por lo tanto, lo que exige la ley es que el licitador reúna los requisitos de solvencia en el momento de presentar la oferta, pero no que el documento acreditativo de la misma exista en dicho momento. Dicho documento debe existir en el momento en el que, con arreglo al artículo 150.2 de la LCSP, se le requiera para presentar la documentación acreditativa de los extremos incluidos en la declaración responsable contenida en el DEUC».

El órgano de contratación tras esta reflexión concluye: *«En el presente caso el requerimiento al que se refiere el artículo 150.2 de la LCSP se realiza el día 24 de abril de 2025, y es cumplimentado por (...) [la adjudicataria] el día 30 de abril, fechas en las que las cuentas anuales correspondientes al año 2023 (último ejercicio económico para el que estaba vencida la obligación de aprobar las cuentas anuales), ya habían sido aprobadas y depositadas en el Registro de Cooperativas, por lo que el documento presentado cumplía todos los requisitos exigibles».* Manifiesta que nos encontraríamos ante una irregularidad formal, alude a que una exclusión por este motivo conculcaría el principio de libertad de acceso a las licitaciones.

En lo relativo a la ratio de solvencia manifiesta que el adjudicatario presentó unas cuentas anuales en las cuales el resultado de realizar la división anteriormente reproducida ($\text{ratio de solvencia} = \frac{\text{activo total}}{\text{pasivo total}}$) daba un resultado de 1,13601 por tanto inferior al exigido en el PCAP -superior a 1,30-. Alega que le solicitó subsanación a la adjudicataria sobre esta cuestión, como resultado, afirma que la entidad en esta sede le presentó un informe en que se alude a la *«Orden EHA 3360/2010 por la que se aprueban las normas sobre los aspectos contables de las sociedades cooperativas»*, señalando que *“La aplicación de esta norma tiene importantes consecuencias en el tratamiento de las partidas de capital social y reservas o beneficios no distribuidos, pues a diferencia de las sociedades de capital que se consideran Patrimonio Neto, en el caso de las cooperativas y, dependiendo de los casos, se deben tratar como Pasivo Financiero”. En base a dichas consideraciones y previo análisis de las partidas incluidas en la cuenta general presentada por (...) [la adjudicataria] concluía que dicha cooperativa cumplía los requisitos de solvencia exigidos por el PCAP».*

Alega el órgano de contratación que ante la complejidad del asunto solicitó por su parte un informe pericial, que manifiesta llega a unas conclusiones similares al presentado por la adjudicataria. Sobre lo anterior concluye: *«Si analizamos el contenido de ambos informes, podemos concluir que de no tener en cuenta las particularidades del régimen contable de las cooperativas, resultaría que para alcanzar la ratio de solvencia exigida, estas deben presentar unos mejores datos económicos que las sociedades de capital, ya que una sociedad mercantil que presente en 2023 unos resultados económicos idénticos a los de (...) [la adjudicataria] tendría una ratio de solvencia*

de 1,33, mientras que esta última, por el mero hecho de ser una sociedad cooperativa, presenta una ratio de solvencia de 1,13, lo que supone un evidente agravio comparativo y una vulneración del principio de igualdad. Por el contrario, si aplicamos los mismos criterios contables a todos los licitadores y, de conformidad con el Plan General Contable, consideramos que las partidas mencionadas forman parte del Patrimonio Neto, resulta que (...) [la adjudicataria] cumple la ratio de solvencia exigida, conclusión a la que llegan los dos informes mencionados. No se trata de inaplicar la normativa contable de las cooperativas sino de homogeneizar los criterios contables aplicables a todos los licitadores, a fin de dar cumplimiento al principio de igualdad de trato entre los licitadores consagrado en el artículo 1.1 de la LCSP y de evitar agravios comparativos. Y todo ello sin olvidar que la homogeneización realizada tiene un evidente apoyo legal en la Disposición Adicional Única de la Orden EHA 3360/2010, lo que aleja cualquier atisbo de ilegalidad. Quisiera destacar que ambos informes coinciden al céntimo en el cálculo de la ratio de solvencia ($40.954.713,41 / 30.7360.303,33 = 1,3327$), lo que viene a confirmar el carácter objetivo de las conclusiones obtenidas por ambos profesionales, en el sentido de que no hay discusión en las partidas que tienen un diferente tratamiento contable, ni en la cuantía de las mismas».

Sobre su actuación en el procedimiento de licitación concluye el órgano de contratación: «Como vemos la actuación del Ayuntamiento:

- a) Ha estado presidida por el deseo de garantizar la igualdad de trato entre los licitadores, de forma que la distinta normativa contable aplicable a unos y otros no se tradujera en un agravio comparativo para alguno de ellos, a los cuales, de facto, se les exigiría una mayor ratio de solvencia que a los restantes.*
- b) Tiene una sólida cobertura legal en la Disposición Adicional única de la Orden EHA 3360/2010.*
- c) Se ha desarrollado de forma absolutamente transparente, objetiva e imparcial, solicitando un informe pericial a un profesional cualificado e independiente, cuya elección se ha realizado con la máxima neutralidad e imparcialidad posible, con la colaboración del Colegio de Economistas de Córdoba y en base a criterios objetivos (mejor oferta económica), obviando cualquier atisbo de subjetividad».*

Motivos por los que solicita la desestimación del recurso interpuesto.

SEXTO. Consideraciones del Tribunal.

Vistas las alegaciones de las partes, procede entrar en el núcleo de la controversia que se centra en analizar si la documentación presentada por la entidad adjudicataria acredita según lo exigido en el PCAP los requisitos de solvencia económica y financiera.

Como se ha indicado, lo primero que manifiesta la recurrente es que las cuentas anuales que presenta la adjudicataria para acreditar su solvencia se encuentran depositadas en el Registro de Sociedades Cooperativas Andaluzas de Jaén el 13 de febrero de 2025, es decir con posterioridad a la fecha del fin de plazo de presentación de proposiciones que fue el 14 de enero de 2025.

Consta en el expediente la documentación previa a la adjudicación presentada por la entidad adjudicataria, entre ella, figura diligencia de la Delegación Territorial de Jaén de la Consejería de Empleo, Empresa y Trabajo Autónomo, en la que se hace constar que con fecha 13 de febrero de 2025 se acuerda la inscripción solicitada por la entidad el 10 de febrero de 2025. Dichas cuentas se corresponden con las del ejercicio 2023 que son las utilizadas por la entidad para acreditar la solvencia económica y financiera exigida en el PCAP en la forma anteriormente reproducida.

Sobre lo anterior, procede manifestar que el artículo 27.2 de la Ley 14/2011, de 23 de diciembre, de Sociedades Cooperativas Andaluzas, establece que la «*Asamblea General ordinaria la que tiene que reunirse anualmente, dentro de los seis meses siguientes al cierre del ejercicio económico anterior, para analizar la gestión social; aprobar, si procede, las cuentas anuales, y distribuir los resultados positivos o imputar pérdidas*». Por otro lado, el

artículo 146 del Decreto 123/2014, de 2 de septiembre, por el que se aprueba el Reglamento de la Ley 14/2011, de 23 de diciembre, de Sociedades Cooperativas Andaluzas, regula que *«Las sociedades cooperativas andaluzas depositarán las cuentas anuales dentro del mes siguiente al de su aprobación, junto con el informe de gestión y el de auditoría de cuentas, en su caso, en la unidad registral que resulte competente conforme a las reglas establecidas en el artículo 109»*, que según queda recogido en su artículo 148 deberán ser calificadas y depositadas por el mencionado registro en el plazo de un mes.

De esta manera, resulta necesario precisar que en la cláusula 12.2.1. del PCAP se exigen dos requisitos para la acreditación de la solvencia económica y profesional; una ratio de solvencia y tesorería correspondiente al cierre del último ejercicio económico para el que esté vencida la obligación de aprobación de las cuentas anuales, año 2023, y por otra parte, se indica que se acreditará la solvencia por medio de las cuentas, para el supuesto en el que nos encontramos, las depositadas en el registro oficial en que deba estar inscrito.

La entidad adjudicataria aporta, como se ha indicado, sus cuentas anuales de 2023. Según la documentación previa a la adjudicación que figura en el expediente dichas cuentas fueron aprobadas el 11 de diciembre de 2024, solicitada su inscripción en el correspondiente registro el 10 de febrero de 2025, y la inscripción se realiza el 13 de febrero de 2025. La fecha de fin de plazo de presentación de ofertas fue el 14 de enero de 2025. Es decir, que, a fecha de fin del plazo de presentación de proposiciones, efectivamente, las cuentas anuales que la adjudicataria aporta para acreditar su solvencia económica y financiera no están ni presentadas en el registro oficial al que se refiere el PCAP, por tanto, lógicamente, tampoco se encuentran depositadas.

Sobre esta cuestión, la recurrente manifiesta en su escrito de impugnación que no concurría el requisito de aptitud en el momento requerido, a fecha de fin del plazo de presentación de proposiciones por lo que procede la exclusión. Como se ha indicado, en síntesis, el órgano de contratación, en cambio, considera que la acreditación se debe realizar atendiendo a la fecha del requerimiento y no al del fin de plazo de presentación de proposiciones.

Al efecto, interesa traer a colación lo dispuesto en los apartados 1.a).2 y 4 del artículo 140 de la LCSP:

“Artículo 140. Presentación de la documentación acreditativa del cumplimiento de los requisitos previos.

1. En relación con la presentación de la documentación acreditativa del cumplimiento de los requisitos previos, se observarán las reglas establecidas a continuación:

a) Las proposiciones en el procedimiento abierto deberán ir acompañadas de una declaración responsable que se ajustará al formulario de documento europeo único de contratación de conformidad con lo indicado en el artículo siguiente, que deberá estar firmada y con la correspondiente identificación, en la que el licitador ponga de manifiesto lo siguiente:

(...)

2. Que cuenta con la correspondiente clasificación, en su caso, o que cumple los requisitos de solvencia económica, financiera y técnica o profesional exigidos, en las condiciones que establezca el pliego de conformidad con el formulario normalizado del documento europeo único de contratación a que se refiere el artículo siguiente.

(...)

4. Las circunstancias relativas a la capacidad, solvencia y ausencia de prohibiciones de contratar a las que se refieren los apartados anteriores, deberán concurrir en la fecha final de presentación de ofertas y subsistir en el momento de perfección del contrato.”

Así las cosas, queda claro que el depósito de las cuentas con las que se pretenda acreditar la solvencia económica y financiera es exigible y debe haberse realizado antes de la finalización del plazo de presentación de ofertas, por lo que el órgano de contratación no debió entender acreditada dicha solvencia de la adjudicataria con el certificado aportado, que no solo acredita que el depósito es posterior al fin de plazo de presentación de ofertas, sino también la propia presentación de las cuentas (v.g. Resoluciones 594/2022, de 16 de diciembre y

230/2025, de 16 de mayo de este Tribunal) siendo ya obligatorio a la fecha del fin de presentación de proposiciones que las cuentas anuales de 2023 estuvieran aprobadas, presentadas y depositadas en el registro correspondiente.

Asimismo, se manifiesta igualmente el Tribunal Administrativo Central de Recursos Contractuales, por ejemplo, en su Resolución 1515/2023, de 23 de noviembre, al indicar: *«En el presente caso, la cuestión radica en una falta de acreditación de la solvencia requerida en el PCAP, que, como exige, el artículo 140.4 LCSP, debe concurrir en la fecha final de presentación de ofertas y subsistir en el momento de perfección del contrato. De ahí que el órgano de contratación ha actuado de manera legalmente procedente, al no haber acordado automática la retirada de la oferta, sino que ha requerido hasta en dos ocasiones a la recurrente para que subsanara y acreditara poseer la solvencia requerida al fin del plazo de presentación de ofertas, no habiendo subsanado, en plazo, los defectos de solvencia observados»*.

En este sentido, la LCSP dispone en su artículo 139.1 que las proposiciones de los interesados deberán ajustarse a los pliegos y documentación que rigen la licitación, y su presentación supone la aceptación incondicionada por el empresario del contenido de la totalidad de sus cláusulas o condiciones, sin salvedad o reserva alguna. Sobre esta cuestión, procede invocar la doctrina sobre la *lex contractus*, siendo la regla general que los pliegos son la ley del contrato entre las partes y la presentación de proposiciones implica su aceptación incondicionada por las entidades licitadoras, por lo que, en virtud del principio de *“pacta sunt servanda”* y teniendo en cuenta que la recurrente no impugnó los pliegos en su día, necesariamente ha de estar ahora al contenido de los mismos (v. gr. Resoluciones de este Tribunal 103/2017, de 19 de mayo y 121/2017, de 9 de junio, entre otras muchas, así como la Resolución 460/2017, de 26 de mayo del Tribunal Administrativo Central de Recursos Contractuales).

Motivos por los que procede la estimación de este motivo de recurso, puesto que la entidad no acredita el depósito de las cuentas anuales, de las que ya existía dicha obligación a fecha de fin de plazo de presentación de ofertas -siendo incluso presentadas en el correspondiente registro con posterioridad a dicha fecha- y que fueron las que se utilizaron para acreditar la ratio de solvencia económica y financiera.

Al respecto, el incumplimiento de los requisitos exigidos en los pliegos no admite graduación en cuanto al número de ellos; el hecho de que una empresa licitadora no observe una exigencia del pliego es motivo suficiente para la exclusión de su oferta del procedimiento de licitación, no siendo por tanto ni tan siquiera necesario que se produzcan dos, tres o más incumplimientos. En este sentido se ha expresado este Tribunal, entre otras muchas, en sus Resoluciones 200/2016, de 9 de septiembre, 36/2017, de 15 de febrero, 35/2018, de 8 de febrero, 23/2020, de 30 de enero, 424/2021, de 28 de octubre, 577/2021, de 23 de diciembre y 411/2022 de 4 de agosto.

En cualquier caso y en virtud del principio de congruencia, se procederá a analizar la segunda cuestión alegada por la recurrente que es la insuficiente acreditación de la ratio de solvencia de conformidad con lo exigido en el PCAP. Como se ha reproducido, en la cláusula 12.2.1. en la que se establecen los requisitos de la solvencia económica y financiera, se exige una determinada ratio de solvencia que supone que del resultado de la división del activo total entre el pasivo total se obtenga más de 1,30.

La recurrente manifiesta que de acuerdo con las cuentas anuales correspondientes al ejercicio 2023 presentadas por la entidad adjudicataria se obtiene un cociente que asciende a 1,13601 y que por tanto es inferior al mínimo exigido, dicha circunstancia es reconocida por el órgano de contratación que alude a la necesidad de interpretar el pasivo total de una cooperativa de una determinada forma, resultando que sí se alcanzaría el mínimo exigido.

En este sentido el órgano de contratación alude al contenido de un informe realizado por un economista colegiado, de 30 de abril de 2025, -que consta en el expediente remitido- y que la adjudicataria acompaña a la documentación presentada para la acreditación de la solvencia económica y financiera en sede de subsanación.

En el informe se manifiesta: *«La entidad (...) [adjudicataria], formula sus cuentas anuales en la modalidad de normal aplicando lo dispuesto en la orden EHA 3360/2010 por la que se aprueban las normas sobre los aspectos contables de las sociedades cooperativas. Esta norma es la de obligado cumplimiento para la formulación de las cuentas anuales de las sociedades cooperativas»*. En este sentido, se argumenta que la aplicación de la mencionada orden conlleva que el tratamiento de las partidas de capital social y reservas o beneficios no distribuidos, dependiendo de los casos, deban ser considerados como pasivo financiero por la obligatoriedad por parte de la entidad de devolver las cantidades aportadas en el supuesto de que una persona titular cause baja. En ese sentido el informe indica que para que dichas cantidades pudieran considerarse patrimonio neto sería necesario que el reembolso fuera discrecional y ello necesita un acuerdo favorable en este sentido por parte del órgano de administración.

En el informe se reproduce parte de la contabilidad de 2023 de la adjudicataria llegando a la siguiente conclusión: *«De todas estas partidas, tan sólo los préstamos bancarios y la fianza tienen el carácter de exigibles, sin embargo, a efectos contables, se consideran Pasivo Financiero, además de los bancarios las partidas de Fondos de Retornos y Acreedores por FRO a largo plazo»*, sobre lo anterior hace referencia a la disposición adicional única de la citada Orden EHA/3360/2010, de 21 de diciembre, por la que se aprueban las normas sobre los aspectos contables de las sociedades cooperativas, para concluir que las citadas partidas tienen consideración de pasivo solo a efectos contables y de formulación de cuentas anuales, pero, afirma: *«esta obligación no afecta a su naturaleza jurídica. Es decir, no se le puede aplicar a la cooperativa normas jurídicas en las que se calcule el Patrimonio Neto calificando estas partidas como Pasivo pues en su naturaleza jurídica sigue siendo Fondos Propios. Es por este motivo que en el análisis de la solvencia financiera y patrimonial de las cooperativas, es preciso considerar las partidas del Pasivo No Corriente cuya titularidad es de los socios actuales y, por tanto, no exigibles, como Patrimonio Neto»*. Es decir, en el informe se diferencia el tratamiento de partidas a efectos contables y a efectos jurídicos, siendo a efectos jurídicos que ambas serían patrimonio neto y no pasivo, resultando que realizando los correspondientes recálculos la entidad sí dispondría de la ratio de solvencia exigida.

A la vista de lo contenido en el informe y como anteriormente se ha indicado, el órgano de contratación licitó un contrato menor de servicios con el objeto de que un economista colegiado analizase la cuestión controvertida. El 6 de agosto de 2025, se emite un informe en el que se viene a confirmar el contenido del aportado por la adjudicataria y que anteriormente ha sido parcialmente reproducido, posteriormente, tras la interposición del recurso, vuelve a emitir informe, el 30 de septiembre de 2025, en el que ratifica que mantiene el criterio manifestado en el anterior informe. En este sentido se procede a reproducir parte de la argumentación recogida en el mismo:

«Si nos ceñimos a la Disposición Adicional de la Orden EHA 3360/2010 donde manifiesta claramente que “las normas sobre los aspectos contables de las cooperativas no afectarán a la calificación de capital social a los efectos regulados en la ley de cooperativas que resulte de aplicación, los estatutos sociales y la legislación mercantil en general. Es decir, el capital de la sociedad cooperativa será el emitido como tal ajustándose a los requisitos previstos en dicha legislación, independientemente de que haya sido clasificado como fondos propios o como pasivo de acuerdo con lo dispuesto en las Normas sobre aspectos contables de las sociedades cooperativas.” Podemos comprobar que la misma Orden nos aclara que prevalece la legislación mercantil sobre la propia norma, por lo que considero, que si bien es cierto, que la Orden EHA/3360/2010, obliga a las cooperativas a contabilizar algunos Fondos Cooperativos como pasivos a largo plazo para los registros contables y la formulación de las cuentas anuales, no podemos obviar la jerarquía normativa de nuestro ordenamiento jurídico, pues el Real Decreto 1514/2007 tiene rango de Ley y prevalece ante una Orden Ministerial.

Claramente nos manifiesta la norma que los aspectos peculiares de la contabilidad y la elaboración de las cuentas anuales de cooperativas no afectarán a la clasificación jurídica (Real) de las partidas.

En mi opinión, si consideramos que los Fondos Especiales considerados como pasivos no pertenecen al Patrimonio Neto de la empresa a los efectos de cálculo de la ratio, las sociedades cooperativas estarían ante un claro agravio comparativo con las sociedades de capital (sociedades anónimas o limitadas, entre otras), pues los mismos

Beneficios no distribuidos en unas no formarían todos parte del Patrimonio Neto (cooperativas) y en otras sí (sociedades de capital) teniendo en ambas la misma naturaleza jurídica.

Hay que recordar, que si parte de los Fondos cooperativos son repartibles a largo plazo, también es cierto que los Fondos Propios de las sociedades de capital lo son, aunque los mecanismos de reparto de excedentes no sean iguales». A su juicio la entidad cumple con la ratio exigida en el pliego.

Por su parte la recurrente además de realizar las alegaciones anteriormente reproducidas presenta un informe jurídico, de 26 de septiembre de 2025, en el que se llegan a las siguientes conclusiones: «1. Las aportaciones de socios reembolsables de (...) [la adjudicataria], deben calificarse como pasivo financiero, dado que confieren un derecho de reembolso al socio, conforme al artículo 60 de la Ley 14/2011 de Sociedades Cooperativas Andaluzas, a la Interpretación CINIIF 2, a la NIC 32 y al PGC adaptado a cooperativas.

2. No consta que los estatutos sociales hayan privado a los socios de dicho derecho de reembolso.

3. El auditor independiente de cuentas confirmó en su informe de 2023 la correcta clasificación de estas partidas como pasivo, sin efectuar ninguna reclasificación.

4. Los informes de parte presentados por (...) [la adjudicataria] y el Ayuntamiento carecen de respaldo normativo y contable, y no pueden alterar lo reflejado en las cuentas oficiales ni en la auditoría».

Pues bien, aplicando todo lo anterior al presente supuesto se debe partir, como este Tribunal ha indicado en otras ocasiones: (v.g. Resoluciones 242/2017, de 13 de noviembre, 28/2018, de 2 de febrero, 251/2018, de 13 de septiembre, y Resolución 188/2020, de 1 de junio) «la necesidad de que las proposiciones de las entidades licitadoras se ajusten a las especificaciones de los pliegos, constituyendo ambos, el de cláusulas administrativas particulares y el de prescripciones técnicas, *lex contractus* o *lex inter partes* que vinculan no solo a las licitadoras que concurren al procedimiento aceptando incondicionalmente sus cláusulas (artículo 139.1 de la LCSP), sino también a la Administración o entidad contratante autora de los mismos».

En este sentido, en el pliego figura de forma clara que la ratio para acreditar la solvencia económica y financiera exigida se calcula dividiendo el activo total entre el pasivo total del último ejercicio para el que esté vencida la obligación de aprobación de las cuentas anuales. Sobre lo anterior, no es objeto de controversia que aplicando las cantidades recogidas en las cuentas anuales de 2023 de la entidad adjudicataria esta no llegaría al umbral establecido en los pliegos, para que se considere que la entidad cumple, es necesario interpretar que diversas partidas que forman parte en la contabilidad del pasivo se deban reclasificar como patrimonio neto.

Si bien, pueden resultar comprensibles los argumentos incluidos en los dos primeros informes que constan en el expediente administrativo remitido por el órgano de contratación en el sentido de considerar que la aplicación de estas partidas en el pasivo puede provocar una desventaja de las sociedades cooperativas frente a las de capital, no dejan de ser opiniones de quien los suscriben -así se afirma en ambos informes-, y se ha de tener en cuenta que en la contabilidad presentada por la adjudicataria, se consideran pasivos financieros las partidas correspondientes a fondos de retornos y fondo de reserva obligatorio. Lo cierto, es que la redacción de los pliegos rectores de la licitación es clara y el contenido de las cuentas anuales también. Además, debe igualmente considerarse que dicha interpretación que se sostiene por una de las partes se hace precisamente porque la Orden EHA/3360/2010, si bien se centra en la adaptación de las normas contables a las sociedades cooperativas, estableciendo criterios para la clasificación de las aportaciones al capital social y otros instrumentos financieros como fondos propios, instrumentos financieros compuestos o pasivos, en función de su exigibilidad y condiciones de reembolso y remuneración, no obstante, la Orden ni define ni exige una ratio de solvencia concreta para las cooperativas en general.

En este sentido, la Orden EHA/3360/2010, de 21 de diciembre, por la que se aprueban las normas sobre los aspectos contables de las sociedades cooperativas establece en su norma segunda; cuando las aportaciones de los socios se habrán de considerar fondos propios (patrimonio neto) y cuando pasivo financiero. En este sentido serán los primeros: «También tendrá la calificación de fondos propios (patrimonio neto), el derecho del socio al

retorno cooperativo en función de la actividad cooperativizada y el derecho a la remuneración al capital social, siempre que tengan naturaleza discrecional», más adelante se indica: «En particular, se considerará que incluyen un componente de pasivo financiero las aportaciones de los socios con derecho de reembolso en el caso de baja y las que tienen asociada una remuneración o retorno obligatorio» más adelante se indica: «1.1.2.3 Pasivos financieros. En los supuestos no previstos en los apartados anteriores, las aportaciones al capital social se calificarán como pasivos financieros», es decir, que la propia norma contable establece claramente que para que las aportaciones de los socios sean consideradas como patrimonio neto debe darse esa condición de discrecionalidad, que no consta, atendiendo a la forma en la que las aportaciones de los socios están recogidas en las propias cuentas anuales de la adjudicataria.

Dicho derecho al reembolso, queda recogido en el artículo 60 de la Ley 14/2011, de 23 de diciembre, de Sociedades Cooperativas Andaluzas, al establecer: *«Las aportaciones sociales confieren a la persona socia que las desembolsa el derecho a su reembolso en caso de baja, salvo que los estatutos les priven de este carácter, ya sea permitiendo que el órgano de administración pueda rehusar su reembolso incondicionalmente, o bien regulando la libre transmisión de aportaciones, conforme a lo previsto en los artículos 89, 96.3 y 102.2».*

En este sentido, este Tribunal considera que reclasificar las partidas de forma diferente a como figuran en las propias cuentas anuales presentadas por la adjudicataria para considerar que alcanza la solvencia económica y financiera exigida supone la conculcación del principio *lex contractus* y de igualdad de trato recogido en el artículo 1 de la LCSP, en tanto, que potenciales licitadoras que no concurrieron al procedimiento de licitación por no reunir los requisitos de solvencia económica y financiera establecidos, podrían haber decidido participar en la misma de haber sabido que los mismos iban a ser posteriormente objeto de flexibilización.

En este sentido, como viene expresando la ya reiterada jurisprudencia (v.g Sentencias del Tribunal Supremo de 6 de febrero y 19 de marzo de 2001, entre otras) y doctrina tanto de este Tribunal (Resolución 340/2020, de 15 de octubre, entre otras muchas) como del resto de Órganos de resolución de recursos contractuales, el pliego de condiciones constituye *“ley entre las partes”*, debiendo someterse a sus reglas no solo los licitadores sino también la propia entidad contratante redactora de sus cláusulas. La citada doctrina viene señalando, en primer lugar, que tal consideración de los pliegos como ley del contrato no es sino expresión de los principios generales esenciales que rigen las relaciones nacidas de la convención de voluntades, la buena fe y la prohibición de ir contra los actos propios y, en segundo lugar, que en la interpretación de los pliegos es posible la aplicación supletoria de las normas del Código Civil, cuyo artículo 1.281 establece que si los términos del contrato son claros y no dejan lugar a dudas sobre la intención de los contratantes, habrá que estar al sentido literal de sus cláusulas. Lo contrario llevaría a una interpretación del pliego en contra de su contenido natural e implicaría una vulneración del principio de seguridad jurídica y del principio de igualdad de trato. Sobre el particular, el principio de igualdad de trato impide que por la mesa o el órgano de contratación se modifique a favor de alguna de las entidades licitadoras las previsiones establecidas para la realización de una actividad simultánea para todas ellas.

Así se manifiesta el Tribunal General de la Unión Europea, Sala Segunda, en su Sentencia, de 28 de junio de 2016 (asunto T-652/14), cuando afirma en su apartado 78 que *«Por otro lado, si la EUIPO [entidad contratante] no se hubiera atenido a las condiciones que ella misma había fijado en los documentos del procedimiento de licitación, habría vulnerado el principio de igualdad de trato entre los licitadores y su actuación habría afectado negativamente a una competencia sana y efectiva. En este sentido, la jurisprudencia ha precisado que, cuando, en el marco de un procedimiento de licitación, el órgano de contratación define las condiciones que pretende imponer a los licitadores, se autolimita en el ejercicio de su facultad de apreciación y no puede ya apartarse de las condiciones que de este modo ha definido con respecto a cualquiera de los licitadores sin vulnerar el principio de igualdad de trato entre los licitadores (sentencia de 20 de marzo de 2013, Nexans France/Empresa Común Fusion for Energy, T-415/10, EU:T:2013:141, apartado 80) (...)».*

En definitiva, no cabe la flexibilización de los requisitos solvencia económica y financiera dado que ello ha supuesto un trato de favor o una excepción a lo establecido de forma suficientemente precisa en los pliegos rectores de la licitación y que, además, supondría infringir los principios de igualdad de trato y no discriminación, por un lado, respecto de aquellos potenciales interesados que no acudieron a la licitación atendiendo a los requisitos de la citada solvencia tal y como estaban recogidos en los pliegos y, por otro lado, con relación a los licitadores que sí cumplen con los requisitos exigidos en los mismos. Procede pues, estimar también este motivo de recurso por los motivos analizados.

Procede, pues, estimar en los términos expuestos el recurso interpuesto.

SÉPTIMO. Sobre los efectos de la estimación del recurso.

La estimación del recurso trae consigo que la corrección de las infracciones legales cometidas deba llevarse a cabo anulando la resolución de 5 de septiembre de 2025 del órgano de contratación de adjudicación del contrato, con retroacción de las actuaciones al momento previo a su dictado, para que se proceda por la mesa o el órgano de contratación a excluir la oferta de la entidad ahora adjudicataria, con continuación del procedimiento de licitación en su caso.

Por lo expuesto, vistos los preceptos legales de aplicación, este Tribunal

ACUERDA

PRIMERO. Estimar el recurso especial en materia de contratación interpuesto por la entidad [REDACTED] contra la resolución del órgano de contratación, de 5 de septiembre de 2025, de adjudicación en relación con el contrato denominado “Servicio de ayuda a domicilio”, convocado por el Ayuntamiento de Lucena (Córdoba) (Expte. SE-42/24), y, en consecuencia, anular el acto impugnado para que por el órgano de contratación se proceda en los términos expuestos en el fundamento de derecho séptimo de esta resolución.

SEGUNDO. Acordar el mantenimiento de la suspensión del procedimiento de licitación hasta la resolución del expediente de recurso RCT555/2025.

TERCERO. De conformidad con lo establecido en el artículo 57.4 de la LCSP, el órgano de contratación deberá dar conocimiento a este Tribunal de las actuaciones adoptadas para dar cumplimiento a la presente resolución.

NOTIFÍQUESE la presente resolución a las partes interesadas en el procedimiento.

Esta resolución es definitiva en vía administrativa y contra la misma solo cabrá la interposición de recurso contencioso-administrativo ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, en el plazo de dos meses a contar desde el día siguiente a la recepción de su notificación, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 10.1 letra k) y 46.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa.