

GUIA MARCO PARA  
CONTROL FINANCIERO  
PERMANENTE DE LA  
CONTRATACIÓN PÚBLICA  
(LCSP)



GOBIERNO  
DE ESPAÑA

MINISTERIO  
DE HACIENDA

**IGAE**  
INTERVENCIÓN GENERAL DE LA  
ADMINISTRACIÓN DEL ESTADO

España.  
Intervención General de la Administración del Estado. Oficina Nacional de Auditoría  
Guía marco para control financiero permanente de la contratación pública (LCSP)  
[Recurso electrónico] / [elaboración y coordinación de contenido, Oficina Nacional  
de Auditoría, División II, Organización, Coordinación y Supervisión].  
[Madrid] : Ministerio de Hacienda : Centro de Publicaciones, [2020]  
1 recurso en línea : PDF  
ISBN 978-84-476-1059-4. – NIPO 185-20-080-2  
1. Contratos administrativos-España  
I. España. Ministerio de Hacienda. Centro de Publicaciones  
351.712.2(460)

**TÍTULO:** Guía Marco para Control Financiero Permanente de la Contratación Pública (LCSP)

**Centro Directivo:** Intervención General de la Administración del Estado

**Elaboración y coordinación de contenido:**

Oficina Nacional de Auditoría. División II: Organización, Coordinación y Supervisión

**Edita:**

© Ministerio de Hacienda  
Secretaría General Técnica  
Subdirección General de Información, Documentación y Publicaciones  
Centro de Publicaciones

NIPO: 185-20-080-2

ISBN: 978-84-476-1059-4

**Distribución y Venta:**

C/ Panamá, 1-1ª planta  
Teléfono: 91 583 76 17/12/14/11 – Fax: 91 583 76 25  
Correo electrónico: [ventas.publicaciones@hacienda.gob.es](mailto:ventas.publicaciones@hacienda.gob.es)

---

*Catálogo general de publicaciones oficiales*  
<http://publicaciones.boe.es/>



## CONTENIDO

Siglas y Abreviaturas .....	6
<b>A. INTRODUCCIÓN.....</b>	<b>7</b>
<b>B. DESARROLLO DE LAS ACTUACIONES DE CONTROL FINANCIERO PERMANENTE .....</b>	<b>12</b>
<b>1. Planificación y control interno .....</b>	<b>13</b>
i. Planificación.....	13
ii. Control interno. Evaluación del riesgo .....	15
<b>2. Ejecución del control financiero permanente .....</b>	<b>17</b>
Flujograma del Control Financiero Permanente .....	18
<b>3. Informe del control financiero permanente.....</b>	<b>19</b>
<b>4. Seguimiento de los resultados del control financiero permanente .....</b>	<b>19</b>
<b>C. EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO DEL ÓRGANO SUJETO A CONTROL .....</b>	<b>20</b>
<b>1. Estructura organizativa .....</b>	<b>22</b>
<b>2. Sistemas de planificación y seguimiento de la programación de la actividad contractual .....</b>	<b>23</b>
<b>3. Sistemas de tramitación y gestión de expedientes .....</b>	<b>23</b>
<b>4. Sistemas de información disponibles .....</b>	<b>24</b>
<b>5. Comprobación de procedimientos .....</b>	<b>25</b>
<b>6. Memorando de evaluación del control interno .....</b>	<b>25</b>
<b>D. ACTIVIDAD CONTRACTUAL: VOLUMEN Y TIPOLOGÍA .....</b>	<b>26</b>
<b>1. Información sobre actividad contractual .....</b>	<b>27</b>
<b>2. Memorándum de conclusiones y recomendaciones. Reevaluación del control interno .....</b>	<b>28</b>
<b>E. PRUEBAS DE AUDITORÍA ESPECÍFICAS .....</b>	<b>29</b>
<b>I. PROGRAMACIÓN DE LA CONTRATACIÓN .....</b>	<b>30</b>
<b>1. Actividades de programación .....</b>	<b>31</b>
<b>2. Memorándum de conclusiones y recomendaciones. Reevaluación del control interno .....</b>	<b>31</b>
<b>II. PREPARACIÓN DEL EXPEDIENTE.....</b>	<b>32</b>
<b>1. Selección de expedientes.....</b>	<b>34</b>
<b>2. Tramitación ordinaria .....</b>	<b>34</b>
<b>3. Tramitación de urgencia y tramitación de emergencia .....</b>	<b>45</b>
<b>4. Memorándum de conclusiones y recomendaciones. Reevaluación del control interno .....</b>	<b>45</b>
<b>5. Aprobación del expediente .....</b>	<b>45</b>
<b>III. LICITACIÓN, ADJUDICACIÓN Y FORMALIZACIÓN DEL CONTRATO .....</b>	<b>46</b>
<b>1. Selección de expedientes.....</b>	<b>47</b>
<b>2. Licitación.....</b>	<b>47</b>

3.	Proposiciones .....	47
4.	Valoración de las propuestas.....	48
5.	Negociación .....	50
6.	Adjudicación .....	51
7.	Formalización del contrato .....	51
8.	Memorándum de conclusiones y recomendaciones. Reevaluación del control interno ....	52
9.	Compromiso de gasto .....	52
IV.	<b>EJECUCIÓN DEL CONTRATO.....</b>	<b>53</b>
1.	Expedientes en ejecución o terminados .....	54
2.	Ejecución del contrato .....	54
3.	Interpretación del contrato .....	59
4.	Modificaciones del contrato .....	59
5.	Revisión de precios .....	61
6.	Penalidades e indemnizaciones.....	61
7.	Reajustes de anualidades .....	61
8.	Memorándum de conclusiones y recomendaciones. Reevaluación del control interno ....	62
V.	<b>EXTINCIÓN, RECEPCIÓN Y LIQUIDACIÓN DEL CONTRATO.....</b>	<b>63</b>
1.	Expedientes extinguidos por cumplimiento o por resolución.....	64
2.	Cumplimiento, recepción y liquidación del contrato.....	64
3.	Comprobación material de la inversión .....	67
4.	Cumplimiento de la necesidad .....	67
5.	Resolución de contratos .....	67
6.	Memorándum de conclusiones y recomendaciones. Reevaluación del control interno ....	68
VI.	<b>OTRAS OPCIONES DE CONTRATACIÓN .....</b>	<b>69</b>
VI.1	Contratos menores.....	69
1.	Sistema interno de contratación menor .....	71
2.	Contratos menores .....	72
3.	Memorándum de conclusiones y recomendaciones. Reevaluación del control interno ....	74
VI.2	Contratos basados en acuerdos marco de la Central de Contratación del Estado .....	74
1.	Contratos basados en acuerdos marco de la Central de Contratación del Estado .....	75
2.	Memorándum de conclusiones y recomendaciones. Reevaluación del control interno ....	76
VI.3	Encargos a Medios Propios .....	76
1.	Sistema interno relativo a EMP .....	78
2.	Encargos a medios propios .....	79
3.	Memorándum de conclusiones y recomendaciones. Reevaluación del control interno ....	83

<b>VII. OTRAS SITUACIONES</b> .....	84
<b>1. Cesión de contratos</b> .....	85
<b>2. Subcontratación</b> .....	85
<b>3. Memorándum de conclusiones y recomendaciones. Reevaluación del control interno</b> ....	86
<b>ANEXO 1: Modelo de decreto de inicio de las actuaciones de control financiero permanente</b> .....	87
<b>ANEXO I</b> .....	88
<b>ANEXO II: Información a aportar por el órgano gestor</b> .....	91
<b>ANEXO 2: Modelo de contenido de la carta de manifestaciones</b> .....	92
<b>ANEXO 3: Modelo de memorándum de planificación</b> .....	94
<b>ANEXO 4: Indicios de riesgo de fraude (banderas rojas)</b> .....	98
<b>ANEXO 5: Cuestionario sobre organización, control interno, otros controles y cambios en el entorno del órgano gestor en relación con la contratación pública</b> .....	102
<b>ANEXO 6: Modelo de memorándum de conclusiones y recomendaciones. Reevaluación del control interno</b> .....	111

#### REVISIONES DEL DOCUMENTO

Versión	Fecha	Autor	Observaciones
Inicial	Febrero 2020	IGAE	

## Siglas y Abreviaturas

ACM	Acuerdo del Consejo de Ministros de 20 de julio de 2018, por el que se da aplicación a la previsión de los artículos 152 y 147 de la Ley General Presupuestaria, respecto al ejercicio de la función interventora en régimen de requisitos básicos en el ámbito de los contratos del sector público y encargos a medios propios.
CNMC	Comisión Nacional de los Mercados y de la Competencia.
DGRCC	Dirección General de Racionalización y Centralización de la Contratación.
EMP	Encargo(s) a medio propio.
IGAE	Intervención General de la Administración del Estado.
JCCPE	Junta Consultiva de Contratación Pública del Estado.
LCSP	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.
LCSE	Ley 31/2007, de 30 de octubre, sobre procedimientos de contratación en los sectores del agua, la energía, los transportes y los servicios postales.
LFE	Ley 25/2013, de 27 diciembre, de impulso de la factura electrónica y creación del registro contable de facturas en el Sector Público
LGP	Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.
LRJSP	Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público.
MP	Medio(s) Propio(s)
NASP	Normas de Auditoría del Sector Público aprobadas por Resolución del Interventor General de la Administración del Estado, de 14 de febrero de 1997.
NIA-ES-SP	Adaptación de las Normas de Auditoría del Sector Público a las Normas Internacionales de Auditoría, aprobada por Resolución de la Intervención General del Estado, de 25 de octubre de 2019.
OIRESCON	Oficina Independiente de Regulación y Supervisión de la Contratación.
ONA	Oficina Nacional de Auditoría
ORE	Órgano(s) que realiza(n) encargos.
PAAP/PANAP	Poder(es) adjudicador(s) Administración Pública/Poder(es) adjudicador(es) no Administración Pública.
PCAP	Pliego(s) de cláusulas administrativas particulares.
PCSP	Plataforma de Contratación del Sector Público.
PPT	Pliego(s) de prescripciones técnicas.
Resolución CFP	Resolución de 30 de julio de 2015, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se dictan instrucciones para el ejercicio del control financiero permanente.
RGLCAP	Real Decreto 1098/2001, de 12 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento general de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas.
Contratos SARA/no SARA	Contratos sujetos/no sujetos a regulación armonizada.
SGAD	Secretaría General de Administración Digital.
TACRC	Tribunal Administrativo Central de Recursos Contractuales.
TRLCSP	Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Contratos del Sector Público.

## A. INTRODUCCIÓN

Es muy usual cifrar en torno a un 20% del PIB la contratación pública, incluyendo contratos y otras figuras anexas, como los encargos a medios propios (EMP) y los convenios. El Ministerio de Hacienda, sitúa este porcentaje en un 13%, lo que puede ser compatible si se refiere a la figura de contratos públicos en sentido estricto.

Según datos del Registro de Contratos del Sector Público, en el caso del sector público estatal se ha gestionado vía contratación un volumen de 3.272 millones de euros en 2016 y de 5.976 millones de euros en 2017<sup>1</sup>.

En todo caso, la importancia cuantitativa es indudable y también es destacable la importancia cualitativa de estas actuaciones en cuanto que son herramientas para una utilización eficiente de los recursos públicos, a lo que debe añadirse que es una actividad tradicionalmente susceptible de comportamientos ilícitos. Es decir, constituye un aspecto clave de las inversiones públicas y de la propia eficacia de los servicios públicos pero, también, la transparencia y la integridad de los procedimientos son esenciales para el mantenimiento de la confianza de los ciudadanos en la Administración Pública.

Por tanto, es un área cuyo control es muy relevante desde el punto de vista de la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE) en las diversas modalidades de control.

---

<sup>1</sup> <https://www.hacienda.gob.es/es-ES/Areas%20Tematicas/Contratacion/Junta%20Consultiva%20de%20Contratacion%20Administrativa/Paginas/Registro%20publico%20de%20contratos.aspx> (consultada en enero 2020).

La presente Guía tiene un carácter orientativo en lo referente a las pruebas a realizar. Se pretende aportar sugerencias al auditor, correspondiendo a éste la selección de aquéllas que resulten más idóneas o factibles y su adaptación a la realidad y peculiaridades de cada órgano gestor. Es indudable que algunos de los aspectos de gestión apuntados no tendrán el mismo tratamiento en todos los órganos gestores, mientras que en unos será necesario estudiarlos con profundidad, en otros tendrán el carácter de auxiliares.

En esta Guía se han utilizado como base los programas de trabajo aplicados en los controles financieros permanentes más recientes que han sido elaborados por distintas Intervenciones Delegadas, así como observaciones, tanto de Intervenciones Delegadas como de la Oficina Nacional de Auditoría.

Adicionalmente, junto con el procedimiento descrito de ejecución de las actuaciones concretas de control financiero permanente se mantienen los dos procedimientos de auditoría introducidos en la anterior Guía Marco:

- a) la comunicación de inicio de las actuaciones de control conforme a los contenidos de la NIA-ES-SP-1210<sup>2</sup> y el desarrollo que ha tenido, en el ámbito de la auditoría de cuentas anuales, con la Nota Técnica de la Oficina Nacional de Auditoría 1/2017 sobre el procedimiento de "términos del documento de inicio de la auditoría de cuentas" (TDA).
- b) la carta de manifestaciones prevista en la NIA-ES-SP-1580 y desarrolladas en el ámbito de la ONA para las auditorías de cuentas en la Nota Técnica 3/2015 sobre la toma de manifestaciones escritas de la Dirección.

### Actualización de la Guía

Esta Guía será objeto de actualización periódica por un grupo de trabajo integrado por miembros de la ONA y de las Intervenciones Delegadas.

La metodología y participantes en la actualización de la Guía se establecerán en un procedimiento específico, así como los aspectos susceptibles de modificar o incorporar a esta Guía, que deberán tener en cuenta, al menos, los cambios normativos que se hayan producido desde la última reunión, los resultados de los controles financieros permanentes en materia de contratación, tanto individuales como horizontales, así como, en su caso, las resoluciones de la Junta Consultiva de Contratación Pública del Estado (JCCPE), del Tribunal Administrativo Central de Recursos Contractuales (TACRC), de la Oficina Independiente de Regulación y Supervisión de la Contratación (OIRESCON) y las modificaciones de las NIA-ES-SP.

### Objeto y alcance de la Guía

El objeto de la presente Guía es, atendiendo a la finalidad del control financiero permanente y a los riesgos inherentes y de control<sup>3</sup>, en su caso, asociados a la actividad contractual, proporcionar una herramienta a los auditores para que puedan llevar a cabo la comprobación de la actividad de contratación pública de los órganos objeto de control desde un punto de vista de ajuste al ordenamiento jurídico<sup>4</sup> y a los principios generales de buena gestión financiera (eficiencia, eficacia y economía), mediante la utilización de técnicas de auditoría.

<sup>2</sup> Adaptación de las Normas de Auditoría del Sector Público Español a las Normas Internacionales de Auditoría, aprobada por Resolución de la IGAE de 25 de octubre de 2019 (NIA-ES-SP).

<sup>3</sup> Una aproximación a estos conceptos la podemos encontrar en la NIA-ES-SP-1200: 13.(n):

- (i) **Riesgo inherente**: susceptibilidad de una afirmación sobre un tipo de transacción, saldo contable u otra revelación de información a una incorrección que pudiera ser material, ya sea individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones, antes de tener en cuenta los posibles controles correspondientes.
- (ii) **Riesgo de control**: riesgo de que una incorrección que pudiera existir en una afirmación sobre un tipo de transacción, saldo contable u otra revelación de información, y que pudiera ser material, ya sea individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones, no sea prevenida, o detectada y corregida oportunamente, por el sistema de control interno de la entidad.

<sup>4</sup> El análisis del cumplimiento del ordenamiento jurídico no puede extenderse a aquellos aspectos analizados en el marco de la función interventora, en el caso de que la entidad estuviese sometidas a esa forma de control por la IGAE (art. 159.1.a de la LGP).

El alcance de esta Guía está delimitado por los siguientes aspectos:

- Su diseño está realizado para entidades sujetas a control financiero permanente, lo que coincide, casi miméticamente en el ámbito estatal, con el concepto de Administración Pública en la normativa contractual<sup>5</sup>. Excepciones a ello la encontramos en las entidades públicas empresariales, concretamente en ADIF Alta Velocidad.
- Su alcance material está compuesto por la actividad contractual sujeta a la LCSP. Es decir, que no se incluyen pruebas relativas a la contratación en el marco de la Ley 31/2007, de 30 de octubre, sobre procedimientos de contratación en los sectores del agua, la energía, los transportes y los servicios postales (LCSE), ni a los contratos excluidos de la LCSP, como por ejemplo los contratos patrimoniales ni de la Ley 24/2011, de 1 de agosto, de contratos del sector público en los ámbitos de la defensa y de la seguridad.

Sí se incluyen, tanto por su relación con la actividad contractual como por su indiscutible importancia cuantitativa, actuaciones de control sobre los hoy denominados encargos a medios propios (*doctrina in house providing*), dado que se trata de una forma de gestión que se encuentra a caballo entre la actuación directa por parte de la Administración y la contratación externa para la provisión de bienes y servicios.

Sin embargo, para aquellos trabajos de control financiero permanente incluidos en el Plan de la IGAE que se refieran a periodos anteriores al 9 de marzo de 2018, en los que el texto refundido de la Ley de Contratos del Sector Público (TRLCSP), aprobado mediante Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre estuvo vigente, se recomienda utilizar la Guía Marco para el Control Financiero Permanente de la Contratación Pública (TRLCSP), de marzo de 2018.

Adicionalmente, habrá de tenerse en cuenta la Disposición Transitoria 1ª de la LCSP, en la que se dispone que aquellos expedientes iniciados antes de su entrada en vigor se rigen por ese TRLCSP. Es decir, aquellos para los que se hubiese publicado la convocatoria del procedimiento de adjudicación (o aprobado los pliegos, para procedimientos negociados sin publicidad) antes del 9 de marzo de 2018, se rigen, en cuanto a sus efectos, cumplimiento y extinción, incluida su modificación, duración y régimen de prórrogas, por el TRLCSP.

En el caso de los EMP, la fecha relevante para determinar el régimen jurídico aplicable será la formalización documental.

- Se ha optado por establecer una Guía para la actividad contractual habitual. Ello implica que procedimientos de contratación tales como el diálogo competitivo o el de asociación para la innovación, al igual que determinados tipos de contratos como el de concesiones de obras, el de concesiones de servicios o contratos mixtos no han sido tratados dada su irrelevancia cuantitativa acompañada de su focalización en escasos órganos de contratación.

### Pautas de uso de la Guía

La presente Guía es una ayuda al diseño del control financiero permanente sobre la actividad contractual. Se pretende cubrir la mayor parte de la actividad contractual ordinaria, si bien, la delimitación de los alcances de los trabajos debería estar precedida de una adecuada planificación y evaluación del control interno y de los riesgos residuales de los distintos procedimientos, fases y tipos de contratos, a efectos de diseñar programas de trabajo focalizados en los riesgos de la entidad, es decir, su finalidad no es aplicar en un mismo control la totalidad de los procedimientos de auditoría de esta Guía.

<sup>5</sup> Las entidades que tiene la consideración de Administración Pública están definidas en el art. 3.2 de la LCSP.

En todo caso, como se ha señalado anteriormente, las pruebas contenidas en esta Guía deben adaptarse a las características y riesgos específicos de la contratación de la entidad u órgano objeto de control.

Por otra parte, esta Guía ha incorporado de forma expresa nociones generales del desarrollo del control financiero permanente y, en particular, debe destacarse la elaboración de una planificación adecuada o la evaluación del control interno. Es destacable, a efectos de aplicación de esta Guía, considerar que el análisis de los riesgos de la actividad puede ser en sí mismo considerado una actuación de control financiero permanente.

Asimismo, se ha incluido como cierre y recapitulación de las distintas fases la elaboración de un memorándum que recoja tanto las conclusiones más relevantes en términos de cumplimiento normativo y buena gestión financiera como las recomendaciones propuestas, así como, en su caso, la reevaluación del control interno realizada inicialmente y las modificaciones de las pruebas resultantes de dicha reevaluación, si proceden. El auditor deberá realizar estos memorandos recapitulativos cuando lo considere apropiado, incluso entre subfases, si ello le proporciona un mejor conocimiento y análisis de los resultados de su trabajo.

Los memorandos de conclusiones y recomendaciones de las distintas fases o subfases de los trabajos de control deben servir de base y documentación de las conclusiones y recomendaciones incluidas en el informe de control financiero permanente correspondiente que se emita.

En el Anexo 6 (p. 111) se ha incluido un modelo de memorándum de conclusiones y recomendaciones, así como de reevaluación del control interno a la luz de los resultados de las pruebas realizadas. El objetivo es recoger de forma sucinta los aspectos más relevantes del trabajo realizado para, en su caso, trasladarlos al informe de control financiero permanente.

Dado que el enfoque de esta Guía es fundamentalmente sobre la actividad contractual, no se han desarrollado más que incidentalmente comprobaciones relacionadas con los procedimientos presupuestarios y de ejecución presupuestaria que afecten a la obtención de evidencia en el control de dicha actividad.

Por estas razones, los aspectos básicos a verificar serían:

- La organización de la gestión contractual: el análisis de la eficiencia y eficacia en la gestión contractual con base en el diseño del sistema de contratación, incluidos los procedimientos de control interno, que permita opinar sobre si dicho sistema ofrece líneas de mejora. En este punto, la existencia de planificación de la actividad contractual y su razonabilidad son fundamentales, así como el seguimiento que se haga de ella. No hay que obviar que una planificación deficiente puede conducir a una contratación inadecuada por la falta de definición de necesidades que permitan posteriormente alcanzar la mejor oferta o por la utilización de procedimientos inapropiados.
- La contratación específica: este punto, relativo al análisis detallado de los expedientes en sus distintas fases, tanto en la vertiente de contratación como en la vertiente presupuestaria/económica y prestando especial atención a los indicadores de riesgo de fraude que pudieran producirse, constituyen el núcleo fundamental.

Por último, debe destacarse la incorporación de un conjunto de indicadores de riesgo de fraude, que se recogen en el Anexo 4<sup>6</sup> Indicios de riesgos de fraude (banderas rojas) (p. 98), que pueden servir de referencia para posibles ampliaciones de los análisis o para iniciar el traslado de actuaciones en caso de detectar indicios de responsabilidades penales, contables o administrativas.

---

<sup>6</sup> El Anexo 4 enumera una serie de situaciones que puede ser consideradas indicios de riesgo de fraude. Las banderas rojas no suponen por sí mismas un fraude, sino una situación a examinar más detalladamente por el auditor.

Sin perjuicio de lo establecido en el apartado “Objeto y alcance de la Guía”, esta Guía puede constituir un punto de referencia para aquellas auditorías que se realicen sobre entidades sujetas a la LCSP en otro grado de intensidad (PANAP o entidades del sector público no poderes adjudicadores) e incluso, con las debidas adaptaciones, en relación con la evaluación del control interno o de determinadas pruebas, para entidades sujetas a otras leyes en materia de contratación.

## B. DESARROLLO DE LAS ACTUACIONES DE CONTROL FINANCIERO PERMANENTE

Una vez aprobado el Plan de Control Financiero Permanente por la IGAE, las Intervenciones delegadas podrán iniciar las actuaciones de control financiero permanente atribuidas en dicho Plan.

OBJETIVOS DEL CONTROL FINANCIERO PERMANENTE	PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA	RESULTADOS DEL CONTROL
Comprobar que el funcionamiento del órgano gestor se ajusta al ordenamiento jurídico y a los principios de buena gestión financiera.	<ul style="list-style-type: none"> <li>* Revisión del control interno del órgano sujeto a control (pruebas de cumplimiento y, en su caso, pruebas de controles)</li> <li>* Pruebas sustantivas</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>* Opinión sobre el grado de cumplimiento del ordenamiento jurídico y los principios de buena gestión financiera.</li> <li>* Recomendaciones para corregir deficiencias/debilidades</li> </ul>

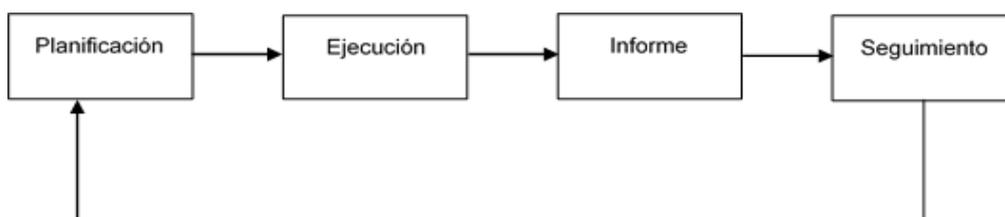
A estos efectos, deberán comunicar el inicio de las actuaciones en un documento que refleje, al menos, las siguientes cuestiones:

- ✓ Actuaciones objeto de control.
- ✓ Tipo de control.
- ✓ Plan de Control Financiero Permanente.
- ✓ Responsabilidades del auditor (entre otras, realizar el control financiero mediante técnicas de auditoría, valoración de riesgos, emisión de informe, etc.).
- ✓ Responsabilidades del órgano gestor (entre otras, colaboración con el auditor, permitir acceso a información y/o personas relevantes de la entidad, proporcionar información adicional requerida, etc.).
- ✓ Informes e información sobre su tramitación.
- ✓ Otra información relevante.

Se incorporan a esta Guía, como se indicó en la Introducción, un modelo de documento de inicio de actuaciones de control (Anexo 1<sup>7</sup>, p. 87) y un modelo de carta de manifestaciones (Anexo 2<sup>8</sup>, p. 92).

Uno de los principios generales de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público (LRJSP) es que las relaciones entre las Administraciones Públicas se realizará a través de medios electrónicos. Por ello, la IGAE facilita estas comunicaciones mediante formato electrónico con la aplicación AUDInet. En ese sentido, las comunicaciones de inicio y el resto de comunicaciones, incluidos los informes de CFP; se tramitarán de esta forma, utilizando la aplicación AUDInet u otros medios disponibles, conforme a la Instrucción de la ONA de 26 de mayo de 2017.

Las diversas fases de una actuación de control financiero permanente serán las siguientes:



<sup>7</sup> El Anexo 1 recoge el modelo de “Decreto de inicio de las actuaciones de control financiero permanente”, que debe adaptarse a las singularidades del sujeto controlado y, en especial, respecto a la documentación que se exige. Este decreto se remitirá al Presidente o Director del organismo para su conocimiento y posterior devolución firmado, debiendo formar parte de la documentación del control.

<sup>8</sup> El Anexo 2 incluye el modelo de “Carta de manifestaciones” que será remitido al responsable anterior a efectos de su firma y devolución procurando que sea un momento temporal inmediatamente anterior a la emisión del informe definitivo y que genera garantías adicionales al órgano controlador sobre la integridad de la información y documentación facilitada.

No obstante, con carácter previo, debe señalarse que, si bien la aplicación de normas de auditoría para el sector público no es obligatoria para el control financiero permanente, la Resolución CFP dispone que si las verificaciones necesarias para el desarrollo del control financiero permanente se efectúan aplicando procedimientos de auditoría, a falta de norma específica, se someterán a lo establecido en las normas de auditoría del sector público.

Por ello, en la realización del control deberán aplicarse las normas de auditoría del sector público vigentes, es decir, las Normas de Auditoría del Sector Público aprobadas por Resolución del Interventor General de la Administración del Estado, de 14 de febrero de 1997 (NASP) o las NIA-ES-SP, en su defecto.

## 1. Planificación y control interno

### i. Planificación

En la NIA-ES-SP 1300 se indica que “El objetivo del auditor es planificar la auditoría con el fin de que sea realizada de manera eficaz”.

La planificación debe ayudar al auditor a realizar el control de forma más eficaz. Para la planificación del control financiero permanente sobre la contratación pública, para obtener un conocimiento detallado del procedimiento, deben tenerse en cuenta, los siguientes aspectos:

- a) Normativa de aplicación, tanto genérica (en su caso, LCSP; RGLCAP...), como específica y, en particular, aquellas órdenes, circulares o instrucciones internas de la entidad.

Se puede consultar la normativa relacionada con la contratación del Sector Público en:

<http://www.hacienda.gob.es/es-ES/Normativa%20y%20doctrina/Normativa/Paginas/NormativaResultados.aspx?normativa=%3aContrataci%3bn>

(consultada en enero 2020)

La normativa anterior debe completarse con la propia del órgano objeto de control.

Adicionalmente, se disponen los siguientes enlaces a páginas web de órganos competentes en materia contractual (consultadas en enero 2020):

i. Tribunal de Cuentas: <http://www.tcu.es/tribunal-de-cuentas/es>

ii. Tribunal Administrativo Central de Recursos Contractuales (TACRC): <http://www.hacienda.gob.es/es-ES/Areas%20Tematicas/Contratacion/tacrc/paginas/tribunal%20administrativo%20central%20de%20recursos%20contractuales.aspx>

iii. Junta Consultiva de Contratación Pública del Estado (JCCPE):

<http://www.hacienda.gob.es/es-ES/Areas%20Tematicas/Contratacion/junta%20consultiva%20de%20contratacion%20administrativa/paginas/default.aspx>

iv. Oficina Independiente de Regulación y Supervisión de la Contratación (OIRESCON):

<https://www.hacienda.gob.es/es-ES/RSC/Paginas/OIReSuC/OIReSuC.aspx>

Se recomienda la consulta a las páginas web de la normativa y de los órganos competentes en materia de contratación para comprobar la vigencia y, en su caso, actualización de la normativa, y resoluciones recogidos en esta Guía.

- b) Órganos que intervienen en el procedimiento de contratación pública (incluido(s) órgano(s) de contratación), su estructura, competencias, desconcentración de competencias, relaciones jerárquicas/funcionales, coordinación...

El auditor debe establecer una estrategia global de auditoría que determine el alcance, el momento de realización y la dirección de la auditoría, y que guíe el desarrollo del plan de auditoría (NIA-ES-SP 1300.7).

Para establecer la estrategia global de auditoría, el auditor:

- (a) identificará las características del trabajo que definen su alcance;
- (b) determinará los objetivos del trabajo en relación con los informes a emitir con el fin de planificar el momento de realización de la auditoría y la naturaleza de las comunicaciones requeridas;
- (c) considerará los factores que, según el juicio profesional del auditor, sean significativos para la dirección de las tareas del equipo del trabajo;
- (d) considerará los resultados de las actividades preliminares del trabajo y, en su caso, si es relevante el conocimiento obtenido en otros trabajos realizados para la entidad por el responsable del trabajo; y
- (e) determinará la naturaleza, el momento de empleo y la extensión de los recursos necesarios para realizar el trabajo. (NIA-ES-SP 1300.8).

Por su parte, el desarrollo del plan de auditoría debe incluir una descripción de (NIA-ES-SP 1300.9):

- (a) la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos planificados para la valoración del riesgo, como determina la NIA-ES-SP 1315;
- (b) la naturaleza, el momento de realización y la extensión de procedimientos de auditoría posteriores planificados relativos a las afirmaciones, tal como establece la NIA-ES-SP 1330;
- (c) otros procedimientos de auditoría planificados cuya realización se requiere para que el trabajo se desarrolle conforme con las NIA-ES-SP. (Ref.: Apartado A12).

Todos los aspectos de la planificación deberían quedar documentados<sup>9</sup> en un memorándum de planificación con el suficiente detalle, siempre que sea posible, **antes** del comienzo del control financiero permanente.

Sin embargo, la planificación no es una fase diferenciada del control, sino que es un proceso continuo. Por ello, si, durante el desarrollo de control, se producen circunstancias que modifiquen significativamente la planificación inicial, el memorándum se actualizará oportunamente<sup>10</sup>.

A modo de ejemplo, se ha incluido una modelo de memorándum de planificación en los anexos (Anexo 3<sup>11</sup>, p. 94).

---

<sup>9</sup> NIA-ES-SP 1300.12: El auditor incluirá en la documentación de auditoría:

- a) la estrategia global de auditoría;
- b) el plan de auditoría; y
- c) cualquier cambio significativo realizado durante el trabajo de auditoría en la estrategia global de auditoría o en el plan de auditoría, así como los motivos de dichos cambios. (Ref.: Apartados A16-A19).

<sup>10</sup> NIA-ES-SP 1300;

10. El auditor actualizará y cambiará cuando sea necesario en el transcurso de la auditoría la estrategia global de auditoría y el plan de auditoría. (Ref.: Apartado A13)

11. El auditor planificará la naturaleza, el momento de realización y la extensión de la dirección y supervisión de los miembros del equipo del trabajo, así como la revisión de su trabajo. (Ref.: Apartados A14-A15)

<sup>11</sup> El Anexo 3 contiene un modelo de memorándum de planificación para ayudar al auditor a planificar su control en materia de contratación.

## ii. Control interno. Evaluación del riesgo

En términos generales, el control interno<sup>12</sup> es el proceso diseñado, implementado y utilizado por el órgano controlado para obtener una seguridad razonable, no absoluta, en relación al cumplimiento de objetivos relacionados con operaciones, información y cumplimiento, cuyos componentes<sup>13</sup> son el entorno de control, la valoración de riesgos, la actividad de control, la información y comunicación y la supervisión (o seguimiento de controles).

El control interno debe estar diseñado de forma que sea capaz de prevenir, o de detectar y corregir, las deficiencias que impidan o perjudiquen el cumplimiento normativo y la eficacia y eficiencia de las operaciones del órgano gestor. Un control mal diseñado puede generar deficiencias significativas en el control interno.

El control interno no sólo debe existir, sino que también debe ser utilizado y revisado de forma continua por el órgano sujeto a control.

Si el órgano sujeto a control ha implantado un sistema de gestión de riesgos como parte de su propio control interno, habrá identificado sus riesgos, evaluado su probabilidad de ocurrencia, estimado la significatividad o impacto y establecido las actuaciones de control para darles respuesta o las razones por las que se ha determinado la tolerancia al riesgo concreto. En ese caso, el auditor deberá realizar una valoración de los riesgos a partir del conocimiento del órgano controlado y su entorno, incluido su control interno.

En el contexto del control financiero permanente se deben entender por riesgo aquellas condiciones o circunstancias, externas o internas al órgano sujeto a control que afectan a la consecución de sus objetivos, es decir, el cumplimiento normativo y los principios de buena gestión.

El auditor puede obtener conocimiento del órgano controlado y su entorno mediante un análisis de la organización, del sistema de planificación, seguimiento y control de las actuaciones, de los procedimientos de gestión (en este caso, para la tramitación de los expedientes de contratos), y los sistemas de información. También los resultados de otros trabajos de control anteriores (ya sean de la IGAE o de otros órganos), del ejercicio de la función interventora o de otras actuaciones como pueden ser la asistencia a mesas o juntas de contratación, así como los posibles cambios normativos, organizativos, de sistemas, de personal, etc. ayudan a valorar los riesgos.

En la sección C. EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO DEL ORGANISMO SUJETO A CONTROL y en el Anexo 5<sup>14</sup>: "Cuestionario sobre organización, control interno, otros controles y cambios en el entorno del órgano gestor en relación con la contratación pública" de esta Guía (p. 102) se recogen algunas de las pruebas y preguntas, respectivamente, cuya realización pueden ayudar a obtener el conocimiento del órgano y su entorno, incluido el control interno.

La evaluación del control interno consistiría, en una primera fase, en obtener información sobre el órgano sujeto a control (estructura, sistemas y procedimientos) mediante cuestionarios o entrevistas con determinadas personas claves del mismo, documentos o manuales del órgano, informes de control de períodos

---

<sup>12</sup> NIA-ES-SP 1315.4.c) Control interno: el proceso diseñado, implementado y mantenido por los responsables del gobierno de la entidad, la dirección y otro personal, con la finalidad de proporcionar una seguridad razonable sobre la consecución de los objetivos de la entidad relativos a la fiabilidad de la información financiera, la eficacia y eficiencia de las operaciones, así como sobre el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables. El término "controles" se refiere a cualquier aspecto relativo a uno o más componentes del control interno.

<sup>13</sup> NIA-ES-SP 1315, párrafos 14-24.

<sup>14</sup> El Anexo 5 contiene un modelo de cuestionario y una hoja de cálculo con instrucciones para realizar una evaluación del control interno.

anteriores, planes de actuación, etc. Esta información debe ser relevante para el objeto del control, en este caso, la contratación del órgano sujeto a control.

Esta evaluación inicial debe permitir al auditor obtener una primera aproximación de la forma en que el órgano controlado realiza su actividad, de la valoración de sus posibles riesgos que haya realizado, de las actuaciones que el órgano realiza para minimizarlos o incluso evitarlos y del seguimiento que realiza el órgano de estas actuaciones preventivas y/o correctoras.

En una segunda fase, el auditor debería comprobar si los procedimientos y sistemas del órgano controlado están implementados y funcionan correctamente mediante pruebas de cumplimiento. Algunos ejemplos de pruebas de cumplimiento pueden ser la ejecución por parte del auditor de alguno de los procedimientos o la observación cuando lo realiza el personal del órgano gestor, la revisión del expediente o de alguna de sus fases, etc.

La evaluación del control interno y el diseño de las pruebas de cumplimiento deben estar relacionados con los objetivos establecidos en el control.

Por otra parte, es importante que los resultados de la evaluación del control interno queden documentados. En particular, deberían incluirse los componentes del control interno analizados, las fuentes de información utilizadas para cada uno de ellos, las conclusiones obtenidas, etc.

Con el resultado de esta evaluación, el auditor, de acuerdo con su juicio profesional, determinará si el control interno es lo suficiente robusto para confiar en él o, por el contrario, es tan débil que debe realizar pruebas adicionales, ponerlo en conocimiento del órgano gestor e indicar las mejoras precisas.

Cuanto más fiable es el control interno del órgano controlado, el riesgo que asume el auditor se reduce más.

La calidad del control interno del órgano controlado influirá en la naturaleza y en la amplitud de las pruebas de auditoría que deba realizar el auditor. Cuando el control interno sea débil, como ya se ha indicado, el auditor puede verse obligado a aumentar el tamaño de la muestra y/o a realizar más pruebas de auditoría, dependiendo de cuáles sean las debilidades detectadas en su evaluación.

Algunas de estas pruebas adicionales pueden ser pruebas sustantivas, cuyo objetivo es proporcionar al auditor una seguridad razonable en relación con la integridad, exactitud y validez de la información auditada. Estas pruebas sustantivas pueden consistir en pruebas de detalle (transacciones, saldos, información económico-financiera) o en pruebas analíticas. En la sección E. PRUEBAS DE AUDITORÍA ESPECIFICAS se incluyen pruebas de este tipo.

Dependiendo de la prueba concreta a realizar, el auditor, atendiendo a su juicio profesional, podría determinar que el universo a examinar fuera la totalidad de expedientes o bien, si lo permitiese la naturaleza de la prueba, tomar una muestra de ellos.

Sin perjuicio, como ya se ha comentado, de que, como resultado de circunstancias o resultados encontrados durante la ejecución del control, y para permitirle alcanzar los objetivos del mismo, el auditor deba modificar la planificación y selección inicial de muestras y/o pruebas.

En este proceso, puede ocurrir que el auditor identifique riesgos no identificados por el órgano sujeto a control y evaluará si debían haber sido detectados por el proceso de valoración del órgano o no. En caso afirmativo, analizará si la no identificación se debe a defectos del control interno.

No obstante, puede darse que el órgano no tenga establecido formalmente un sistema de gestión de riesgos o que no lo tenga documentado o que ni siquiera haya establecido un sistema de un control interno propiamente dicho. En ese caso, el auditor indagará cómo se han identificado los riesgos y cómo se ha respondido a ellos para concluir sobre cómo afecta a su auditoría esta deficiencia de control interno.

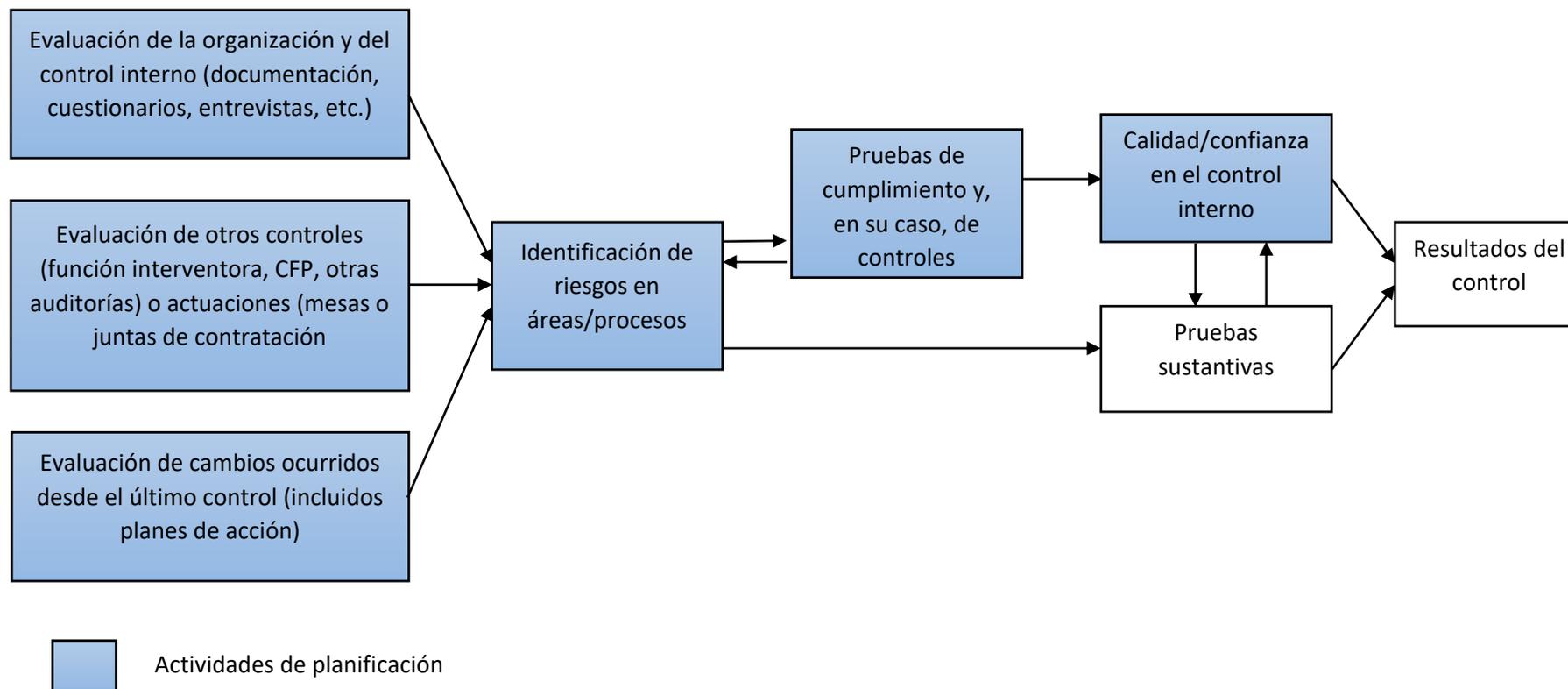
Complementariamente a todo lo anterior, el auditor también debe tener en cuenta circunstancias, hechos o condiciones que puedan indicar la posible existencia de riesgos de fraude. En el caso particular de la actividad de contratación, algunos de estos hechos o condiciones se recogen en el Anexo 4 Indicios de riesgos de fraude (banderas rojas) (p. 98).

## **2. Ejecución del control financiero permanente**

La ejecución de las actuaciones de control financiero permanente se llevará a cabo de acuerdo a lo establecido en la Resolución CFP, en las NASP y, en su defecto, las NIA-ES-SP.

La presente Guía recoge un conjunto de procedimientos de auditoría y pruebas que pueda servir de punto de partida para programas de trabajo a realizar en los controles financieros permanentes de la actividad contractual del Sector Público. No entran en su alcance otros aspectos de la ejecución (papeles de trabajo, evidencia, supervisión, etc.) ya recogidos en la normativa anteriormente señalada.

Flujograma del Control Financiero Permanente



### 3. Informe del control financiero permanente

Los resultados obtenidos del trabajo de control realizado deben ponerse de manifiesto por escrito en un “Informe de control financiero permanente”, cuya estructura, contenido y tramitación se ajustarán a lo que disponga la Resolución CFP o la correspondiente normativa en vigor.

No entran dentro del alcance de esta Guía los aspectos formales y de contenido del Informe de Control Financiero Permanente.

### 4. Seguimiento de los resultados del control financiero permanente

Tampoco entran dentro del alcance de esta Guía la valoración de planes de acción ni el seguimiento de las propuestas de mejora establecidos en la LGP<sup>15</sup>, como consecuencia de los resultados del control financiero permanente realizado, que son objeto de desarrollo a través de la Resolución CFP y de las Instrucciones de la Oficina Nacional de Auditoría.

Sin embargo, se debe hacer hincapié en que esta fase es básica, como información previa a recopilar para controles financieros permanentes en ejercicios posteriores.

---

<sup>15</sup> Art. 161 LGP: “1. Cada departamento ministerial elaborará un Plan de Acción que determine las medidas concretas a adoptar para subsanar las debilidades, deficiencias, errores e incumplimientos relevantes que se pongan de manifiesto en los informes de control financiero permanente elaborados por la Intervención General de la Administración del Estado, relativos tanto a la gestión del propio departamento como a la de los organismos y entidades públicas adscritas o dependientes y de las que ejerza la tutela.

2. El Plan de Acción se elaborará y se remitirá a la Intervención General de la Administración del Estado en el plazo de 3 meses desde que el titular del departamento ministerial reciba la remisión de los informes de control financiero permanente y contendrá las medidas adoptadas por el departamento, en el ámbito de sus competencias, para corregir las debilidades, deficiencias, errores e incumplimientos que se hayan puesto de manifiesto en los informes remitidos por la Intervención General de la Administración del Estado y, en su caso, el calendario de actuaciones pendientes de realizar para completar las medidas adoptadas. El departamento deberá realizar el seguimiento de la puesta en marcha de estas actuaciones pendientes e informar a la Intervención General de la Administración del Estado de su efectiva implantación.

3. La Intervención General de la Administración del Estado valorará la adecuación del Plan de Acción para solventar las deficiencias señaladas y en su caso los resultados obtenidos.

Si la Intervención General de la Administración del Estado no considerase adecuadas y suficientes las medidas propuestas en el Plan de Acción lo comunicará motivadamente al titular del correspondiente departamento ministerial, el cual dispondrá de un plazo de un mes para modificar el Plan en el sentido manifestado. En caso contrario, y si la Intervención General de la Administración del Estado considerase graves las debilidades, deficiencias, errores o incumplimientos cuyas medidas correctoras no son adecuadas, lo elevará al Consejo de Ministros, a través del Ministro de Hacienda y Función Pública, para su toma de razón. Igualmente, la Intervención General de la Administración del Estado, a través del Ministro de Hacienda y Función Pública, pondrá en conocimiento del Consejo de Ministros para su toma de razón la falta de remisión del correspondiente Plan de Acción dentro del plazo previsto en el apartado anterior.

Adicionalmente, esta información se incorporará al informe general que se emita en ejecución de lo señalado en el artículo 146.1 de esta Ley.”

### C. EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO DEL ÓRGANO SUJETO A CONTROL

Con el análisis de este epígrafe se pretende obtener una visión general de la organización y procedimientos aplicados por el órgano en el ejercicio de su actividad contractual, ya se trate de procedimientos de planificación de la actividad o de procedimientos de adjudicación de contratos u otros. No se pretende un análisis detallado y completo, sino información y referencias de, como mínimo, los siguientes aspectos:

- Estructura organizativa del sistema de contratación: funciones y responsabilidades de las unidades implicadas en la gestión contractual. Grado de coordinación entre órganos de contratación, en su caso, así como entre los participantes en el procedimiento de contratación. Grado de adecuación de la política de comunicación con el personal.
- Sistema de planificación y seguimiento de la programación de la actividad.
- Sistema de tramitación y gestión de expedientes de contratación.
- Sistemas de información disponibles. En particular, sistemas de contratación electrónica.
- Procedimientos: aplicación real y las posibles discrepancias con los recogidos en la documentación y en la normativa.
- Evaluación del control interno.

Es decir, el objetivo es tener un conocimiento adecuado y suficiente sobre la organización del sistema de contratación pública del órgano sujeto a control para poder evaluar si dicha estructura presenta deficiencias para conseguir los objetivos de la contratación pública (adquisición de bienes y servicios dando cumplimiento a la normativa aplicable y a los principios de buena gestión financiera) y/o las recomendaciones que se pueden indicar para su mejora.

Algunos de los riesgos a tener en cuenta para la planificación y realización de las pruebas son los siguientes:

- Ausencia de definición o definición insuficiente de la estructura organizativa: por ejemplo, que no se hayan definido adecuadamente las competencias, que no exista una planificación de la contratación (quién puede contratar, qué y con qué presupuesto) o que exista redundancia de órganos de contratación y/o competencias.
- Falta de uniformidad de actuación en los órganos de contratación dentro del mismo o diferente nivel orgánico. Bajo este factor se analizaría el grado de coordinación existente (instrucciones, manuales, etcétera).
- Insuficiente dotación de medios: identificación de la dotación de medios personales y materiales (sistemas informáticos), para realizar sus funciones.
- Falta de actualización a la normativa/instrucciones internas: falta de actualización de los órganos de contratación existentes, tanto en su adecuación a la LCSP vigente, como en lo referente a su normativa interna de funcionamiento, así como los cambios que se deriven de denuncias o recursos interpuestos por actuaciones del órgano de contratación.
- Sistema de información inadecuado: ausencia de un flujo ágil, adecuado y suficiente de información, que facilite la correcta toma de decisiones contractuales a todos los niveles jerárquicos implicados. Asimismo, inadecuado/lento grado de implantación del expediente electrónico y del uso de la Plataforma de Contratación del Sector Público.

El trabajo realizado debe permitir obtener evidencia suficiente, pertinente y válida de:

- Posibles deficiencias estructurales que impiden una gestión adecuada.
- Adecuada política de comunicación al personal integrante en los servicios técnicos.
- Deficiencias en la planificación de la actividad contractual del/de los órgano(s) de contratación y el análisis del uso de la misma.
- Grado de cumplimiento de los objetivos de la programación contractual y, en su caso, de la actividad contractual.
- Eficiencia de los mecanismos de gestión en los procesos de contratación
- Contribución del sistema de información a la toma de decisiones y a la evaluación y control de los contratos realizados.
- Confianza y fiabilidad de la información proporcionada por el órgano gestor, en particular, mediante verificación con la registrada en la Plataforma de Contratación del Sector Público (PCSP).
- Grado de implantación y utilización de la tramitación electrónica (expediente electrónico, licitación electrónica, notificación electrónica, etc.)
- Desviaciones en la ejecución del presupuesto del contrato y las causas, internas o externas a la gestión, de las modificaciones contractuales.

En este epígrafe se han incluido una serie de pruebas a realizar a partir de la documentación (manuales, organigramas, etc.) proporcionada por el órgano sujeto a control.

Si el órgano no proporciona esta documentación o la aportada no está completa o actualizada, el auditor obtendrá o completará la información necesaria mediante entrevistas. Asimismo, aun en el caso de recibir documentación completa y actualizar, el auditor podrá realizar entrevistas si, a su juicio, lo considera conveniente. Para ello, se ha incluido el Anexo 5: Cuestionario sobre organización, control interno, otros controles y cambios en el entorno (p. 102).

De acuerdo con los resultados de las pruebas y/o las respuestas al cuestionario y de su juicio profesional, el auditor rellenará la ficha de evaluación del control interno incluida en dicho Anexo 5 (prueba 6.1). Las banderas rojas, los riesgos detectados en otros controles y actuaciones y los riesgos del entorno actúan como elementos de graduación de los derivados de la estructura organizativa, sistemas y tramitación. Todo ello con el objetivo de obtener una valoración de los riesgos potenciales totales y, por lo tanto, del nivel de confianza en el control interno.

El resultado de esta evaluación debe permitir al auditor conocer los sistemas de gestión y control interno implantados en el órgano gestor, de forma que una evaluación favorable de la eficacia del control interno le permita reducir el número de pruebas a realizar.

<b>PRUEBAS DE AUDITORÍA</b>	
<b>1. Estructura organizativa</b>	
1.1	<p>Describir la estructura organizativa<sup>16</sup> real del órgano sujeto a control. Identificar los principales problemas existentes y valorar si la estructura vigente resulta adecuada para las necesidades de gestión actuales.</p> <p>Solicitar manuales, documentos, organigramas, flujogramas, etc.</p> <p>En caso de no existir manuales ni organigramas u otra documentación, conseguir la información necesaria mediante entrevistas y/o cuestionarios.</p> <p>Asimismo, pueden realizarse entrevistas y/o cuestionarios para completar la información obtenida del examen de la documentación anterior.</p> <p>Entre otros extremos, será necesario precisar las siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Las distintas unidades y órganos, centrales y periféricos, que realizan tareas y actividades en materia de programación, licitación, adjudicación y ejecución de contratos, definiendo el grado de interrelación entre ellas. En particular, se deberá analizar si existen diversos órganos de contratación en función de la materia y el grado de coordinación entre ellos o la existencia de una unidad coordinadora encargada de dictar instrucciones a los mismos.</li> <li>• Las funciones, tareas y responsabilidades de los distintos órganos y unidades implicados: órganos proponentes, órganos de contratación, unidades materialmente ejecutoras de los contratos, órganos de inspección y control, etc.</li> <li>• El nivel de conocimiento y formación del personal para realizar esas funciones. En particular, identificar si existen "personas clave"<sup>17</sup> y si el órgano es consciente de ello. Verificación del grado de difusión de los criterios adoptados o de los cambios normativos jurisprudenciales o doctrinales que afecten a la gestión de los expedientes.</li> <li>• La existencia de organigramas y manuales de organización en los que se definan y contengan instrucciones para la asignación de puestos de trabajo, funciones y responsabilidades de cada uno de ellos.</li> <li>• El nivel de segregación de las funciones entre el órgano proponente y el órgano de contratación para la ejecución y seguimiento de contratos.</li> </ul>
1.2	Si procede, analizar los resultados de otros controles realizados al órgano sujeto a control (función interventora, controles financieros permanentes de otros ejercicios, otras auditorías, otras actuaciones como la participación en mesas o juntas de contratación) en el área de contratación pública.
1.3	En su caso, comprobar si durante el período de control se han producido cambios en el entorno del órgano gestor (legislativos, funcionales, de sistemas, etc.) que puedan haber tenido efecto en el área objeto de control.
1.4	<p>Solicitar información y documentación relativa a:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Denuncias.</li> <li>• Recursos presentados ante el TACRC o la jurisdicción ordinaria y resoluciones.</li> <li>• Recursos administrativos ordinarios presentados.</li> <li>• Comunicaciones con la Comisión Nacional de los Mercados y de la Competencia (CNMC).</li> </ul> <p>Analizar su contenido desde la perspectiva del funcionamiento del órgano y la respuesta dada por el mismo en aras de profundizar en el conocimiento de las posibles deficiencias del órgano de contratación y en la confianza en la gestión.</p> <p>A juicio del auditor, si lo considera conveniente, en su caso, solicitar información adicional al denunciante o recurrente.</p>

<sup>16</sup> En el caso de que se realice este control de forma recurrente o, al menos, con una periodicidad de 3 o 4 años máximo, se podrá practicar esta prueba utilizando la documentación de la auditoría anterior y focalizando el análisis en los cambios producidos en el período.

<sup>17</sup> Por persona clave se entenderá aquella cuya ausencia (por enfermedad, vacaciones o por dejar el puesto) suponga que sus tareas/funciones, al no ser debidamente conocidas, se dejen de realizar provocando una alteración en el normal funcionamiento de la organización. La condición de persona clave no está ligada a su nivel.

<b>PRUEBAS DE AUDITORÍA</b>	
<b>2. Sistemas de planificación y seguimiento de la programación de la actividad contractual</b>	
2.1	Analizar y evaluar los sistemas y procedimientos administrativos y de gestión establecidos por el órgano sujeto a control, así como su grado de cumplimiento. Para ello, revisar si existen Manuales, normas o cualquier otra documentación interna sobre la actividad de contratación emitidos por el órgano sujeto a control y/o por el órgano/departamento ministerial del que dependa.
2.1.1	Respecto de la <u>planificación de la actividad contractual</u> : En base a las entrevistas realizadas con sus responsables y a los manuales y documentación suministrados, evaluar la existencia de un <u>documento de programación de la contratación elaborado por el/los órgano(s) de contratación del órgano sujeto a control</u> .
2.1.2	Asimismo, se deberán tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Órganos y unidades que han intervenido en la elaboración de los planes de contratación y rol de cada uno de ellos. En particular, la atribución última de la decisión en caso de discrepancias.</li> <li>• Procedimientos para realizar las previsiones de las actuaciones y de los recursos necesarios para emprenderlas, así como para fijar sus prioridades. El órgano de contratación debe contar con objetivos globales.</li> <li>• Estudios preliminares realizados al efecto e información de que se dispone, en particular la relativa al cálculo de los valores estimados de los contratos, a efectos de realizar anuncios previos, y al cálculo de los plazos para tener formalizado el contrato en fecha adecuada.</li> <li>• Verificación del uso que se da a la programación. Es decir, si se ha utilizado para reordenar la actividad, para reducir los plazos mediante la publicación de un anuncio previo, etc.</li> <li>• Analizar si la planificación contractual se enmarca en planes de actividad de la entidad diseñados para el cumplimiento de sus objetivos.</li> </ul>
2.1.3	Respecto a los <u>sistemas de seguimiento</u> de la programación, se debe prestar atención, entre otros a aspectos tales como: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Los distintos órganos que intervienen en la ejecución de la planificación y su división de competencias. Fundamentalmente la existencia de coordinación y el órgano de toma de decisiones para su modificación.</li> <li>• Procedimiento y frecuencia de la verificación de la ejecución de las actuaciones programadas. En función de los usos de la programación, procedimientos para advertir de demoras a los gestores.</li> <li>• Elaboración periódica de informes, en relación con el grado de cumplimiento de la programación. Destinatarios de los informes.</li> </ul>
<b>3. Sistemas de tramitación y gestión de expedientes</b>	
3.1	Analizar y evaluar los procedimientos implantados para la <u>tramitación y gestión de los expedientes</u> de contratación por el órgano sujeto control a efectos de verificar su robustez.  En particular: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Definición clara de las actuaciones administrativas o técnicas a realizar en la ejecución de las funciones realizadas con la gestión de expedientes de contratación. Asignación de responsabilidades en la ejecución, control y evaluación de funciones.</li> <li>• La adecuación de las instrucciones y procedimientos internos dictados por el órgano sujeto a control a la normativa de aplicación sobre contratación del Sector Público vigente.</li> <li>• Normalización de documentos, formularios e informes empleados para el cumplimiento de las funciones y posibilidad de identificación del funcionario o autoridad que asume el contenido.</li> <li>• Verificación de si, en la fase de preparación, se tienen en cuenta las resoluciones del TACRC o de juzgados ordinarios. En concreto, clasificar los recursos interpuestos en el período de control según el tipo de contrato (obras, suministros o servicios) y el tipo de acto (anuncio de licitación, pliegos, documentos contractuales, adjudicación, etc.). De ellos, cuántos han sido admitidos a trámite y cuántos no y analizar las causas de no admisión. Asimismo, de los admitidos, cuántos han sido estimados y cuántos no y las causas de desestimación. En la medida de lo posible, analizar si los recursos presentados ponen de manifiesto alguna deficiencia/irregularidad en la licitación y adjudicación de los contratos.</li> </ul>

<b>PRUEBAS DE AUDITORÍA</b>	
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Existencia de pliego tipo informado por el Servicio Jurídico. En su caso, analizar si los pliegos de condiciones se actualizan periódicamente.</li> <li>• Listado de aspectos clave a revisar siempre en los pliegos. Se entienden por aspectos clave aquellos que, de no estar adecuadamente definidos y recogidos en los pliegos, pueden suponer un riesgo para la actividad contractual. Estos aspectos clave se consideran fundamentales para la toma de decisiones y para la determinación de la responsabilidad en esa toma de decisiones en la fase de preparación, así como para las funciones de propuesta y justificación de la propuesta de contratación. Como ejemplo de aspectos clave para valorar la propuesta y la justificación de los siguientes aspectos y el nivel de autorización o conformidad definidos:             <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Memoria de elaboración del presupuesto de licitación a valor de mercado.</li> <li>✓ Fraccionamiento del objeto.</li> <li>✓ Procedimientos de adjudicación.</li> <li>✓ Criterios de adjudicación.</li> <li>✓ ....</li> </ul> </li> <li>• Para la fase de licitación, verificar que el órgano de contratación o el de asistencia técnica tienen instrucciones de funcionamiento, que tienen criterios documentados por escrito (p. ej., criterios de selección de expertos externos), que tienen normas para evitar conflictos de intereses (p. ej. del órgano de contratación o de asistencia técnica con licitadores, con adjudicatarios, con expertos externos, etc.), que se cumplen las normas sobre documentación de las sesiones, ...</li> <li>• Existencia de comprobaciones físicas en el lugar y momento de ejecución del contrato. Instrucciones de comunicación de alertas tempranas en caso de irregularidades/incumplimientos.</li> <li>• Previsión de sistemas de control y seguimiento de los procesos de contratación que permitan detectar situaciones no deseadas (retrasos, funcionamiento anormal, defectos de ejecución) y, en consecuencia, tomar las acciones correctoras. Además, habrá que asegurarse de que la supervisión prevista se practica realmente y queda constancia de ello.</li> <li>• Sistema de análisis de desviaciones temporales en cada fase del procedimiento. Al menos en: preparación/tramitación del expediente, licitación, adjudicación, formalización, ejecución y recepción. En particular, si permite identificar cuellos de botella en la tramitación y sus posibles soluciones.</li> </ul>
<b>4. Sistemas de información disponibles</b>	
4.1	<p>Verificar los procedimientos de <u>obtención, tratamiento y seguimiento de la información</u> para asegurar que la actividad efectivamente realizada a lo largo del período queda fielmente reflejada.</p> <p>Para ello, se deben tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Si los registros están informatizados, si existen diversas bases de datos y si son compatibles entre sí.</li> <li>• El grado de integración de la información parcial que se genera en cada una de las unidades y cruces que se realizan.</li> <li>• Si reflejan en su conjunto la totalidad de la gestión realizada por el órgano sujeto a control.</li> <li>• Si la información necesaria existe, pero no se encuentra disponible porque ninguna unidad se encarga de introducirla en la base de datos.</li> <li>• Si los datos que reflejan estas bases de datos son similares y, en este caso, si se obtienen de la misma o distinta fuente.</li> <li>• Si existen controles de calidad en la información. En caso afirmativo: tipo de controles establecidos, frecuencia con que se validan o verifican los datos, quiénes efectúan los controles, etc.</li> <li>• Si existen registros de los recursos especiales en materia de contratación: recursos recibidos, resolución de los mismos, etc.</li> <li>• Si existe conexión para la remisión de expedientes al TACRC o a los tribunales ordinarios que garanticen la integridad de esta remisión.</li> <li>• La información estadística disponible en relación con los procesos de contratación.</li> </ul>

<b>PRUEBAS DE AUDITORÍA</b>	
4.2	Verificar el grado de utilización de las diversas posibilidades que ofrece la PCSP (notificaciones, contratación electrónica, etc.) y la forma de remitir información al Registro de Contratos del Sector Público y del Tribunal de Cuentas. El perfil del contratante de cualquier entidad pública estatal tiene que estar alojado en la PCSP (art. 347.2 LCSP).
4.3	<p>Comprobar que existen y se utilizan los medios electrónicos, informáticos y telemáticos necesarios para su empleo en los procedimientos de contratación pública de acuerdo con la normativa vigente. En particular, para:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) realizar las comunicaciones y notificaciones derivadas de los procedimientos de adjudicación,</li> <li>b) presentar ofertas y solicitudes de participación. (DD.AA. 15 y 16 LCSP)</li> </ul> <p>Asimismo, verificar que se han cumplido los requisitos legales para la contratación electrónica (p. ej. Nivel de publicidad de los anuncios, acceso de los licitadores a pliegos y documentación complementaria en forma y plazo)</p> <p>Determinar el grado de implantación del expediente electrónico.</p>
<b>5. Comprobación de procedimientos</b>	
5.1	<p>Comprobar la aplicación real de los procedimientos descritos anteriormente, mediante pruebas que determinen la exactitud de las actuaciones y de los trámites realizados en las distintas modalidades de contratación. Por ejemplo:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Cómo se determinan las necesidades contractuales.</li> <li>• Cómo se estima el presupuesto.</li> </ul>
5.2	<p>Según las pruebas realizadas, elaborar un flujograma real y comparar con el teórico obtenido de los manuales y/o entrevistas.</p> <p>Analizar y explicar las posibles diferencias, evaluando si los procedimientos reales se ajustan a la normativa vigente y si son los más adecuados para la correcta gestión de los gastos del área.</p> <p>Indicar las deficiencias detectadas y las recomendaciones para subsanarlas.</p>
<b>6. Memorando de evaluación del control interno</b>	
6.1	<p>De acuerdo con los resultados de las secciones anteriores y del juicio profesional del auditor, establecer qué riesgos son los más significativos.</p> <p>(Ver Anexo 5: Cuestionario sobre organización, control interno, otros controles y cambios en el entorno del órgano gestor en relación con la contratación pública, p. 102)</p>

#### **D. ACTIVIDAD CONTRACTUAL: VOLUMEN Y TIPOLOGÍA**

En el Plan de Control Financiero Permanente, de forma inicial o mediante modificaciones, se debe haber definido el alcance potencial de dicho control. Sin embargo, para poder concretar el alcance de los trabajos en función de los riesgos asociados a cada tipo de expediente es necesario obtener un conocimiento adecuado de las tipologías de los contratos (p. ej., el alcance potencial de un control podría ser “adjudicación de contratos”, tras el análisis de las tipologías de contratos por procedimiento de adjudicación, se podrían concretar qué procedimientos de adjudicación deben ser objeto de control).

El objeto de este epígrafe es permitir al auditor obtener una visión genérica del volumen y tipologías de contratos (órgano de contratación, tipo de contrato, forma de tramitación, procedimiento de adjudicación, naturaleza, etc.) que gestiona el órgano sujeto a control, con el fin de determinar cuáles han de ser objeto de un estudio más profundo.

Para ello, se solicitará una relación de los contratos realizados durante el período a la unidad de contratación (incluyendo en dicha solicitud, en función del alcance del control, otros aspectos, como pueden ser la ejecución de los contratos o las cesiones y subcontrataciones realizadas). Asimismo, y si se determina que el alcance del control es la licitación/adjudicación, se obtendrá una relación de contratos de la PCSP (los datos que incluye son los relacionados con la licitación y adjudicación, pero no con su ejecución) para poder cruzarlos. En el caso de que el alcance del control sea o incluya la ejecución de contratos, la relación obtenida del órgano sujeto a control debería ser cruzada con los datos contables. Y si el control se limita a los contratos finalizados y recepcionados, podrían cruzarse con la información contenida en la aplicación COREnet, en la medida de lo posible.

A partir de una relación de contratos obtenida de la comparación entre los proporcionados por la unidad de contratación y los que aparecen en otras aplicaciones (PCSP, contabilidad o COREnet), se procederá a su clasificación.

El auditor debería considerar un indicio de control interno débil la imposibilidad por parte del órgano sujeto a control de proporcionarle la relación de sus contratos o que la proporcionada fuera incompleta o contuviera información insuficiente.

Este análisis, junto con los resultados de la evaluación del control interno, debe permitir al auditor seleccionar la muestra de expedientes (salvo que por las características de los objetivos del trabajo sea adecuado realizar pruebas globales sobre la totalidad del universo) y qué pruebas de auditoría específicas aplicar para la realización de su control. Sin perjuicio de que, en el desarrollo del control, se den circunstancias que aconsejen modificar la muestra inicialmente seleccionada.

<b>PRUEBAS DE AUDITORÍA</b>	
<b>1. Información sobre actividad contractual</b>	
1.1	<p>Solicitar al órgano sujeto a control una relación de los expedientes de contratación tramitados en el período. Los datos a solicitar dependerán del alcance potencial del control: si se trata de la aprobación de expedientes, licitación, adjudicación, ejecución, etc.</p> <p>A título enunciativo, para cada órgano de contratación, los datos a solicitar, podrían ser:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Objeto del contrato.</li> <li>b) Tipo de contrato (obras, suministros, servicios).</li> <li>c) Unidad proponente, en su caso.</li> <li>d) Valor estimado.</li> <li>e) Presupuesto de licitación.</li> <li>f) Forma de tramitación.</li> <li>g) Fechas clave del procedimiento (acuerdo de inicio, acuerdo de aprobación, fecha de publicidad, de adjudicación, de formalización, entre otras).</li> <li>h) Procedimiento de adjudicación (incluyendo encargos a medios propios).</li> <li>i) Número de ofertas presentadas<sup>18</sup>.</li> <li>j) Duración del contrato.</li> <li>k) Plazo de presentación de ofertas.</li> <li>l) Obligaciones reconocidas (en el ejercicio o en varios).</li> <li>m) Identificación del adjudicatario (NIF y denominación social).</li> <li>n) Fase en la que se encuentra el expediente.</li> </ul> <p>Estos datos se cruzan, entre otras bases de datos, con las siguientes, teniendo en cuenta el alcance potencial del control:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- para un control sobre la licitación y adjudicación de contrato, obtener relación de contratos de la PCSP,</li> <li>- para un control sobre la ejecución de contratos, cruzar los datos con los datos contables,</li> <li>- para un control sobre la recepción, obtener información de COREnet.</li> </ul> <p>En caso de discrepancias, solicitar aclaraciones y analizarlas.</p>
1.2	<p>Una vez solucionadas las posibles discrepancias, elaborar una relación definitiva, de la que obtendrán los siguientes datos a efectos de precisar la tipología de contratos para poder determinar el alcance concreto del control:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Determinar el porcentaje en número de expedientes e importe que se han tramitado por tramitación ordinaria, de urgencia y de emergencia respecto al total de expedientes tramitados.</li> <li>• Grado de concentración mensual de las adjudicaciones de contratos en aquellos expedientes de gestión más ágil (menores o contratos basados) para tener una referencia sobre la adecuada justificación de las necesidades.</li> <li>• Determinar el porcentaje en número de expedientes e importe de expedientes adjudicados mediante procedimiento abierto, abierto simplificado, abierto supersimplificado (art. 159.6 LCSP), negociado (especificar la causa legal habilitante), restringido, menores, contratos basados o encargos a medios propios respecto al total de expedientes adjudicados durante el período.</li> <li>• Importancia relativa de los adjudicatarios por cada tipo de procedimiento, determinando los principales adjudicatarios y su reiteración, especialmente en expedientes no sometidos a publicidad.</li> <li>• Cesiones de contratos autorizadas por el órgano de contratación y subcontratos de los que haya tenido conocimiento.</li> </ul> <p>Cuando los registros del órgano sujeto a control no permitan obtener la información solicitada, lo que será considerado por el auditor al valorar el nivel de control interno del órgano, será necesario recurrir a la documentación incluida en cada uno de los expedientes y, por tanto, el estudio se limitará a la muestra seleccionada. En estos casos, el informe deberá reflejar las limitaciones al alcance producidas en el control.</p>
1.2.1	<p>Adicionalmente a los aspectos del punto 1.2, en el caso de <u>contrato de obras</u>, analizar:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Naturaleza de las obras contratadas. (Art. 232 LCSP)</li> <li>• Importancia relativa en número de expedientes e importe de las obras menores respecto de la contratación del período.</li> </ul>

<sup>18</sup> Bandera roja. Ver Anexo 4. Indicios de riesgos de fraude (banderas rojas).

<b>PRUEBAS DE AUDITORÍA</b>	
1.2.2	<p>Adicionalmente a los aspectos del punto 1.2, para el <u>contrato de suministros</u>, analizar:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Importancia relativa en número de expedientes e importe de la contratación realizada por cada uno de los regímenes de adquisición: adquisición centralizada a través de la Dirección General de Racionalización y Centralización de la Contratación (DGRCC), menores, procedimientos sin publicidad y resto de procedimientos.</li> </ul>
1.2.3	<p>Adicionalmente a los aspectos del punto 1.2 para el <u>contrato de servicios</u>, analizar:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Importancia relativa en número de expedientes e importe de la contratación realizada por cada uno de los regímenes de adquisición: adquisición centralizada a través de la DGRCC, menores, procedimientos sin publicidad y resto de procedimientos.</li> </ul>
1.2.4	<p>Adicionalmente a las pruebas anteriores, en los <u>contratos de suministros y contratos de servicios</u>, analizar:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Comprobar si existen compras de bienes y de servicios declarados de contratación centralizada por el Ministerio de Hacienda y, sin embargo, no han sido adquiridos a través de la DGRCC. (<a href="https://contratacioncentralizada.gob.es/catalogo">https://contratacioncentralizada.gob.es/catalogo</a> , consultada en enero 2020).</li> <li>• Verificar si existen autorizaciones para contratar al margen de la contratación centralizada y analizar las razones, si son generales o transitorias, etc.</li> </ul>
1.3	<p>Obtener de la PCSP los datos incluidos en los anuncios de licitación de los expedientes y cruzarlos con los facilitados por el órgano gestor.</p>
<b>2. Memorándum de conclusiones y recomendaciones. Reevaluación del control interno</b>	
2.1	<p>De acuerdo con los resultados de las pruebas anteriores, elaborar un memorándum de conclusiones y recomendaciones que incluya una reevaluación del control interno inicial.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Conclusiones: recoger aquellas más relevantes en relación con los incumplimientos normativos, así como los aspectos de ineficacia e ineficiencia detectados.</li> <li>• Recomendaciones: proponer las acciones para corregir los incumplimientos/debilidades detectados.</li> <li>• Reevaluación del control interno: identificar los aspectos inicialmente no incluidos en la evaluación inicial del control interno por considerarlos sin/de bajo riesgo pero que debido a los resultados de las pruebas anteriores se ha comprobado que su riesgo ha aumentado y deben incluirse en el control que se está realizando.</li> </ul> <p>Determinar su nuevo nivel de riesgo y las pruebas adicionales a realizar.                  Modificar la planificación inicial del control para documentar estos cambios.                  En caso contrario, indicar “No Aplica”.</p> <p>(Ver Anexo 6: Modelo de memorándum de conclusiones y recomendaciones. Reevaluación del control interno, p. 111)</p>

## E. PRUEBAS DE AUDITORÍA ESPECÍFICAS

En este apartado se evaluará la gestión de la actividad contractual desarrollada por el órgano sujeto a control, incluyendo como una fase más de la misma la planificación de la contratación. Dado que las características de las contrataciones no son homogéneas, se han diseñado instrucciones particulares para los distintos tipos de contratos contemplados en la LCSP (contratos de obras, contratos de suministro y contratos de servicios) y para los encargos a medios propios. De cualquier forma, se ha procurado que las pruebas tengan una estructura normalizada.

Asimismo, el auditor, atendiendo a su juicio profesional y dependiendo de la prueba concreta, puede realizar un examen exhaustivo de todos los expedientes de contratación o, si la naturaleza de la prueba lo permite, limitar dicho examen a una muestra de expedientes de contratación.

Esta parte de la Guía podría resumirse de acuerdo con el siguiente esquema:

- I. Programación de la contratación.
- II. Preparación del expediente, distinguiendo si su tramitación es ordinaria o se trata de tramitación de urgencia o de emergencia.
- III. Licitación, adjudicación y formalización del contrato.
- IV. Ejecución del contrato.
- V. Extinción, recepción y liquidación del contrato.
- VI. Otras opciones de contratación, como son los contratos menores, los contratos basados en acuerdos marco de la Central de Contratación del Estado y los encargos a medios propios.
- VII. Otras situaciones tales como la cesión de contratos y la subcontratación.

## I. PROGRAMACIÓN DE LA CONTRATACIÓN

El objetivo es analizar si la actividad contractual está debidamente programada conforme a lo prescrito en la LCSP y si la información que contiene se explota adecuadamente para otros fines.

Los riesgos a tener en cuenta en la aplicación de las pruebas siguientes son:

- Riesgos de incumplimiento legales:
  - en particular, lo establecido en el artículo 28.4 de la LCSP.
- Riesgos de ineficacia e ineficiencia:
  - por falta de evaluación previa a la toma de decisiones que puede reducir la eficiencia y eficacia del uso de los recursos públicos (por ejemplo, obtener peores precios y condiciones en los contratos).
  - por ausencia de mecanismos de planificación de la contratación que puede ocasionar que no se utilicen procedimientos con concurrencia y publicidad que son los más eficaces y eficientes.

El trabajo realizado debe permitir concluir sobre:

- La correcta programación de la actividad contractual de carácter anual o plurianual.
- La adecuada aplicación del programa.
- Si es adecuada la utilización de la programación para otros fines que faciliten la gestión y aseguren el cumplimiento de objetivos.

<b>PRUEBAS DE AUDITORÍA</b>	
<b>1. Actividades de programación</b>	
1.1	<p>Verificar la aplicación del procedimiento de elaboración de la programación de conformidad con la información obtenida en las pruebas del apartado 2. Sistemas de planificación y seguimiento de la programación de la actividad contractual, de la sección C. Evaluación del control interno del órgano sujeto a control.</p> <p>Comprobar la existencia de documentación que lo acredite (correos en que se determinen los órganos intervinientes, la documentación a remitir y fechas de remisión, reuniones a celebrar, etc.)</p>
1.2	<p>Analizar los usos que se han realizado de la programación (p. ej., para la realización de anuncios previos, para la ordenación de los plazos para tramitar los expedientes, etc.)</p>
1.3	<p>Comprobar cómo se ha realizado el cálculo del valor estimado y de los plazos hasta la formalización de los contratos incluidos en la programación.</p>
1.4	<p>Analizar si, en lo relativo a la ordenación de los plazos de las tramitaciones, se han cumplido las previsiones de seguimiento para la formalización en plazo de los contratos.</p> <p>En caso contrario, analizar las razones y las solicitudes, en su caso, adoptadas para la cobertura de las necesidades (p. ej., si ha decidido no hacer contrato o realizar contratos menores, etc.)</p>
1.5	<p>Verificar si se han aplicado los mecanismos establecidos para el seguimiento de la programación (indicadores, informes, etc.). En particular, si las conclusiones obtenidas del ejercicio anterior se tienen en cuenta en la programación del ejercicio siguiente o si se han adoptado medidas correctoras y si ha habido desviaciones en relación con los contratos formalizados (contratos formalizados y no incluidos en la programación y contratos incluidos en la programación y no formalizados).</p>
1.6	<p>Comprobar que el órgano sujeto a control ha publicado un anuncio de información previa que contenga su plan de contratación que recoja, al menos, aquellos contratos que quedarán sujetos a una regulación armonizada (SARA). (Art. 28.4 LCSP)</p>
<b>2. Memorándum de conclusiones y recomendaciones. Reevaluación del control interno</b>	
2.1	<p>De acuerdo con los resultados de las pruebas anteriores, elaborar un memorándum de conclusiones y recomendaciones que incluya una reevaluación del control interno inicial.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Conclusiones: recoger aquellas más relevantes en relación con los incumplimientos normativos, así como los aspectos de ineficacia e ineficiencia detectados.</li> <li>• Recomendaciones: proponer las acciones para corregir los incumplimientos/debilidades detectados.</li> <li>• Reevaluación del control interno: identificar los aspectos inicialmente no incluidos en la evaluación inicial del control interno por considerarlos sin/de bajo riesgo pero que debido a los resultados de las pruebas anteriores se ha comprobado que su riesgo ha aumentado y deben incluirse en el control que se está realizando.</li> </ul> <p>Determinar su nuevo nivel de riesgo y las pruebas adicionales a realizar.</p> <p>Modificar la planificación inicial del control para documentar estos cambios.</p> <p>En caso contrario, indicar "No Aplica".</p> <p>(Ver Anexo 6: Modelo de memorándum de conclusiones y recomendaciones. Reevaluación del control interno, p. 111)</p>

## II. PREPARACIÓN DEL EXPEDIENTE

Una vez determinado el alcance de los trabajos de control, se analizará si las pruebas sustantivas se deben realizar mediante la aplicación de muestreo o es factible la revisión total por las características y objetivos de los trabajos.

Algunos de los riesgos a tener en cuenta en la aplicación de las pruebas siguientes son:

- Riesgos de incumplimientos legales, en particular:
  - por los propios incumplimientos y por deficiencias<sup>19</sup> en la documentación contenida en el expediente de contratación,
  - por inexistencia de memoria que justifique la no división en lotes que puede dar lugar a una corrección financiera cuando el contrato en cuestión esté cofinanciado con Fondos europeos,
  - por falta de publicación o publicación incompleta/extemporánea de contratos en la Plataforma de Contratación del Sector Público.
- Riesgos de ineficacia e ineficiencia:
  - por el uso de contratos sin publicidad (contrato menor y contrato negociado sin publicidad) para cubrir necesidades derivadas de una nula o incorrecta planificación de la contratación (necesidades recurrentes, permanentes o transitorias),
  - por elaborar un presupuesto sin tener en cuenta los principios de buena gestión financiera.
- Riesgos de incumplimiento legal, de ineficacia e ineficiencia:
  - por fraccionamiento de contratos ya sea por objeto o por sujeto. El fraccionamiento puede utilizarse para eludir los requisitos del procedimiento de adjudicación que correspondería así como los requisitos de publicidad.

El trabajo realizado debe permitir concluir sobre:

- El cumplimiento de la normativa general que resulte de aplicación así como de las normas e instrucciones internas dictadas por el órgano gestor en el marco de la legislación vigente. La LCSP prevé instrucciones para el procedimiento de contratación sólo en el caso de entidades del sector público que no sean poderes adjudicadores<sup>20</sup>.
- La perfecta determinación y precisión de la naturaleza y extensión de las necesidades a cubrir mediante la prestación que constituye el objeto de la contratación, así como su idoneidad y su contenido para satisfacerlas.<sup>21</sup>

<sup>19</sup> Memoria elevada al Gobierno de S.M. presentada al inicio del año judicial por la Fiscalía General del Estado (2019) (p. 466): “El cumplimiento de las formalidades legalmente previstas, en los procedimientos de gasto público, no excluye que la contratación pueda ser constitutiva de alcance, cuando el gasto se ha realizado con un objeto ajeno a los fines públicos legalmente confiados a la entidad, (...)”

[https://www.fiscal.es/memorias/memoria2019/FISCALIA\\_SITE/index.html](https://www.fiscal.es/memorias/memoria2019/FISCALIA_SITE/index.html)  
(consultada en enero 2020)

<sup>20</sup> La Instrucción 3/2018, de 6 de marzo de 2018 de la Abogacía General del Estado recoge la posibilidad de que los poderes adjudicadores que tengan la condición de Administración Pública puedan aprobar Instrucciones Internas de Contratación a efectos meramente internos, explicativos y, especialmente, organizativos, que si bien carecen de eficacia frente a terceros, su estudio o análisis puede ser interesante desde el punto de vista de la contratación de estas entidades.

<sup>21</sup> Resoluciones del Tribunal de Cuentas, se pueden consultar en <http://www.tcu.es/tribunal-de-cuentas/es/search/alfresco/index.html?entrance=FIS>  
(consultada en enero 2020)

- La justificación de la decisión de no dividir en lotes el objeto del contrato.
- La justificación de la decisión de fraccionar.
- La correcta determinación del presupuesto de licitación y del cálculo del valor estimado de los contratos. En particular, si las variables utilizadas han sido identificadas y explicadas en el expediente.
- La justificación y adecuada aplicación del procedimiento de adjudicación empleado.
- La correcta determinación del contenido de los pliegos, así como la justificación y explicación de ese contenido en el expediente (en relación con el correcto cálculo del valor estimado, los requisitos de solvencia, la duración del contrato, etc.).
- La concordancia entre los criterios de valoración de las ofertas establecidos en los pliegos de cláusulas administrativas particulares (PCAP) y las exigencias contenidas en los pliegos de prescripciones técnicas. (PPT)<sup>22</sup>.

---

<sup>22</sup> Idem.

PRUEBAS DE AUDITORÍA	
	<b>1. Selección de expedientes</b>
	Si no es factible la revisión de todos los expedientes, seleccionar una muestra significativa <sup>23</sup> de contratos tramitados. Solicitar los expedientes y examinar la documentación que contienen (memorias justificativas, pliegos, informes, etc.).
	<b>2. Tramitación ordinaria</b>
2.1	En el caso de haberse realizado consultas preliminares al mercado <sup>24</sup> , analizar si: <ul style="list-style-type: none"> <li>• el procedimiento de consulta está debidamente documentado (publicación en la PCSP, informes, etc.),</li> <li>• existen indicios de limitaciones a la concurrencia.</li> </ul> (Art. 115 LCSP) Comprobar si alguno de los participantes ha sido el adjudicatario del contrato sometido a consulta preliminar.
2.2	Comprobar que el expediente de contratación: <ul style="list-style-type: none"> <li>i. se ha publicado en la PCSP;</li> <li>ii. contiene necesariamente la adecuada justificación de: <ul style="list-style-type: none"> <li>a. La necesidad del contrato y su relación con el objeto, que deberá ser directa, clara y proporcional.</li> <li>b. En su caso, la decisión de no dividir el objeto en lotes.</li> <li>c. El valor estimado del contrato con indicación de todos los conceptos que lo integran, incluyendo siempre los costes laborales si existiesen.</li> <li>d. La elección del procedimiento de licitación.</li> <li>e. Los criterios de solvencia, los criterios de adjudicación y las condiciones especiales de ejecución del contrato.</li> <li>f. La clasificación que se exija a los participantes.</li> <li>g. En contratos de servicios, el informe de insuficiencia de medios.</li> <li>h. Aquellos otros documentos exigidos por las leyes presupuestarias u otras aplicables a la contratación del órgano sujeto a control.</li> </ul> </li> </ul> (Art. 116 LCSP)
2.3	Verificar que se ha motivado con precisión la necesidad del contrato dejando constancia de ello en la documentación preparatoria antes de iniciar el procedimiento encaminado a su adjudicación. (Art. 28 y 116 LCSP) Comprobar en la documentación: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Si la necesidad es conforme con los fines del órgano sujeto a control<sup>25</sup>.</li> <li>• Si se han evaluado las distintas alternativas (p. ej. encargo a medios o a terceros, plazos de ejecución, etc.).</li> </ul>

<sup>23</sup> En el caso de tener que realizar el análisis sobre una muestra, debe tenerse en cuenta que el criterio de muestreo tiene que estar relacionado con el objetivo del control y que, lo más razonable, puede ser combinar distintos criterios para cada bloque de pruebas. Entre otros criterios de muestreo se pueden mencionar, p. ej. la proximidad al valor estimado umbral para la aplicación de procedimiento de adjudicación más simplificados (con menos requerimientos o publicidad), la existencia de procedimientos con varios expedientes asociados, la concentración de proveedores o la selección sobre expedientes que hayan dado lugar a denuncias o recursos...

Asimismo, se puede llevar a cabo una división por estratos en función de algún parámetro relevante como el procedimiento de adjudicación, el tipo de tramitación o la existencia de criterios de adjudicación cualitativos.

En este punto, conviene valorar si determinadas pruebas se pueden realizar sobre el universo completo sin necesidad de aplicación de técnicas de muestreo.

En este contexto, no se considera aplicable para este tipo de controles procesos de inferencia estadística, salvo casos excepcionales.

<sup>24</sup> Ejemplos de consultas al mercado (consultadas enero 2020): <http://www.defensa.gob.es/portalservicios/servicios/consultamercado/>; <https://www.mitma.gob.es/carreteras/consulta-preliminar-del-mercado-sistemas-antiniebla-a-8-en-lugo>; <http://www.ciencia.gob.es/portal/site/MICINN/menuitem.26172fc4eb029fa6ec7da6901432ea0?vgnnextoid=7e373f2ce29e2510vgnVCM1000001d04140aRCRD>; <http://boe.es/boe/dias/2016/06/02/pdfs/BOE-B-2016-24281.pdf>; <http://boe.es/boe/dias/2017/06/12/pdfs/BOE-B-2017-36465.pdf>.

<sup>25</sup> Memoria elevada al Gobierno de S.M. presentada al inicio del año judicial por la Fiscalía General del Estado (2019) (pp. 465-466): "Resulta obligada la constancia en los expedientes de contratación de los informes o de los estudios económicos necesarios para garantizar que el objeto del contrato no excede de la cobertura de la necesidad ni en términos cuantitativos ni cualitativos, así como que el precio del contrato sea el adecuado al mercado, que corresponde incluir a los órganos de contratación, tanto al determinar los presupuestos de los contratos como al establecer las prestaciones y contraprestaciones entre la Administración y el contratista.

La contratación llevada a cabo con falta de justificación de la finalidad pública, en los términos indicados anteriormente, constituye un alcance en los fondos públicos por muy correcta que fuese la tramitación del expediente"

PRUEBAS DE AUDITORÍA	
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Si se ha evaluado la adecuación del contrato a la necesidad.</li> <li>• Si la necesidad es recurrente o permanente; si fuera permanente, comprobar si se han incluido las razones para no utilizar otro tipo de contrato con un plazo temporal mayor.</li> <li>• Si el contrato estaba previsto en la programación de la actividad contractual.</li> </ul> <p>Evaluar la suficiencia de las razones alegadas para promover la adquisición. (Cruzar con prueba 2.2.ii.a)<sup>26</sup></p>
2.4	<p>Comprobar que el objeto de los contratos está determinado en el expediente.</p> <p>Comprobar si existen indicios de fraccionamiento del contrato con la finalidad de disminuir su cuantía y eludir los requisitos de publicidad o del procedimiento de adjudicación que correspondan. (El análisis de indicios de fraccionamiento se realiza en la prueba 1.5) del apartado VI. Otras opciones de contratación. 1 Contratos menores). (Art. 99 LCSP)</p>
2.4.1	<p>En el caso de <u>contratos de obras</u>, verificar la previa elaboración, supervisión, aprobación y replanteo del proyecto, que definirá con precisión el objeto del contrato. (Art. 231 LCSP)</p>
2.4.2	<p>En el caso de <u>contratos de servicios</u>, comprobar que el objeto del contrato está perfectamente definido de manera que permita la comprobación del cumplimiento de obligaciones por parte del contratista, es decir, que permita identificar que el resultado final es un producto específico que pueda ser individualizado de la prestación del trabajo que lo produce (estudio, proyecto, dictamen profesional, etc.), en definitiva, un resultado distinto de una obra o un suministro.</p> <p>Verificar que en su objeto no se incluyen servicios que impliquen ejercicio de la autoridad inherente a los poderes públicos (art. 17 LCSP) y que a través de ellos no se instrumenta la contratación de personal (art. 308.2 LCSP).</p> <p>En relación con el objeto de los contratos de servicios que impliquen el desarrollo o mantenimiento de aplicaciones informáticas, verificar si el objeto del contrato se define por referencia a componentes de prestación del servicio, completada con referencia a las funcionalidades a desarrollar (art. 308.3 LCSP)<sup>27</sup>.</p>
2.5	<p>Comprobar que hay justificación para la no división en lotes del contrato teniendo en cuenta su objeto y naturaleza.</p> <p>Verificar que los motivos válidos para ello son los previstos en la LCSP. (Cruzar con prueba 2.2.ii.b)). (Art. 99 y 116 LCSP)</p>
2.6	<p>En caso de que se haya procedido a la división en lotes, verificar si se han introducido limitaciones establecidas en la LCSP:</p> <p>a) El número de lotes para los que un mismo candidato o licitador puede presentar oferta. b) El número de lotes que pueden adjudicarse a cada licitador.</p> <p>En caso afirmativo, comprobar que se han justificado en el expediente. Si se introducen ambas limitaciones, comprobar que se indican expresamente en el anuncio de licitación y en el PCAP.</p> <p>En el caso de introducir la limitación b), comprobar que en el PCAP además se han incluido los criterios o normas que se aplicarán cuando, como consecuencia de la aplicación de los criterios de adjudicación, un licitador pueda resultar adjudicatario de un número de lotes que exceda el máximo indicado en el anuncio y en el pliego. Verificar que estos criterios o normas en todo caso son objetivos y no discriminatorios.</p> <p>Verificar que, salvo lo que disponga el PCAP, a efectos de las limitaciones previstas en las letras a) y b) anteriores, en las uniones de empresarios serán estas y no sus componentes las consideradas candidato o licitador.</p> <p>Comprobar si el órgano de contratación permite adjudicar más de un lote a un mismo licitador mediante ofertas integradoras y si se cumplen los requisitos establecidos en la normativa aplicable sobre contratación del Sector Público vigente. (Art. 99 LCSP)</p>

<sup>26</sup> Los cruces se harán entre las pruebas mencionadas dentro del mismo apartado, salvo cuando se establezca implícitamente su cruce con pruebas de otras secciones (C., D., etc.) o de otros apartados (II., III, etc.)

<sup>27</sup> El art. 308 LCSP sólo es aplicable a los contratos administrativos.

<b>PRUEBAS DE AUDITORÍA</b>	
2.7	<p>Analizar la memoria justificativa del presupuesto base de licitación y, en particular, la justificación de las variables utilizadas, el procedimiento seguido por el órgano de contratación y cómo ha tenido en cuenta los precios de mercado para su elaboración.</p> <p>En su caso, analizar el desglose del presupuesto base de licitación (costes directos e indirectos, otros gastos eventuales, género y categoría profesional de los costes salariales, en su caso, etc.). (Art. 100.2 LCSP)</p> <p>Comprobar que el precio está formulado o en términos de precios unitarios referidos a los distintos componentes de la prestación o en términos de precios aplicables a tanto alzado a la totalidad o parte de la prestación.</p> <p>Verificar si se ha establecido un mecanismo para la comprobación y control del precio formulado en dichos términos.</p> <p>Verificar si el presupuesto va acompañado de un programa de trabajo que permita conocer la duración y ritmo de ejecución de los trabajos y si existen pagos vinculados a hitos parciales de prestación.</p>
2.7.1	<p>Adicionalmente al punto 2.7, en el <u>contrato de servicios</u>, analizar los sistemas de determinación del precio de estos contratos, contenidos en los respectivos pliegos de cláusulas particulares: aplicación de honorarios profesionales según tarifa, precios referidos a componentes de la prestación, unidades de ejecución o de tiempo o fijarse a tanto alzado o una combinación de varias de estas modalidades. (Art. 309 LCSP, este artículo sólo es aplicable a contratos administrativos)</p> <p>En aquellos servicios en que el coste económico principal sean los costes laborales, comprobar si se han considerado los términos económicos de los convenios colectivos sectoriales nacionales, autonómicos y provinciales aplicables en el lugar de prestación de los servicios. (Art. 102 LCSP)</p>
2.8	<p>Comprobar que en el cálculo del valor estimado se ha tenido en cuenta, entre otros los siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• costes, gastos generales, beneficio industrial;</li> <li>• cualquier forma de opción eventual y eventuales prórrogas del contrato;</li> <li>• cuantía de las primas o pagos previstos a licitadores;</li> <li>• en su caso, importe máximo de las modificaciones si están previstas en el PCAP o en el anuncio de licitación, teniendo en cuenta la totalidad de modificaciones al alza previstas;</li> <li>• el método de cálculo del valor estimado;</li> <li>• en la estimación se han tenido en cuenta los precios habituales de mercado.</li> </ul> <p>Adicionalmente a las comprobaciones anteriores se realizarán para cada tipo de contrato (obras, suministros y servicios) aquellas pruebas que correspondan para verificar que se cumplen los requisitos establecidos en la LCSP. (Cruzar con prueba 2.2.ii.c)). (Art. 101 LCSP)</p>
2.9	<p>Verificar que el precio es cierto y que se abonará en función de la prestación realmente ejecutada y de acuerdo con lo pactado.</p> <p>Comprobar que el IVA que debe soportar la Administración aparece como partida independiente.</p> <p>Comprobar, en su caso, que se han establecido cláusulas de actualización o revisión de precios, de acuerdo con lo establecido en la normativa aplicable sobre contratación del Sector Público vigente.</p> <p>Si la totalidad o parte del precio se debe satisfacer en moneda distinta del euro, que el importe se expresa en la divisa correspondiente y que se incluye una estimación en euros del importe total del contrato.</p> <p>Si se han incluido cláusulas de variación de precios en función del cumplimiento o incumplimiento de determinados objetivos de plazos o de rendimiento, verificar:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• si la naturaleza y objeto del contrato lo permiten,</li> <li>• si se han establecido con precisión los supuestos en que se producen estas variaciones y</li> <li>• las reglas para su determinación, de manera que el precio sea determinable en todo caso.</li> </ul> <p>En caso de contratos celebrados con precios provisionales, verificar que no se ha establecido la revisión de precios. (Art. 102 LCSP)</p> <p>Comprobar que no hay pago aplazado.</p>

PRUEBAS DE AUDITORÍA	
2.10	<p>Verificar que se determina el plazo máximo de duración del contrato, atendiendo a la naturaleza de las prestaciones, las características de su financiación y la necesidad de someter periódicamente a concurrencia la realización de las mismas.</p> <p>Comprobar si se prevé la existencia de prórrogas.</p> <p>Verificar que la duración de los <u>contratos de suministros y de servicios de prestación sucesiva</u> se encuentra dentro de los límites legales previstos: cinco años máximo incluyendo las posibles prórrogas. (Art. 29 LCSP).<sup>28</sup></p> <p>(De acuerdo con el informe 2/18 de la Abogacía General del Estado (R-32/2018), ello implica la posibilidad de celebrar contratos de un año de duración y, por ejemplo, cuatro prórrogas de un año cada una de ellas)</p>
2.11	<p>Analizar las circunstancias que se han justificado en cada uno de los expedientes para el empleo del procedimiento de adjudicación y si dichas circunstancias se basan en los casos recogidos en la normativa de aplicación sobre contratación del Sector Público vigente:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Procedimiento abierto (Art. 156 y 159 LCSP).</li> <li>• Procedimiento restringido (Art. 160 LCSP).</li> <li>• Procedimiento con negociación (Art. 167 y 168 LCSP).</li> </ul> <p>(Cruzar con prueba 2.2.ii.d))</p>
2.11.1	<p>En caso de procedimiento abierto simplificado, comprobar que:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) Se cumplen las dos condiciones siguientes: <ol style="list-style-type: none"> <li>a) Que su valor estimado sea igual o inferior a 2.000.000 de euros en el caso de contratos de obras, y en el caso de contratos de suministro y de servicios, que su valor estimado sea igual o inferior a 100.000 euros.</li> <li>b) Que entre los criterios de adjudicación previstos en el pliego no haya ninguno evaluable mediante juicio de valor o, de haberlos, su ponderación no supere el veinticinco por ciento del total, salvo en el caso de que el contrato tenga por objeto prestaciones de carácter intelectual, como los servicios de ingeniería y arquitectura, en que su ponderación no podrá superar el cuarenta y cinco por ciento del total.</li> </ol> </li> <li>2) Se publica el anuncio de licitación en la PCSP.</li> <li>3) El plazo de presentación de oferta no es inferior a quince días (veinte, en caso de contrato de obras) desde el día siguiente al de publicación del anuncio en la PCSP.</li> <li>4) La tramitación se realiza de acuerdo con lo establecido en la LCSP.</li> </ol> <p>(Art. 159 LCSP)</p>
2.11.2	<p>En caso de procedimiento abierto supersimplificado, comprobar que:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>a) En caso de contratos de obras, el valor estimado es inferior a 80.000 euros.</li> <li>b) En contratos de suministros y de servicios, el valor estimado inferior a 35.000 euros y su objeto no son prestaciones de carácter intelectual.</li> <li>c) El plazo para presentar proposiciones no es inferior a diez días hábiles, desde el siguiente a la publicación del anuncio la PCSP (excepto para compras corrientes de bienes disponibles en el mercado que es de 5 días hábiles).</li> <li>d) La tramitación se realiza de acuerdo con lo establecido en la LCSP.</li> </ol> <p>(Art. 159.6 LCSP)</p>
2.11.3	<p>En el caso de procedimiento con negociación comprobar si es con publicidad (art. 169 LCSP) o sin ella (art. 168 LCSP).</p> <p>En ese último caso, además comprobar, en el caso de contratos adjudicados por procedimiento con negociación por exclusividad<sup>29</sup> (art. 168.a 2º LCSP), si su aplicación se fundamenta en razones técnicas o artísticas o por motivos relacionados con la protección de derechos de exclusiva válidos. La LCSP establece que la no existencia de competencia por</p>

<sup>28</sup> Recomendación de la JCCPE de 28 de febrero de 2018: "Bajo la vigencia de la nueva LCSP se podrán celebrar contratos de servicios y suministros de un año de duración e ir suscribiendo prórrogas sucesivas de un año cada una de ellas hasta alcanzar el plazo máximo de cinco, siempre con respeto a las condiciones y límites establecidos en las normas presupuestarias aplicables a la entidad contratante."

<sup>29</sup> Informe 35/15, de 13 de julio de 2017 de la Junta Consultiva de Contratación Administrativa. Adjudicación directa por razones técnicas del art.170, d) TRLCSP. (Junta de Castilla y León):

"Por lo que hace al específico supuesto de la letra d) del artículo 170 [léase, art 168.a LCSP], esta causa de aplicación del procedimiento negociado tiene su origen en el derecho comunitario y se manifiesta hoy en el artículo 32.2 b) de la Directiva 2014/24/UE

<b>PRUEBAS DE AUDITORÍA</b>	
	razones técnicas y la protección de derechos exclusivos, incluidos los derechos de propiedad intelectual e industrial solo se aplicarán cuando no exista una alternativa o sustituto razonable y cuando la ausencia de competencia no sea consecuencia de una configuración restrictiva de los requisitos y criterios para adjudicar el contrato. Verificar si en la memoria el órgano pone de manifiesto que ha realizado alguna actividad (estudio de mercado o similar) que demuestre que no existe ninguna otra alternativa. En particular, si se justifican las circunstancias que habilitan el uso de este procedimiento: <ol style="list-style-type: none"> <li>a) no existe alternativa o sustituto razonable;</li> <li>b) los requisitos y criterios de adjudicación no se han configurado de forma restrictiva.</li> </ol>
2.12	<p>En relación con los criterios de adjudicación, comprobar que:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. los criterios de valoración están vinculados directamente al objeto del contrato;</li> <li>2. los criterios de valoración están formulados de manera objetiva, con pleno respeto a los principios de igualdad, no discriminación, transparencia y proporcionalidad, y no confieren al órgano de contratación una libertad de decisión ilimitada;</li> <li>3. garantizan la posibilidad de que las ofertas sean evaluadas en condiciones de competencia efectiva y van acompañados de especificaciones que permitan comprobar de manera efectiva la información facilitada por los licitadores con el fin de evaluar la medida en que las ofertas cumplen los criterios de adjudicación. En caso de duda, verificar si se han comprobado de manera efectiva la exactitud de la información y las pruebas facilitadas por los licitadores.</li> <li>4. en caso de que únicamente exista un criterio de adjudicación, éste es el precio o un criterio basado en la rentabilidad (p.ej. coste del ciclo de vida);</li> <li>5. en caso de que existan una pluralidad de criterios, son criterios económicos (precio, coste o rentabilidad (p. ej. coste de ciclo de vida) y cualitativos (entre los que se podrán incluir aspectos medioambientales y sociales) para obtener la oferta con mejor relación calidad-precio. Adicionalmente, verificar que los criterios cualitativos y los criterios económicos están claramente identificados de forma que no haya interrelación entre ambos y permitan su correcta aplicación;</li> <li>6. se ha establecido la ponderación de cada uno de los criterios, pudiendo fijarse una banda de valores con una amplitud máxima adecuada;</li> <li>7. se ha definido su forma de evaluación mediante fórmulas matemáticas;</li> <li>8. en caso de previsión de mejoras<sup>30</sup>, están suficientemente especificadas (requisitos, límites, modalidades y características, así como su necesaria vinculación con el objeto del contrato). Su valoración está limitada al 2,5%, cuando la valoración de los criterios subjetivos corresponda a un comité de expertos;</li> <li>9. en su caso, variantes que se tendrán en cuenta en la adjudicación y su determinación (requisitos mínimos, modalidades y características);</li> <li>10. previsión de nombramiento de una comisión de expertos o un organismo independiente para la valoración de los criterios en los casos previstos en la Ley;</li> <li>11. si se han establecido criterios específicos de desempate, éstos están vinculados al objeto del contrato y cumplen lo establecido en la LCSP<sup>31</sup>;</li> </ol>

que alude al supuesto de que los suministros o los servicios solo puedan ser proporcionados por un operador económico concreto porque no exista competencia por razones técnicas. De acuerdo con la jurisprudencia europea (por ejemplo, en la sentencia antes citada) este supuesto está subordinado a la concurrencia de dos requisitos cuales serían: que existan razones técnicas que lo justifiquen y que estas razones hagan absolutamente necesaria la adjudicación del contrato a una empresa determinada.

En nuestro informe 11/2004, de 7 de junio, indicamos que la ley no se refiere a la mera conveniencia u oportunidad de adjudicar el contrato directamente a un empresario. Por el contrario, este recurso sólo cabe cuando la ejecución del contrato sólo se pueda encomendar a un único empresario. En nuestro informe 52/2006, de 11 de diciembre, declaramos que lo decisivo en este tipo de casos es que exista un único empresario a quien pueda encomendarse la ejecución del contrato, de modo que la especificidad técnica debe configurarse en estos casos como un motivo indirecto y remoto. En resumen, lo más importante para poder aplicar el procedimiento negociado por la causa del artículo 170 d) del Texto Refundido de la Ley de Contratos del Sector Público es que exista una única empresa capacitada para ejecutar el contrato, no existiendo concurrencia efectiva en este supuesto."

<sup>30</sup> Art. 145.7 LCSP: "Se entiende por mejoras, a estos efectos, las prestaciones adicionales a las que figuraban definidas en el proyecto y en el pliego de prescripciones técnicas, sin que aquellas puedan alterar la naturaleza de dichas prestaciones, ni del objeto del contrato.

<sup>31</sup> Recomendación de la JCCPE de 28 de febrero de 2018: "(...) las reglas aplicables para resolver los empates (RGLCAP) (...) se limitaban a la utilización del sorteo en los procedimientos en que se aplique el precio como único criterio de adjudicación. (...) la norma (LCSP) va a permitir a los órganos de contratación establecer en sus pliegos criterios específicos de desempate, (...). Y si ni siquiera mediante estos criterios se pudiera enmendar el empate se establece un último criterio, aplicable en defecto de los demás, el sorteo. (...)"

En fin, es claro que por aplicación del principio de jerarquía normativa ha de entenderse que el art. 147 de la LCSP prevalece sobre (...) el art. 87.2 del RGLCAP- que quedará derogada tácitamente (...)"

PRUEBAS DE AUDITORÍA	
	<p>12. en caso de haberse articulado un <u>procedimiento de adjudicación en fases</u>, comprobar que se ha fijado un umbral mínimo del 50% de la puntuación de los criterios cualitativos para continuar con el proceso de selección; (Art. 145 y 146 LCSP)</p> <p>13. los criterios para determinar la temeridad o desproporción de una propuesta son objetivos. (Cruzar con prueba 2.2.ii.e))</p> <p>Analizar si los criterios objetivos definidos son razonables para obtener la mejor oferta y para cumplir la necesidad de la Administración.</p>
2.13	<p>Comprobar si el órgano de contratación ha determinado la fórmula matemática para evaluar los criterios de adjudicación.</p> <p>En caso afirmativo, verificar si se incluye en el expediente la motivación de la elección de las fórmulas. (Art. 146 LCSP)</p> <p>Analizar las fórmulas habitualmente propuestas o la existencia de instrucciones sobre las formulas aplicables:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Para cada una de las fórmulas, realizar una simulación (p.ej: cinco licitadores que ofrecen desde el presupuesto de licitación, con un 0% de baja, hasta un 40% de baja de licitación).</li> <li>• Elaborar un gráfico para cada simulación que permita visualizar la distribución de la puntuación.</li> <li>• Calcular el recorrido de la fórmula en el supuesto extremo de una diferencia del 40% de baja de licitación.</li> <li>• Analizar la bondad de cada fórmula utilizada verificando si permite un reparto total y equitativo de la puntuación. Se concluirá determinando si la fórmula afecta al peso real que la puntuación económica tiene en la valoración global de los licitadores.</li> <li>• Concluir sobre las fórmulas aplicadas teniendo en cuenta razones de legalidad (resoluciones del TACRC)<sup>32</sup> y de eficacia y eficiencia en el uso de los recursos públicos (<i>Informe General sobre los principales resultados de la ejecución de los planes de control financiero permanente y auditoría pública del ejercicio 2010. (pp. 30-40)</i>)<sup>33</sup>.</li> </ul> <p>(Cruzar con prueba 2.2.ii.e))</p>
2.14	<p>Verificar si el órgano de contratación ha establecido los criterios de solvencia y las formas de acreditarlos para los participantes en el proceso de contratación.</p> <p>Comprobar que están vinculados con el objeto del contrato y son proporcionales. (Cruzar con prueba 2.2.ii.e)).</p> <p>Este requisito se sustituirá por la clasificación, cuando esta sea exigible conforme a lo dispuesto en esta Ley. Comprobarlo y cruzar con prueba 2.2.ii.f). (Art. 74 LCSP)</p>
2.15	<p>Verificar si el órgano de contratación ha establecido condiciones especiales de ejecución del contrato.</p> <p>En caso afirmativo, comprobar que:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• se ha establecido en el PCAP al menos una de las condiciones especiales de ejecución y las establecidas se refieren a consideraciones económicas, relacionadas con la innovación, de tipo medioambiental o de tipo social,</li> <li>• están vinculadas al objeto del contrato, es decir, se refieren o integran las prestaciones que deban realizarse en virtud de dicho contrato,</li> <li>• que no sean directa o indirectamente discriminatorias,</li> <li>• que sean compatibles con el derecho comunitario,</li> <li>• que se indiquen en el anuncio de licitación y en los pliegos y</li> <li>• si en el PCAP se les ha atribuido el carácter de obligaciones contractuales esenciales.</li> </ul> <p>(Cruzar con prueba 2.2.ii.e)) (Art. 202 LCSP)</p>
2.16	<p>Verificar si el órgano de contratación ha previsto la constitución de garantías.</p> <p>En caso afirmativo, comprobar que se cumple lo dispuesto en la normativa de contratación del Sector Público. (Art. 107, 108 y 109 LCSP)</p>

<sup>32</sup> Por ejemplo, Resolución 822/2019, de 11 de julio de 2019 del TACRC.

<sup>33</sup> <https://www.hacienda.gob.es/Documentacion/Publico/GabineteMinistro/Novedades/Informe%20CM%202010.pdf> (consultada en enero 2020).

<b>PRUEBAS DE AUDITORÍA</b>	
	<p>Con carácter excepcional, por motivos de interés público y si lo considera necesario, si el órgano de contratación exige la constitución de una garantía provisional a los licitadores, verificar que el órgano de contratación lo ha justificado motivadamente en el expediente y que no excede del 3% del contrato.</p> <p>En el caso de división en lotes, la garantía provisional se fija atendiendo al importe de los lotes para los que el licitador presente su oferta y no en función del presupuesto total del contrato. (Art. 106 LCSP)</p> <p>En su caso, verificar si el órgano de contratación ha justificado la exención o reducción de alguna de ellas.</p>
2.17	Verificar que existen, cuando la naturaleza y objeto del contrato lo permitan, penalizaciones por incumplimientos y que se determinan los supuestos y reglas para su determinación.
2.18	<p>Comprobar el contenido del PCAP:</p> <p>i. Datos de carácter general:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Criterios de solvencia y adjudicación del contrato (cruzar con pruebas 2.14 y 2.12, respectivamente).</li> <li>b) Consideraciones sociales, laborales y ambientales que como criterios de solvencia, de adjudicación o como condiciones especiales de ejecución se establezcan (cruzar con pruebas 2.14, 2.12 o 2.15, respectivamente).</li> <li>c) Pactos y condiciones definidores de los derechos y obligaciones de las partes del contrato.</li> <li>d) Previsión de cesión del contrato salvo en los casos en que la misma no sea posible.</li> <li>e) Obligación del adjudicatario de cumplir las condiciones salariales de los trabajadores conforme al Convenio Colectivo sectorial de aplicación.</li> <li>f) Penalidades para los casos de incumplimiento o de cumplimiento defectuoso de la prestación (cruzar con 2.17).</li> <li>g) Si va a exigirse la transferencia de derechos de propiedad intelectual o industrial.</li> </ul> <p>(Art. 120 LCSP)</p> <p>ii. Menciones requeridas por la LCSP:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Forma de acceso al perfil de contratante (art. 63.1).</li> <li>b) Limitaciones a la división en lotes (art. 99.4) (cruzar con prueba 2.6).</li> <li>c) Costes directos e indirectos y otros eventuales gastos calculados para la determinación del presupuesto base de licitación (art. 100.2) (cruzar con prueba 2.7 y ss.).</li> <li>d) Método de cálculo aplicado para calcular el valor estimado (art. 101.5) (cruzar con prueba 2.8).</li> <li>e) En su caso, fórmula de revisión de precios aplicable (art. 103.4) (cruzar con 2.9).</li> <li>f) Garantías (cruzar con prueba 2.16): <ul style="list-style-type: none"> <li>o Si se ha acordado exigencia de garantía provisional, su importe y régimen de devolución (art. 106.2).</li> <li>o En su caso, justificación de la exención de constitución de garantía definitiva (art. 107.1).</li> <li>o En su caso, garantía complementaria (art. 107.2).</li> <li>o Constitución de la garantía definitiva mediante retención en el precio: forma y condiciones de la retención (art. 108.2).</li> <li>o Devolución o cancelación de la parte proporcional de la garantía en caso de recepción parcial (art. 111.3).</li> </ul> </li> <li>g) En caso de subrogación de contratos de trabajo, obligación del contratista de responder de los salarios impagados a los trabajadores afectados por subrogación, así como de las cotizaciones a la Seguridad social devengadas. Documento con información sobre el personal objeto de subrogación: convenio colectivo de aplicación y detalles de categoría, tipo de contrato, jornada, fecha de antigüedad, vencimiento del contrato, salario bruto anual de cada trabajador, así como todos los pactos en vigor aplicables a los trabajadores a los que afecte la subrogación (art. 130).</li> <li>h) Condición de vinculantes de las respuestas dadas a la solicitud de aclaraciones a lo establecido en pliegos o resto de documentación (art. 138.3).</li> <li>i) En las proposiciones de procedimiento abierto, el licitador debe poner de manifiesto una dirección de correo electrónico para notificaciones (art. 140.1.a) 4º).</li> <li>j) Exigencia de declaración responsable y modelo según el documento europeo único de contratación. (art.141.1).</li> <li>k) Acreditación de circunstancias distintas a las que comprende el documento europeo único de contratación y forma de acreditarlas. (art. 140.2).</li> </ul>

<b>PRUEBAS DE AUDITORÍA</b>	
	<p>l) Criterios de desempate en la adjudicación (art.147.1) (cruzar con prueba 2.12).</p> <p>m) En su caso, plazo máximo de adjudicación en caso de pluralidad de criterios o el criterio único es el del menor coste del ciclo de vida (art. 158.2).</p> <p>n) En caso de procedimiento con negociación, aspectos económicos y técnicos objeto de negociación (p.ej.: precio, plazo de ejecución, plazo de garantía, condiciones de mantenimiento, etc. Analizarlos); la descripción de las necesidades del órgano de contratación y de las características exigidas para los suministros, las obras o los servicios que hayan de contratarse; el procedimiento que se seguirá para negociar, que en todo momento garantizará la máxima transparencia de la negociación, la publicidad de la misma y la no discriminación entre los licitadores que participen; los elementos de la prestación objeto del contrato que constituyen los requisitos mínimos que han de cumplir todas las ofertas; los criterios de adjudicación (art. 166.2) (cruzar con prueba 2.12).</p> <p>o) En caso de procedimiento con negociación, facultad de articularlo en fases sucesivas (art. 169.3) (cruzar con prueba 2.12).</p> <p>p) Régimen de modificaciones del contrato previstas en la forma y contenido establecido en la LCSP (art. 204).</p> <p>q) En su caso, plazo para realizar el acto formal y positivo de recepción o conformidad (art. 210.2).</p> <p>iii. Elementos requeridos por el RGLCAP:</p> <p>a) Definición del objeto del contrato (cruzar con pruebas 2.4 y ss.).</p> <p>b) Necesidades administrativas a satisfacer (cruzar con prueba 2.3).</p> <p>c) Mención expresa de los créditos precisos.</p> <p>d) Duración del contrato (cruzar con prueba 2.10).</p> <p>e) Procedimiento y forma de adjudicación del contrato (cruzar con pruebas 2.11 y ss.).</p> <p>f) Importe máximo de los gastos de publicidad.</p> <p>g) Documentos a presentar por los licitadores y forma y contenido de las proposiciones.</p> <p>h) En su caso, autorización de variantes o alternativas.</p> <p>i) Criterios objetivos para determinar si una proposición es temeraria o desproporcionada (cruzar con prueba 2.12).</p> <p>j) Régimen de pagos.</p> <p>k) Causas especiales de resolución del contrato.</p> <p>l) En su caso, incumplimientos parciales que sean causa de resolución del contrato.</p> <p>m) Plazo de garantía del contrato o justificación de su no establecimiento y momento en que comienza su cómputo.</p> <p>n) Partes o porcentaje susceptible de subcontratación.</p> <p>o) En su caso, obligación de confidencialidad del contratista.</p> <p>p) Sumisión a la legislación de contratos de la Administración y al pliego de cláusulas administrativas generales de aplicación, así como, en su caso, las estipulaciones contrarias a este último que se incluyan.</p> <p>q) Otros datos o circunstancias exigidos en cada contrato.</p> <p>(Art. 67.2 RGLCAP)</p>
2.18.1	<p>Para los contratos de obras, además de los datos generales de la prueba 2.18, comprobar que el PCAP contiene los siguientes:</p> <p>I. Requeridos por la LCSP:</p> <p>a) Condiciones y requisitos para pagos a cuenta (art. 240).</p> <p>b) En su caso, la posibilidad de contratación de obras a tanto alzado con precio cerrado y las condiciones de su ejecución (art. 241).</p> <p>II. Requeridos por el RGLCAP:</p> <p>a) Referencia al proyecto y mención expresa de los documentos del mismo que revistan carácter contractual.</p> <p>b) Criterios de selección del contratista (clasificación, solvencia económica y financiera, solvencia técnica) (cruzar con prueba 2.14).</p> <p>c) Plazo total de la ejecución del contrato y, en su caso, plazos parciales y si dan motivo a recepciones parciales.</p> <p>d) Frecuencia de expedición de certificaciones de obra.</p>

<b>PRUEBAS DE AUDITORÍA</b>	
	<p>e) Condiciones de fiscalización y aprobación de gasto.</p> <p>f) En su caso, plazo para determinar la opción de renuncia a la ejecución del contrato por parte del órgano de contratación.</p> <p>g) Dirección de la ejecución del contrato y forma de cursar las instrucciones. En particular, reglas para el personal del contratista para impedir y evitar situaciones que puedan constituir cesión irregular de trabajadores.</p> <p>h) En su caso, imputación al órgano de contratación o al contratista de gastos por ensayos y análisis de materiales o de informes específicos sobre los mismos.</p> <p>(Art. 67.3 RGLCAP)</p>
2.18.2	<p><u>Para los contratos de suministros</u>, además de los datos generales de la prueba 2.18, comprobar que el PCAP contiene los siguientes:</p> <p>I. Requeridos por la LCSP:</p> <p>a) En los contratos de suministro con precios unitarios, la posibilidad de incrementar el número de unidades a suministrar hasta el 10% del precio del contrato. (Art. 301.2 LCSP).</p> <p>b) Posibilidad de pago por parte de la Administración con entrega de bienes de la misma naturaleza que los adquiridos por importe que no supere el 50% del precio total (art. 302.1).</p> <p>II. Requeridos por el RGLCAP:</p> <p>a) Posibilidad de licitar por el total del contrato o por lotes (cruzar con pruebas 2.5 o 2.6).</p> <p>b) Criterios de selección del contratista (solventía económica y financiera, solventía técnica) (cruzar con prueba 2.14).</p> <p>c) En su caso, límite máximo del gasto del contrato para la Administración y modo de ejercer la vigilancia y examen que incumbe al órgano de contratación, respecto a la fase de elaboración.</p> <p>d) Condiciones de pago del precio y, en su caso, determinación de la garantía en pagos formalizados antes de la recepción total de los bienes (cruzar con pruebas 2.9 y 2.16).</p> <p>e) Lugar de entrega de los bienes.</p> <p>f) Comprobaciones de la calidad de los bienes en el momento de la recepción que, en su caso, se reserva la Administración.</p> <p>(Art. 67.5 RGLCAP)</p>
2.18.3	<p><u>Para los contratos de servicios</u>, además de los datos generales de la prueba 2.18, comprobar que el PCAP contiene los siguientes:</p> <p>I. Requeridos por la LCSP:</p> <p>a) En caso de procedimiento restringido, primas o compensaciones por los gastos en que incurran los licitadores a contrato de servicios (Art. 160.2).</p> <p>b) En los contratos de servicios que tengan por objeto el desarrollo y la puesta a disposición de productos protegidos por un derecho de propiedad intelectual o industrial, en su caso, la exclusión de la cesión de este a la Administración contratante (Art. 308.1).</p> <p>(Cruzar con prueba 2.4.2)</p> <p>c) En los contratos de servicios que impliquen el desarrollo o mantenimiento de aplicaciones informáticas cuando el objeto del contrato se haya definido por referencia a componentes de prestación del servicio, el precio referido a cada componente de la prestación en términos de unidades de actividad, definidas en términos de categorías profesionales o coste, homogéneas para cualquier desarrollo, de unidades de tiempo o en una combinación de ambas modalidades, así como hacer referencia a las funcionalidades a desarrollar (Art. 308.3).</p> <p>d) En los contratos de servicios en los que la determinación del precio se realice mediante unidades de ejecución, la posibilidad de la variación en el número de unidades realmente ejecutadas sobre las previstas en el contrato no represente un incremento del gasto superior al 10% del contrato. (Art. 309.1 LCSP).</p> <p>II. Requeridos por el RGLCAP:</p> <p>a) Posibilidad de licitar por el total del contrato o por lotes y posibilidad de limitar los lotes adjudicados a cada licitador (cruzar con pruebas 2.5 y 2.6).</p> <p>b) Criterios de selección del contratista (clasificación, solventía económica y financiera, solventía técnica o profesional).</p>

<b>PRUEBAS DE AUDITORÍA</b>	
	<p>En los contratos de servicios del Anexo IV (servicios especiales), así como en los contratos que tengan por objeto prestaciones de carácter intelectual, los criterios relacionados con la calidad deberán representar, al menos, el 51 por ciento de la puntuación asignable en la valoración de las ofertas.</p> <p>Los criterios de adjudicación de estos contratos pueden estar referidos a aspectos tales como: la experiencia del personal adscrito al contrato en la prestación de servicios dirigidos a sectores especialmente desfavorecidos o en la prestación de servicios de similar naturaleza; la reinversión de los beneficios obtenidos en la mejora de los servicios que presta; el establecimiento de mecanismos de participación de los usuarios y de información y orientación de los mismos (D.A. 47 LCSP).</p> <p>(cruzar con prueba 2.14).</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>c) Sistema de determinación del precio (cruzar con prueba 2.7 y ss.).</li> <li>d) En caso de contratos complementarios, el plazo de ejecución vinculado al contrato principal.</li> <li>e) Lugar de entrega, en su caso, del servicio.</li> <li>f) Comprobaciones de la calidad del objeto del contrato en el momento de la recepción que, en su caso, se reserva la Administración.</li> <li>g) En su caso, excepción de la obligación del contratista de presentar un programa de trabajo.</li> </ul> <p>(Art. 67.7 RGLCAP)</p> <p>Además de lo anterior, si procede, verificar si se han incluido reglas respecto al personal del contratista para impedir y evitar situaciones que puedan constituir cesión irregular de trabajadores.</p>
2.18.4	<p>Adicionalmente a los requisitos anteriores, en los <u>contratos de obras y de servicios</u>, comprobar si se han establecido mecanismos en los pliegos para detectar el cumplimiento de las obligaciones por parte del empresario durante toda la vida del contrato.</p> <p>Verificar si en los pliegos se han previsto unas normas mínimas de seguridad y salud y prevención de riesgos laborales, que necesariamente haya de desarrollar el adjudicatario durante la ejecución del contrato, con carácter meramente indicativo (p.ej. exigir que se acompañe a la factura correspondiente la acreditación del pago de los salarios, retención del IRPF y cuotas de la seguridad social de los trabajadores directamente relacionados con la contrata así como de los subcontratistas cuando se les haya encargado la ejecución de determinadas prestaciones) así como exigir al contratista acreditar el cumplimiento de las normas de prevención adecuadas al lugar y trabajos que realiza para la entidad contratante.</p> <p>(La Administración tiene responsabilidad solidaria por incumplimientos del contratista en materia socio-laboral)<sup>34</sup>.</p>

<sup>34</sup> Art. 42 del Real Decreto Legislativo 2/2015, de 23 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores: “1. Los empresarios que contraten o subcontraten con otros la realización de obras o servicios correspondientes a la propia actividad de aquellos deberán comprobar que dichos contratistas están al corriente en el pago de las cuotas de la Seguridad Social (...)2. El empresario principal, salvo el transcurso del plazo antes señalado respecto a la Seguridad Social, y durante los tres años siguientes a la terminación de su encargo, responderá solidariamente de las obligaciones referidas a la Seguridad Social contraídas por los contratistas y subcontratistas durante el periodo de vigencia de la contrata. De las obligaciones de naturaleza salarial contraídas por los contratistas y subcontratistas con sus trabajadores responderá solidariamente durante el año siguiente a la finalización del encargo.”

Art. 168 del Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social: “1. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 42 del texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores para las contratas y subcontratas de obras y servicios correspondientes a la propia actividad del empresario contratante, cuando un empresario haya sido declarado responsable, en todo o en parte, del pago de una prestación, (...), si la correspondiente obra o industria estuviera contratada, el propietario de esta responderá de las obligaciones del empresario si el mismo fuese declarado insolvente.”

El Tribunal Supremo ha precisado tanto el concepto de empresario, entiende incluida a la Administración Pública cuando contrate con terceros, como el de “propia actividad”, restringiendo ésta al núcleo de las actividades propias del negocio, distinguiéndolas de las actividades periféricas.

El art. 43.1.f) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria: “1. Serán responsables subsidiarios de la deuda tributaria las siguientes personas o entidades: Las personas o entidades que contraten o subcontraten la ejecución de obras o la prestación de servicios correspondientes a su actividad económica principal, por las obligaciones tributarias relativas a tributos que deban repercutirse o cantidades que deban retenerse a trabajadores, profesionales u otros empresarios, en la parte que corresponda a las obras o servicios objeto de la contratación o subcontratación.”

La Ley de Prevención de Riesgos Laborales establece obligaciones y posibles responsabilidades en caso de incumplimiento, que se exigen a la Administración cuando contrata con un tercero.

<b>PRUEBAS DE AUDITORÍA</b>	
2.19	<p>Comprobar en las <u>prescripciones técnicas</u> que los parámetros empleados son suficientemente precisos como para permitir la determinación del objeto del contrato por los licitadores y la adjudicación del mismo a los órganos de contratación, en las siguientes situaciones:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Cuando la contratación esté destinada a ser utilizada por personas físicas, las prescripciones técnicas se deben redactar teniendo en cuenta tanto la Convención de las Naciones Unidas sobre derechos de las personas con discapacidad como los criterios de accesibilidad universal y de diseño universal conforme al texto refundido de la Ley General de derechos de las personas con discapacidad y su inclusión social, aprobado mediante Real Decreto Legislativo 1/2013, de 29 de noviembre.</li> <li>• Cuando el objeto del contrato afecte o pueda afectar al medio ambiente, las prescripciones técnicas se definen aplicando criterios de sostenibilidad y protección ambiental, de acuerdo con las definiciones y principios regulados en los artículos 3 y 4, respectivamente, de la Ley 16/2002, de 1 de julio, de Prevención y Control Integrados de la Contaminación.</li> </ul> <p>(Art. 126LCSP)</p> <p>Adicionalmente, comprobar que esta definición y determinación del objeto en los pliegos de prescripciones técnicas (PPT) son suficientemente claras para permitir la verificación del cumplimiento de la prestación.</p>
2.19.1	<p>Adicionalmente a los aspectos anteriores, comprobar, para el <u>contrato de obras</u>:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Los proyectos de obra deben comprender un PPT particulares con descripción de la obra y su ejecución (art. 233.1 LCSP).</li> <li>• En los proyectos en los que es preceptivo el informe de la supervisión del proyecto, que se verifica la necesidad, el objeto y el precio del contrato. (Art.235LCSP y Art. 135 y 136 RGLCAP)</li> </ul> <p>Si no existe informe de la supervisión del proyecto, y no resulta procedente por razón de la cuantía, que existe pronunciamiento expreso de que las obras del proyecto no afectan a la estabilidad, seguridad o estanqueidad de la obra<sup>35</sup>.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Que existe acta de replanteo, por la que se acredita la plena posesión del terreno donde se va a realizar la obra (excepto en aquellos casos exceptuados por la normativa de aplicación sobre contratación del Sector Público vigente, art. 236LCSP) y la viabilidad del proyecto, firmada por el Jefe del Servicio correspondiente. (Art. 139 RGLCAP)</li> <li>• Que el expediente del contrato de obras incluye toda la documentación necesaria para la elaboración del proyecto: memoria, planos, PPT particulares, presupuesto, programas de desarrollo de los trabajos, referencias en que se fundamentará el replanteo, estudio de seguridad y salud, etc. Salvo aquellos casos en que la normativa de aplicación sobre contratación del Sector Público vigente permita simplificar, refundir o incluso suprimir alguno o algunos de los documentos anteriores. (Art. 233 LCSP)</li> <li>• Que se ha aprobado el proyecto por el órgano de contratación.</li> </ul>
2.19.2	<p>En el caso de <u>contratos de suministros y/o servicios informáticos</u>, adicionalmente comprobar que se ha aplicado la normativa aplicable en relación con la organización e instrumentos operativos de las tecnologías de la información y las comunicaciones. En particular, que existe el informe técnico preceptivo de la memoria y de los PPT realizado por la Secretaría General de Administración Digital (SGAD).</p>
2.20	<p>De conformidad con las pruebas anteriores, comprobar que el órgano de contratación ha diseñado los pliegos de manera que garanticen la igualdad y no discriminación entre licitadores y no restrinjan la competencia.</p> <p>En particular, analizar si el órgano de contratación revisa tanto los pliegos de cláusulas administrativas como los de prescripciones técnicas para adecuarlos a cada contrato, en su caso, y comprobar que no existen contradicciones entre el PCAP y el PPT (especialmente, en la definición del objeto del contrato).</p>
2.20.1	<p>Verificar que el órgano de contratación ha aprobado el PCAP y el PPT.</p> <p>Si las hubiera habido, verificar que las modificaciones posteriores del PCAP y del PPT han sido debidas únicamente a error material, de hecho o aritmético. En otro caso, la modificación del pliego ha supuesto la retroacción de actuaciones.</p> <p>Si el pliego es tipo, se verificará que el contrato es de naturaleza análoga al informado por el Servicio Jurídico. Si el PCAP no se ajusta al modelo informado, es necesario informe previo del Servicio Jurídico respectivo.</p> <p>En su caso, si incluye estipulaciones contrarias a los pliegos generales, es necesario informe previo de la JCCPE. (Art. 122 y 124 LCSP)</p>

<sup>35</sup> Acuerdo por el que se da aplicación a la previsión de los artículos 152 y 147 de la Ley General Presupuestaria, respecto al ejercicio de la función interventora en régimen de requisitos básicos en el ámbito de los contratos del sector público y encargos a medios propios (ACM).

<b>PRUEBAS DE AUDITORÍA</b>	
<b>3. Tramitación de urgencia y tramitación de emergencia</b>	
3.1	<p>Además de las pruebas anteriores (tramitación ordinaria) que puedan realizarse, verificar en la documentación incluida de los expedientes calificados para su <u>tramitación de urgencia</u>:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• La razonabilidad de las justificaciones alegadas por el órgano de contratación para la utilización de este procedimiento.</li> <li>• Los plazos de inicio de la ejecución del contrato desde la fecha de formalización son inferiores a un mes.</li> </ul> <p>(Art. 119 LCSP)</p>
3.2	<p>Verificar los siguientes aspectos en la documentación incluida en los expedientes calificados para su <u>tramitación de emergencia</u>:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Que se dan las circunstancias para poder calificarlo de emergencia.</li> <li>• Acuerdo del órgano de contratación para la ejecución de lo necesario para remediar la situación. Si inicialmente no hubiera habido crédito adecuado y suficiente, comprobar que una vez adoptado el acuerdo anterior se procedió a su dotación.</li> <li>• Comunicación del contrato al Consejo de Ministros en el plazo máximo de treinta días.</li> <li>• El plazo de inicio de las prestaciones desde la adopción del acuerdo por el órgano de contratación es inferior a un mes.</li> <li>• En el caso de libramiento de fondos a justificar, rendición de cuenta justificativa en el plazo establecido para iniciar la ejecución.</li> <li>• Comprobar que si se incumple el plazo de inicio de prestaciones (inferior a 1 mes desde la adopción de acuerdo por órgano de contratación), se sigue la tramitación ordinaria.</li> </ul> <p>(Art. 120 LCSP)</p>
3.3	<p>Determinar el tiempo de tramitación de los expedientes de urgencia/de emergencia. Analizar si se han cumplido los plazos establecidos legalmente. En caso contrario, analizar si los expedientes afectados han seguido la tramitación ordinaria y los efectos en términos de eficacia y eficiencia de no haberse tramitado correctamente.</p>
<b>4. Memorándum de conclusiones y recomendaciones. Reevaluación del control interno</b>	
4.1	<p>De acuerdo con los resultados de las pruebas anteriores, elaborar un memorándum de conclusiones y recomendaciones que incluya una reevaluación del control interno inicial.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Conclusiones: recoger aquellas más relevantes en relación con los incumplimientos normativos, así como los aspectos de ineficacia e ineficiencia detectados.</li> <li>• Recomendaciones: proponer las acciones para corregir los incumplimientos/debilidades detectados.</li> <li>• Reevaluación del control interno: identificar los aspectos inicialmente no incluidos en la evaluación inicial del control interno por considerarlos sin/de bajo riesgo pero que debido a los resultados de las pruebas anteriores se ha comprobado que su riesgo ha aumentado y deben incluirse en el control que se está realizando. Determinar su nuevo nivel de riesgo y las pruebas adicionales a realizar. Modificar la planificación inicial del control para documentar estos cambios. En caso contrario, indicar "No Aplica".</li> </ul> <p>A juicio del auditor, el memorándum podrá dividirse en apartados por cada subfase que deberán seguir la estructura anterior (conclusiones, recomendaciones y reevaluación del control interno) cuando sea más conveniente para documentar su trabajo. (Ver Anexo 6: Modelo de memorándum de conclusiones y recomendaciones. Reevaluación del control interno, p. 111)</p>
<b>5. Aprobación del expediente</b>	
5.1	<p>Si procede, comprobar que existe certificado de crédito presupuestario y que el propuesto es el adecuado a la naturaleza del gasto u obligación que se propone o, en el caso de entidades con presupuesto estimativo, documento equivalente que acredite la existencia de financiación. En su caso, cumplimiento de los requisitos establecidos legalmente para gastos de carácter plurianual. Verificar que se ha realizado la función interventora sobre este expediente, en el caso de que sea de aplicación.</p>
5.2	<p>Si procede, comprobar que se ha dictado resolución motivada, por el órgano de contratación competente, aprobando el expediente de contratación y disponiendo la apertura del procedimiento de adjudicación. Verificar que dicha resolución se ha publicado en la PCSP. (Art. 117 LCSP)</p>
5.3	<p>Si procede, comprobar que se ha registrado contablemente el gasto aprobado.</p>

### III. LICITACIÓN, ADJUDICACIÓN Y FORMALIZACIÓN DEL CONTRATO

Los riesgos a tener en cuenta en la aplicación de las siguientes pruebas son de incumplimientos legales y de ineficiencia e ineficacia:

- Riesgos de incumplimientos de la normativa de aplicación.
- Riesgos de ineficacia e ineficiencia:
  - por concurrencia muy limitada, lo que se traduce en un número insuficiente de licitadores y, en su caso, de ofertas. La limitación de la concurrencia, aunque en algunos casos pueda deberse al mercado, puede venir dada por la forma en que se desarrolla la licitación (pliegos con requisitos restrictivos o vagos, insuficiencia de plazos, falta de publicidad, etc.);
  - por ofertas colutorias (p. ej. adjudicatarios que se reparten o turnan en los contratos, presentación de ofertas por licitadores vinculados, etc.) que pueden impedir que obtengan los mejores precios y condiciones. A la larga, estas prácticas pueden también limitar la concurrencia;
  - por criterios de selección y las fórmulas de valoración poco adecuados para seleccionar la mejor oferta.

El trabajo realizado debe permitir concluir sobre:

- El cumplimiento de la normativa general que resulte de aplicación, así como de las normas e instrucciones internas dictadas por el órgano gestor en el marco de la legislación vigente: procedimiento de adjudicación seleccionado, publicidad de la licitación/adjudicación/formalización del contrato, presentación de ofertas, comunicaciones con licitaciones/adjudicatarios, etc.
- Valoración de ofertas:
  - ✓ Los criterios objetivos o susceptibles de la aplicación de fórmulas y los criterios sometidos a juicio de valor: son distintos y se tratan y valoran de forma distinta<sup>36</sup>.
  - ✓ Identificación y valoración de las mejoras<sup>37</sup>.
  - ✓ La puntuación otorgada. En particular, si la motivación de dicha puntuación está contenida en los informes de valoración de las ofertas<sup>38</sup>.
  - ✓ Posibles indicios de riesgo de fraude. En su caso, comunicación a la CNMC de los indicios de restringir o falsear la competencia en el proceso de contratación.
- La negociación efectiva con los licitadores concurrentes o solicitud de mejora de precio prevista en los PCAP en el procedimiento negociado<sup>39</sup>.
- Los informes de viabilidad de ofertas anormales o temerarias: si incluyen la motivación sobre la justificación ofrecida por los licitadores<sup>40</sup>.
- La adjudicación: oferta con mejor calidad-precio. Desviaciones entre presupuesto de licitación y presupuesto de adjudicación.
- El cumplimiento de los requisitos de formalización del contrato y de remisión de documentación al Tribunal de Cuentas.

<sup>36</sup> Resoluciones del Tribunal de Cuentas, se pueden consultar en <http://www.tcu.es/tribunal-de-cuentas/es/search/alfresco/index.html?entrance=FIS> (consultada en enero 2020).

<sup>37</sup> Idem

<sup>38</sup> Idem

<sup>39</sup> Idem

<sup>40</sup> Idem

<b>PRUEBAS DE AUDITORÍA</b>	
<b>1. Selección de expedientes</b>	
1.1.	Si no es factible la revisión de todos los expedientes, seleccionar una muestra significativa <sup>41</sup> de contratos adjudicados. Comprobar si existen trámites innecesarios y si el orden secuencial de los mismos es correcto.
<b>2. Licitación</b>	
2.1	Verificar que la publicidad de la licitación es la que corresponde al procedimiento en relación con la PCSP, con el Diario Oficial de la Unión Europea (DOUE) y/o en el Boletín Oficial del Estado, en su caso. (Cruzar con la prueba 1.3 de la sección D. ACTIVIDAD CONTRACTUAL: VOLUMEN Y TIPOLOGÍA)
2.2	Verificar que el órgano de contratación ha garantizado a los licitadores el acceso al pliego de condiciones y a cualquier documentación complementaria en la forma y plazos legalmente establecidos.
2.3	Comprobar que el plazo para la presentación de ofertas establecido por el órgano de contratación respeta, en todo caso, los plazos mínimos fijados en la Ley. Igualmente, analizar si ha habido ampliaciones de plazo por causas previstas legalmente, como cambios en los pliegos y verificar la existencia del adecuado nivel de publicidad. (Art. 136 y 137 LCSP) Para aquellos expedientes incluidos en la muestra cuyos plazos de presentación de ofertas sean inferiores a los mínimos, analizar si con ello se está limitando/impidiendo la concurrencia.
<b>3. Proposiciones</b>	
3.1	Para los expedientes adjudicados mediante el procedimiento restringido, obtener y valorar la información siguiente: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Criterios de solvencia.</li> <li>• Número de candidatos (como mínimo, 5).</li> </ul> (Cruzar con prueba 2.18.iii.e) del apartado II. Preparación del expediente) En virtud del objeto del contrato, analizar si los criterios y número de candidatos son suficientes para garantizar una competencia efectiva (art. 162 LCSP). Identificar aquellos empresarios invitados reiteradamente a participar por el órgano de contratación y valorar esta información en relación con la obtenida de los principales adjudicatarios en el procedimiento restringido.
3.2	Para los expedientes adjudicados mediante el procedimiento con negociación obtener y valorar la información siguiente: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Circunstancias en que se ha empleado este procedimiento de adjudicación para cada uno de los expedientes.</li> <li>• Número de ofertas solicitadas (al menos, tres o, si son menos, las razones para cursar menos de tres), ofertas recibidas y razones de su aceptación o rechazo.</li> </ul> (Art. 169 LCSP) <ul style="list-style-type: none"> <li>• Reiteración en las empresas invitadas para participar en el procedimiento de adjudicación.</li> </ul>
3.3	Para los contratos adjudicados por el procedimiento con negociación sin publicidad, comprobar los aspectos siguientes respecto a las causas habilitantes: <ol style="list-style-type: none"> <li>a) Si no se ha recibido ninguna oferta o solicitud de participación o las recibidas no son adecuadas. Analizar las razones para no recibir ofertas adecuadas.</li> <li>b) Si el motivo es la exclusividad <sup>42</sup> (cruzar con la prueba 2.11.3 apartado II. Preparación del expediente).</li> <li>c) Si el contrato ha sido declarado secreto o reservado.</li> <li>d) Por alguno de los restantes supuestos recogidos en la ley.</li> </ol> (Art. 168 LCSP)

<sup>41</sup> En el caso de tener que realizar el análisis sobre una muestra, debe tenerse en cuenta que el criterio de muestreo tiene que estar relacionado con el objetivo del control y que, lo más razonable, puede ser combinar distintos criterios para cada bloque de pruebas. Entre otros criterios de muestreo se pueden mencionar, p. ej. procedimiento de adjudicación más simplificados (con menos requerimientos o publicidad), expedientes con plazo de presentación de ofertas inferiores a los establecidos legalmente, la existencia de procedimientos con varios expedientes asociados, la concentración de proveedores o la selección sobre expedientes que hayan dado lugar a denuncias o recursos...

Asimismo, se puede llevar a cabo una división por estratos en función de algún parámetro relevante como el procedimiento de adjudicación, el tipo de tramitación o la existencia de criterios de adjudicación cualitativos.

<sup>42</sup> Art. 168 LCSP: "La no existencia de competencia por razones técnicas y la protección de derechos exclusivos, incluidos los derechos de propiedad intelectual e industrial solo se aplicarán cuando no exista una alternativa o sustituto razonable y cuando la ausencia de competencia no sea consecuencia de una configuración restrictiva de los requisitos y criterios para adjudicar el contrato."

<b>PRUEBAS DE AUDITORÍA</b>	
3.4	<p>Verificar si los interesados en el procedimiento de adjudicación han solicitado al órgano de contratación aclaraciones sobre lo establecido en los pliegos o resto de documentación y se han respetado las condiciones del art. 136. Analizar las respuestas y si éstas se han considerado vinculantes y, en ese caso, se han publicado en la PCSP (o al menos, comunicados a todos los licitadores). (Cruzar con prueba 2.18.ii.h) del apartado II. Preparación del expediente) (Art. 138 LCSP)</p>
3.5	<p>Comprobar que los participantes/candidatos de las licitaciones han presentado sus proposiciones por medios electrónicos, informáticos o telemáticos. En caso de que el órgano de contratación haya permitido el uso de otros medios, analizar las razones y si éstas están comprendidas entre los casos recogidos en la normativa vigentes. (D.A. 15 y 16 LCSP)</p>
3.6	<p>Verificar que se cumplen los plazos para la presentación de las ofertas y solicitudes de participación comprobando los sellos del tiempo si la presentación se ha hecho en la PCSP o la fecha de entrada en los Registros electrónicos.<sup>43</sup> (Cruzar con prueba 2.2) (Art. 136 LCSP)</p> <p>Verificar si se han cumplido los requisitos legales establecidos en el procedimiento de contratación electrónica. En caso contrario, determinar si su incumplimiento ha tenido efectos disuasorios en la presentación de ofertas.</p>
3.7	<p>Respecto a las proposiciones de los interesados, se comprobará:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Que cada licitador sólo presenta una proposición sin perjuicio de aquellos casos en los que el pliego de cláusulas administrativas se admita la presentación de soluciones alternativas a las definidas en el proyecto.</li> <li>• Que un licitador no suscriba propuesta de unión temporal con otros si lo ha hecho individualmente, y que no figure en más de una unión temporal. (Art. 139 y 140 LCSP)</li> </ul> <p>Para ello, puede ser conveniente que el órgano de contratación haya solicitado información sobre la situación jurídica de los licitadores para verificar sus relaciones societarias.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Que el órgano de contratación ha tomado las medidas adecuadas para garantizar que la participación en la licitación de las empresas que hubieran participado previamente en la elaboración de las especificaciones técnicas o de los documentos preparatorios del contrato o hubieran asesorado al órgano de contratación durante la preparación del procedimiento de contratación, no falsee la competencia. (Art. 70 LCSP)</li> </ul> <p>Determinar los principales participantes en las licitaciones y analizar su posible vinculación. Verificar la posible existencia o inexistencia de conflicto de intereses entre los principales participantes y los miembros de la Mesa/Junta de contratación recogida en las declaraciones responsables o, en su caso, en las menciones que al respecto se puedan haber incluido en las actas.</p>
<b>4. Valoración de las propuestas</b>	
	<p>Siempre que sea posible cruzar los resultados de estas pruebas con el contenido de los pliegos de condiciones examinado en la prueba 2.18 del apartado II. Preparación del expediente.</p>
4.1	<p>Recoger los siguientes datos:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Identificación del expediente.</li> <li>• Ponderación de los criterios evaluables de forma automática por aplicación de fórmula (objetivos) y criterios cuya cuantificación dependa de un juicio de valor.</li> <li>• Determinar si el pliego de cláusulas administrativas particular designa un comité de expertos.</li> </ul>

<sup>43</sup> Art. 16 de la LRJSP: "1. Cada Administración dispondrá de un Registro Electrónico General, en el que se hará el correspondiente asiento de todo documento que sea presentado o que se reciba en cualquier órgano administrativo, Organismo público o Entidad vinculado o dependiente a éstos. (...)". 2. Los asientos se anotarán respetando el orden temporal de recepción o salida de los documentos, e indicarán la fecha del día en que se produzcan. Concluido el trámite de registro, los documentos serán cursados sin dilación a sus destinatarios y a las unidades administrativas correspondientes desde el registro en que hubieran sido recibidas."

<b>PRUEBAS DE AUDITORÍA</b>	
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Determinar si se prevé la aplicación de un umbral mínimo de puntuación y, en caso afirmativo, indicar en qué consiste.</li> <li>• Señalar si, además del precio o rentabilidad, existe algún criterio evaluable automáticamente por aplicación de fórmulas.</li> <li>• Señalar el criterio utilizado para considerar una oferta desproporcionada o anormal. (Art. 145 y 149 LCSP)</li> <li>• Datos sobre las ofertas: entre otros, al menos, nº de ofertas presentadas, admitidas, que superan el umbral mínimo, desproporcionadas.</li> <li>• Comprobar que los criterios de selección o las especificaciones técnicas publicados no han sido modificados después de la presentación de ofertas o no han sido correctamente aplicados.</li> </ul> <p>En caso de que los criterios de selección/especificaciones técnicas no se hayan seguido o no se han aplicado correctamente o, en su caso, se hayan utilizado criterios de selección/especificaciones técnicas adicionales no previstos inicialmente, determinar si se han aceptado ofertas ganadoras que no debían haberse aceptado o se han rechazado ofertas que sí deberían haberse aceptado si se hubiesen aplicado correctamente los criterios de selección/especificaciones técnicas publicados.</p>
4.2	<p>Analizar la valoración de los criterios cuya cuantificación dependa de un juicio de valor y su resultado. En particular, la coherencia entre las valoraciones de los licitadores en los informes técnicos y su ajuste a lo establecido en el pliego. Verificar, en su caso, si el informe ha sido emitido por el comité de expertos.</p> <p>Analizar si todas las ofertas que han superado los umbrales han pasado a la siguiente fase o alguna de ellas no ha pasado a pesar de superar los umbrales.</p>
4.3	<p>Analizar la oferta económica y su resultado.</p> <p>Comprobar si se ha utilizado la fórmula de valoración verificada en la prueba 2.13 del apartado II. Preparación del expediente. Si es así, analizar la bondad de dicha fórmula. En particular, si la fórmula utilizada modifica la ponderación teórica establecida en el pliego.</p>
4.4	<p>Recogiendo el análisis de la valoración de los criterios subjetivos y el análisis de la oferta económica y teniendo en cuenta otros datos como la ponderación, el número de licitadores, etc. determinar la importancia relativa de los criterios valorados y analizar los resultados. En particular, si el peso real de cada criterio se corresponde con el teórico establecido en los pliegos.</p>
4.5	<p>Cuando el órgano de contratación esté asistido por una mesa, en determinados procedimientos, constituida conforme a la normativa de aplicación sobre contratación del Sector Público vigente o cuando el órgano de contratación sea una junta de contratación, en cuyo caso este órgano colegiado ejercerá las funciones de mesa de contratación, verificar que la mesa/junta de contratación ha procedido a:</p> <p>(Art. 326 LCSP)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Calificar la documentación de carácter general.(Art. 81 RGLCAP)<sup>44</sup>.</li> <li>• Determinar si son abiertas en acto público las ofertas económicas de licitadores que no han superado el umbral mínimo y, en caso afirmativo, si son tenidas en cuenta a la hora de aplicar la fórmula económica.</li> <li>• En su caso, acto público donde se da a conocer la ponderación asignada a los criterios subjetivos.</li> <li>• Apertura de sobre o archivo electrónico donde se recoge la documentación de los criterios objetivos. (Art. 157 LCSP)</li> <li>• Valoración de las ofertas y propuestas de adjudicación al órgano de contratación.</li> </ul> <p>Comprobar si las actas de la mesa/junta de contratación recogen comentarios del Interventor asistente. En caso afirmativo, analizarlos, así como, si procede, sus efectos.</p>
4.6	<p>Analizar la valoración de los criterios subjetivos para determinar el peso real de esta valoración y la voluntad del órgano gestor de influir en la puntuación final.</p>
4.7	<p>Analizar de forma global la valoración de la oferta económica con el propósito de determinar el peso real de la valoración económica y el efecto que pueda producir sobre el comportamiento de los licitadores.</p> <p>Estudiar el comportamiento de las bajas medias y del recorrido de la puntuación económica, relacionándolo con el tipo de expediente y la fórmula aplicada.</p>

<sup>44</sup> Circular 4/2019 de la Abogacía General del Estado sobre la calificación por la mesa de contratación de la documentación a que se refiere el artículo 140 de la LCSP.

<b>PRUEBAS DE AUDITORÍA</b>	
4.8	<p>Describir y analizar el procedimiento seguido por el órgano de contratación en el caso de que existan ofertas con valores desproporcionados o anormales.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Indicar si el órgano solicita justificación de la oferta a todos los licitadores con valores desproporcionados o anormales, o sólo se lo pide en el caso de que pudiera resultar adjudicatario.</li> <li>• Determinar la existencia de informes técnicos en todos los casos o sólo en el caso de que el licitador que ha presentado la oferta desproporcional o anormal pudiera resultar adjudicatario. Valorar el análisis realizado por los técnicos de la justificación presentada, en relación con la solvencia de la información.</li> <li>• Determinar los casos en los que se admite la justificación presentada por los licitadores o, por el contrario, se excluye a los licitadores.</li> </ul> <p>(Art. 149 LCSP)</p>
4.9	<p>Realizar un análisis de los criterios utilizados para establecer que una oferta es desproporcionada o anormal y valorar su influencia sobre el comportamiento de los licitadores a la hora de presentar sus ofertas.</p> <p>Verificar que estos criterios son más restrictivos que los establecidos reglamentariamente.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Número de licitadores que resultan temerarios determinando el porcentaje respecto a los valorados.</li> <li>• Determinar la baja media, la baja a partir de la cual las ofertas se consideran temerarias y el recorrido de las bajas para establecer la existencia de un patrón común en el comportamiento de los licitadores.</li> </ul>
4.10	<p>Verifica que durante la fase de evaluación no se han producido modificaciones de las ofertas presentadas o una negociación que conlleve una modificación de las condiciones iniciales establecidas en el anuncio de licitación/pliegos que sean contrarias al ordenamiento jurídico y determinen la adjudicación del contrato al licitador que participó en las modificaciones anteriores.</p>
4.11	<p>Comprobar que no se ha producido ningún otro incumplimiento de los principios de igualdad de trato, no discriminación, transparencia y proporcionalidad.</p>
4.12	<p>Analizar si se han identificado indicadores de fraude/colusión durante la valoración de las propuestas. Por ejemplo,</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Diferencia entre el presupuesto de licitación y el adjudicado.</li> <li>• Pocas propuestas recibidas.</li> <li>• Pequeñas diferencias de precio en las propuestas recibidas.</li> <li>• Estructura y/o información similar en las propuestas recibidas.</li> <li>• Elevado número de propuestas rechazadas en la fase de selección.</li> <li>• Propuestas amañadas/Posturas encubiertas.</li> </ul> <p>(Ver Anexo 4: Indicios de riesgos de fraude (banderas rojas), p. 98)</p>
4.13	<p>Comprobar si el órgano de contratación ha notificado a la CNMC cualesquiera hechos que puedan constituir infracción a la legislación de defensa de la competencia antes de la adjudicación. En particular, si han comunicado cualquier indicio de acuerdo, decisión o recomendación colectiva, o práctica concertada o consistente paralela entre los licitadores, que tenga por objeto, produzca o pueda impedir, restringir o falsear la competencia en el proceso de contratación.</p> <p>Si la comunicación a la CNMC la ha realizado la mesa de contratación, comprobar que el órgano de contratación la ha recibido.</p> <p>En caso afirmativo, analizar la información comunicada y si la remisión de los indicios ha tenido efectos suspensivos en el procedimiento de contratación.</p> <p>(Art. 150 LCSP)</p>
4.14	<p>Verificar que el órgano de contratación ha requerido al licitador que haya presentado la mejor oferta para que, en el plazo de diez días hábiles, desde la recepción del requerimiento, presente la documentación justificativa de cumplimiento de requisitos si no se hubiera aportado antes, tanto de licitador como de las empresas a cuya capacidad recurran, de disponer efectivamente de los medios a dedicar o adscribir y de haber constituido garantía definitiva correspondiente, entre otros.</p> <p>(Art. 150 LCSP)</p>
<b>5. Negociación</b>	
5.1	<p>Si el contrato se ha adjudicado mediante procedimiento con negociación, identificar las fases sucesivas de negociación y describir el proceso de negociación.</p> <p>En la medida de lo posible, verificar en qué medida (%) se han obtenido de los objetivos a negociar establecidos en los PCAP.</p>

<b>PRUEBAS DE AUDITORÍA</b>	
	<p>Analizar si la negociación realizada ha sido la prevista en los PCAP y ha resultado eficaz y eficiente. En caso contrario, analizar las razones para no llevar a cabo la negociación en los términos establecidos en el PCAP. (Cruzar con pruebas 2.18.ii.n) y o) del apartado II. Preparación del expediente)</p>
5.2	<p>Si el contrato se ha adjudicado mediante procedimiento con negociación sin publicidad:</p> <p>1. Por razón de exclusividad:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Comprobar si el adjudicatario ha aportado una carta donde se justifiquen las razones de su exclusividad.</li> <li>• Analizar si las circunstancias justificadas tanto en el pliego de condiciones como por el adjudicatario se corresponden con la realidad o si se aplica la exclusividad para impedir la libre competencia.</li> </ul> <p>2. Por otras razones:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Analizar si existe justificación suficiente para haber utilizado este procedimiento o se utilizó para impedir la libre competencia.</li> </ul> <p>(Cruzar con prueba 2.11.3 del apartado II. Preparación del expediente)</p>
<b>6. Adjudicación</b>	
6.1	<p>Para cada uno de los expedientes seleccionados, realizar las comprobaciones siguientes:</p>
6.2	<p>Verificar si se ha adjudicado el contrato según la propuesta formulada por la Mesa o que existe decisión motivada del órgano de contratación cuando no se adjudique el contrato de acuerdo con dicha propuesta de la Mesa de contratación. (Art. 157 LCSP)</p>
6.3	<p>Si a efectos de la adjudicación del contrato se ha acudido a la subasta electrónica, verificar que antes de la misma, el órgano de contratación ha efectuado una primera evaluación de las ofertas de acuerdo con los criterios de adjudicación. (Art. 143 LCSP)</p> <p>Verificar que se ha previsto en el anuncio de licitación el supuesto de adjudicación por subasta electrónica. (Cruzar con prueba 2.1)</p>
6.4	<p>Comprobar que la adjudicación se ha motivado y se ha notificado a los licitadores con el contenido establecido en la normativa de aplicación sobre contratación en el Sector Público. En todo caso, deberá publicarse en la PCSP. (Art. 63 y 151 LCSP)</p>
6.5	<p>Verificar que el adjudicatario reúne todos los requisitos establecidos de capacidad y solvencia para contratar con la Administración, conforme a la normativa de aplicación sobre contratación del Sector Público vigente. Comprobar que están definidos en los pliegos. (Cruzar con prueba 2.14 del apartado II. Preparación del expediente)</p> <p>Verificar que los adjudicatarios cuentan, asimismo, con la habilitación empresarial o profesional que, en su caso, sea exigible para la realización de la actividad o prestación que constituya el objeto del contrato. (Art. 65 LCSP)</p> <p>Verificar, en el caso de ser el adjudicatario persona jurídica, sus fines, objeto o ámbito de actividad que, a tenor de sus estatutos o reglas fundacionales, les sean propios son acordes con el objeto del contrato. (Art. 66 LCSP)</p>
6.6	<p>Analizar las desviaciones entre los presupuestos de licitación y de adjudicación de los contratos adjudicados. Analizar dichas diferencias, si es posible, teniendo en cuenta el proceso de estimación del presupuesto de licitación realizado por el órgano de contratación (estudio de mercado, auditoría de costes, etc.). Determinar si ha habido sobrepresupuestación y analizar, en su caso, su efecto. (Cruzar con prueba 2.7 del Apartado II. Preparación del expediente)</p>
<b>7. Formalización del contrato</b>	
7.1	<p>Comprobar que:</p> <p>a) El contrato incluye las menciones mínimas establecidas legalmente, salvo que se encuentren recogidas en los pliegos (Art. 35 LCSP).</p> <p>b) Se ha formalizado en documento administrativo en el plazo (establecido en la normativa de aplicación sobre contratación del Sector Público vigente) de quince días hábiles desde la notificación de la adjudicación y que esta circunstancia se ha notificado al Registro de Contratos del Sector Público. (Art. 153 y 346 LCSP)</p>

<b>PRUEBAS DE AUDITORÍA</b>	
	<p>c) En particular, para los contratos de obras de valor estimado inferior a 80.000 euros, y en contratos de suministros y de servicios de valor estimado inferior a 35.000 euros, excepto los que tengan por objeto prestaciones de carácter intelectual adjudicados mediante procedimiento abierto simplificado, verificar si la formalización se ha realizado mediante la firma de aceptación por el contratista de la resolución de adjudicación (art. 159.6.g LCSP).</p> <p>En el caso de contratos susceptibles de recurso especial en materia de contratación, la formalización no podrá realizarse antes de que transcurran quince días hábiles desde que se notifique la adjudicación a licitadores y candidatos. Transcurrido este plazo sin que se hubiera interpuesto recurso, el órgano de contratación requerirá al adjudicatario para que formalice el contrato en el plazo de cinco días a contar desde que hubiera recibido el requerimiento (Art. 153 LCSP).</p>
7.2	<p>Verificar que la formalización del contrato, junto con el correspondiente contrato, se publica en la PCSP y, cuando se establezca por la normativa de aplicación sobre contratación del Sector Público vigente, en el Boletín Oficial del Estado y en el DOUE. (Art. 154 LCSP)</p>
7.3	<p>Comprobar si el órgano de contratación ha remitido al Tribunal de Cuentas tanto la documentación exigida por la normativa de aplicación sobre contratación del Sector Público vigente como la requerida por el Tribunal.</p> <p>Verificar que se han cumplido los plazos de remisión (Art. 335 LCSP).</p>
7.4	<p>Verificar que el órgano de contratación ha redactado un informe escrito sobre cada contrato sujeto a regulación armonizada, así como cuando se establezca un sistema dinámico de adquisición, con la información que detalla el art. 336. O en su defecto, que el anuncio de formalización publicado contenga dicha información.</p> <p>Verificar su remisión, en el caso de que se haya solicitado por la Comisión Europea o por el Comité de cooperación en materia de contratación pública.</p>
7.5	<p>Determinar los plazos reales de cada una de las fases del procedimiento (solicitud/presentación de ofertas, valoración/negociación, adjudicación y formalización del contrato).</p> <p>Comparar con los plazos establecidos en la ley (o si son menores, con los establecidos en los PCAP) y analizar las desviaciones que se hayan producido y su efecto sobre el contrato en términos de eficacia y eficiencia por haber retrasado/adelantado su ejecución. En particular si estas desviaciones se han debido a la interposición de recursos en materia de contratación.</p>
<b>8. Memorándum de conclusiones y recomendaciones. Reevaluación del control interno</b>	
8.1	<p>De acuerdo con los resultados de las pruebas anteriores, elaborar un memorándum de conclusiones y recomendaciones que incluya una reevaluación del control interno inicial.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Conclusiones: recoger aquellas más relevantes en relación con los incumplimientos normativos, así como los aspectos de ineficacia e ineficiencia detectados.</li> <li>• Recomendaciones: proponer las acciones para corregir los incumplimientos/debilidades detectados.</li> <li>• Reevaluación del control interno: identificar los aspectos inicialmente no incluidos en la evaluación inicial del control interno por considerarlos sin/de bajo riesgo pero que debido a los resultados de las pruebas anteriores se ha comprobado que su riesgo ha aumentado y deben incluirse en el control que se está realizando.</li> </ul> <p>Determinar su nuevo nivel de riesgo y las pruebas adicionales a realizar.</p> <p>Modificar la planificación inicial del control para documentar estos cambios.</p> <p>En caso contrario, indicar "No Aplica".</p> <p>A juicio del auditor, el memorándum podrá dividirse en apartados por cada subfase que deberán seguir la estructura anterior (conclusiones, recomendaciones y reevaluación del control interno) cuando sea más conveniente para documentar su trabajo.</p> <p>(Ver Anexo 6: Modelo de memorándum de conclusiones y recomendaciones. Reevaluación del control interno, p. 111)</p>
<b>9. Compromiso de gasto</b>	
9.1	<p>Verificar que se ha realizado la función interventora sobre este expediente, en el caso de que sea de aplicación.</p>
9.2	<p>Comprobar que se ha registrado el compromiso de gasto por el importe de la adjudicación, con expedición y registro de los correspondientes documentos contables.</p>

#### IV. EJECUCIÓN DEL CONTRATO

Los riesgos a tener en cuenta en la aplicación de las siguientes pruebas son de incumplimientos legales y de ineficiencia e ineficacia:

- Riesgos de incumplimientos de la normativa de aplicación.
- Riesgos de ineficacia e ineficiencia:
  - por falta de mecanismos de seguimiento y control efectivo, y no meramente formales, puede causar desviaciones temporales y/o presupuestarias difíciles de corregir, afectando al riesgo de buena gestión financiera,
  - por falta de realidad y adecuación de la prestación realizada en relación con la necesidad administrativa que originó el contrato.

El trabajo realizado debe permitir concluir sobre:

- El cumplimiento de la normativa general que resulte de aplicación, así como de las normas e instrucciones internas dictadas por el órgano gestor en el marco de la legislación vigente.
- El seguimiento y control de la ejecución del contrato refleja correctamente la prestación realizada.
- Las incidencias en la ejecución del contrato: diferencias de interpretación, actos u omisiones, suspensiones, etc.
- La corrección de las modificaciones del contrato realizadas teniendo en cuenta si estaban previstas en los pliegos o no.
- La adecuación de las revisiones de precios a las normas aplicables.
- La aplicación de penalidades por incumplimientos e indemnizaciones por daños y perjuicios.
- Los reajustes de anualidades realizados, en su caso.

<b>PRUEBAS DE AUDITORÍA</b>	
<b>1. Expedientes en ejecución o terminados</b>	
1.1.	<p>Si no es factible la revisión de todos los expedientes, seleccionar una muestra significativa<sup>45</sup> de contratos en ejecución y/o terminados. Siempre que sea posible, incluir en la muestra expedientes con modificados, con revisiones de precios, con penalidades y expedientes con reajuste de anualidades.</p> <p>Solicitar los expedientes y examinar la documentación que contienen.</p> <p>Comprobar si existen trámites innecesarios y si el orden secuencial de los mismos es correcto.</p>
<b>2. Ejecución del contrato</b>	
2.1	<p>Comprobar que la ejecución del contrato no se ha iniciado sin su previa formalización, salvo en los supuestos recogidos en la normativa sobre contratación del Sector Público vigente.</p> <p>(Art. 153 LCSP)</p>
2.2	<p>Cuando el contratista, o personas de él dependientes, incurran en actos u omisiones que comprometan o perturben la buena marcha del contrato, comprobar que el órgano de contratación exige la adopción de medidas concretas para conseguir o restablecer el buen orden en la ejecución de lo pactado.</p> <p>(Art. 95 RGLCAP)</p>
2.3	<p>En caso de suspensión, comprobar si existe acta de suspensión firmada por el representante del órgano de contratación y el contratista.</p> <p>Verificar si procede el abono al contratista por los daños y perjuicios realmente sufridos, así como la corrección del cálculo del mismo con sujeción a las reglas previstas en el PCAP y en la normativa de contratación, en particular, si se tienen en cuenta:</p> <p>a) Salvo si en el PCAP se establece otra cosa:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• siempre que se acredite su realidad, efectividad e importe: gastos por mantenimiento de la garantía definitiva, indemnizaciones por extinción o suspensión de los contratos de trabajo que el contratista tuviera concertados para la ejecución del contrato al tiempo de iniciarse la suspensión, gastos salariales del personal que necesariamente deba quedar adscrito al contrato durante el período de suspensión y alquileres o costes de mantenimiento de maquinaria, instalaciones y equipos siempre que el contratista acredite que estos medios no pudieron ser empleados para otros fines distintos de la ejecución del contrato suspendido;</li> <li>• un 3% del precio de las prestaciones que debiera haber ejecutado el contratista durante el período de suspensión, conforme a lo previsto en el programa de trabajo o en el propio contrato, y</li> <li>• los gastos correspondientes a las pólizas de seguro suscritas por el contratista previstos en el pliego de cláusulas administrativas vinculados al objeto del contrato.</li> </ul> <p>b) Que solo se indemnizan los períodos de suspensión que estuvieran documentados en la correspondiente acta. El contratista podrá pedir que se extienda dicha acta. Si la Administración no responde a esta solicitud se entenderá, salvo prueba en contrario, que se ha iniciado la suspensión en la fecha señalada por el contratista en su solicitud.</p> <p>c) Que el derecho a reclamar no está prescrito (prescripción del derecho en un año contado desde que el contratista recibe la orden de reanudar la ejecución del contrato).</p> <p>(Art. 208 LCSP)</p>
2.4	<p>Verificar si se ha establecido un régimen de penalidades y si se han aplicado conforme al régimen previsto en la LCSP, en su caso.</p> <p>(Cruzar con la prueba 2.18.i.f) del apartado II. Preparación del expediente)<sup>46</sup></p> <p>(Art. 192 a 194 LCSP)</p>
2.5	<p>Identificar aquellos pagos que incluyan intereses de demora, indemnización por los costes de cobro, etc.</p> <p>Elaborar un listado identificando los expedientes, contratistas y total pagado.</p>

<sup>45</sup> En el caso de tener que realizar el análisis sobre una muestra, debe tenerse en cuenta que el criterio de muestreo tiene que estar relacionado con el objetivo del control y que, lo más razonable, puede ser combinar distintos criterios para cada bloque de pruebas. Entre otros criterios de muestreo se pueden mencionar, p. ej. desviación relativa a los costes totales de ejecución respecto del importe de adjudicación, desviación relativa o peso relativo de los modificados y de las liquidaciones, grado de cumplimiento y desviación de los plazos de ejecución de los contratos, expedientes con reajustes de anualidades, expedientes para los que consten incidentes y/o demandas/litigios relacionados con la fase de ejecución, etc.

Asimismo, se puede llevar a cabo una división por estratos en función de algún parámetro relevante.

<sup>46</sup> Los cruces se harán entre las pruebas mencionadas dentro del mismo apartado, salvo cuando se establezca implícitamente su cruce con pruebas de otras secciones (C., D., etc.) o de otros apartados (II., III, etc.).

<b>PRUEBAS DE AUDITORÍA</b>	
	<p>Analizar las razones que hayan causado el retraso de los pagos y proponer las medidas que en su caso puedan corregir estas situaciones.</p> <p>Identificar, entre otras consecuencias, si se ha producido la suspensión del cumplimiento del contrato o su resolución. (Art. 198 LCSP)</p>
2.6	Adicionalmente a las pruebas generales de 2.1 a 2.5, en la <u>ejecución del contrato de obras</u> , comprobar los siguientes aspectos:
2.6.1	<p>Verificar que se ha realizado la comprobación del replanteo, extendiéndose acta del resultado por las personas y en los plazos legalmente establecidos.</p> <p>(Art. 237 LCSP)</p>
2.6.2	Comprobar que se ha realizado el nombramiento del director facultativo de la obra.
2.6.3	<p>Verificar la existencia de Programa de trabajo a presentar por el contratista bien cuando se establezca expresamente en el pliego de cláusulas administrativas particulares, o cuando la total ejecución de la obra esté prevista en más de una anualidad.</p> <p>(Art. 144 RGLCAP)</p>
2.6.4	<p>Verificar que el programa de trabajo del contratista incluye:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) ordenación en partes o clases de obra de las unidades que integran el proyecto, con expresión de sus mediciones,</li> <li>b) determinación de los medios necesarios, tales como personal, instalaciones, equipo y materiales, con expresión de sus rendimientos medios,</li> <li>c) estimación en días de los plazos de ejecución de las diversas obras u operaciones preparatorias, equipo e instalaciones y de los de ejecución de las diversas partes o unidades de obra,</li> <li>d) valoración mensual y acumulada de la obra programada, sobre la base de las obras u operaciones preparatorias, equipo e instalaciones y partes o unidades de obra a precios unitarios,</li> <li>e) diagrama de las diversas actividades o trabajos.</li> </ul> <p>(Art. 144 RGLCAP)</p>
2.6.5	<p>En el caso de inexistencia de programa de trabajo, comprobar si el director de la obra ha acordado o no dar curso a las certificaciones hasta que el contratista haya presentado en debida forma el programa de trabajo cuando éste sea obligatorio.</p> <p>(Art. 144 RGLCAP)</p>
2.6.6	<p>En el caso de inexistencia de programa de trabajo, comprobar que no se pagan intereses de demora, por retraso en el pago de estas certificaciones.</p> <p>(Art.144 RGLCAP)</p>
2.6.7	<p>El «Libro de Órdenes» será diligenciado previamente por el servicio a que esté adscrita la obra y se abrió en la fecha de comprobación del replanteo y se cerró en la de la recepción definitiva.</p> <p>(Art. 166 RGLCAP y PCAG Cláusula 8)</p>
2.6.8	<p>Analizar el contenido del “Libro de órdenes” del contratista y, en su caso, comprobar si están transcritas las órdenes e instrucciones recibidas por escrito de la Dirección de la obra.</p> <p>(PCAG Cláusula 8)</p>
2.6.9	<p>En su caso, solicitar a la Dirección de obras si el contratista da todas las facilidades necesarias para la recogida de todos los datos precisos en el “libro de incidencias”.</p> <p>(PCAG Cláusula 9)</p>
2.6.10	<p>En la medida de lo posible, valorar la gestión de las obras y analizar el control y seguimiento de su correcta ejecución, realizando, entre otras las siguientes acciones:</p>
2.6.10.1	<ul style="list-style-type: none"> <li>a) Seleccionar una muestra de obras (p.ej.: según tipo de unidad, de los riesgos o problemas que se hayan detectado en la función interventora u otros trabajos de control, en relación con la tramitación de modificados de determinado tipo de unidades de obra, las que tengan un mayor peso relativo en las modificaciones tramitadas, etc.) es posible, con elevado avance de ejecución y en las que existan empresas de asistencia que realizan trabajos de control y vigilancia de ejecución de obras.</li> <li>b) Analizar la evolución de los importes certificados durante la ejecución de la obra según los capítulos del presupuesto. Estudiar los plazos medios de ejecución.</li> </ul>

<b>PRUEBAS DE AUDITORÍA</b>	
	<p>c) Comprobar la existencia de modificaciones en el proyecto adjudicado. (El análisis detallado de los modificados se encuentra en el subapartado 4. Modificaciones del contrato). (Cruzar con la prueba 2.18.ii.p) del apartado II. Preparación del expediente)</p> <p>d) Comprobar la existencia y justificación de ampliaciones de plazo aprobadas.</p> <p>e) Seleccionar una muestra de unidades para su justificación documental. Ésta se realiza en función de la información obtenida de los apartados anteriores (atendiendo a aspectos tales como periodos de variaciones mensuales significativas de volumen de certificación, proximidad a la aprobación de modificados del proyecto, etc.).</p>
2.6.10.2	<p>En la medida de lo posible, si existen empresas de asistencia para el control y vigilancia de las obras (ACO), antes de visitarlas:</p> <p>a) Solicitar informes mensuales de avance de las obras de la muestra.</p> <p>b) Solicitar los informes previos sobre el proyecto aprobado. Estudiar su contenido y utilidad como contraste entre el proyecto a desarrollar y la realidad sobre el terreno.</p> <p>c) Enviar cuestionario al Director de la obra con los temas a tratar en la visita:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Sistema de seguimiento y control.</li> <li>▪ Captura de información.</li> <li>▪ Tratamiento de la información.</li> <li>▪ Volcado de la información sobre unidades realizadas en el período.</li> <li>▪ Producción de la relación valorada (RV) a origen y de la relación valorada que acompaña a la certificación de obra.</li> </ul> <p>d) Enviar a la Dirección de obra la muestra de unidades seleccionada para su justificación documental.</p>
2.6.10.3	<p>En la visita a las empresas de asistencia para el control y vigilancia de las obras:</p> <p>a) Comentar las cuestiones reflejadas en el cuestionario enviado previamente.</p> <p>b) Verificar los documentos que justifican las mediciones certificadas. Esta prueba se realiza sobre la muestra de unidades seleccionada y eventualmente sobre unidades seleccionadas in situ.</p>
2.6.11	<p>En el procedimiento seguido para valorar y abonar a cuenta las obras que se han realizado, comprobar entre otros, los siguientes extremos:</p> <p>a) Que la dirección de obra ha efectuado la medición de las unidades de obra ejecutadas en el período y ha confeccionado una relación valorada al origen:</p> <p><b>a.1</b> La dirección de la obra realiza mensualmente y en la forma y condiciones que establezca el PPT particulares, la medición de las unidades de obra ejecutadas durante el período de tiempo anterior (Art. 147 RGLCAP).</p> <p><b>a.2</b> En las obras cuyas dimensiones y características hayan de quedar posterior y definitivamente ocultas, el contratista avisa a la dirección con la suficiente antelación, a fin de que ésta pueda realizar las correspondientes mediciones de obra y toma de datos. (Art. 147 RGLCAP)</p> <p><b>a.3</b> El director de la obra, tomando como base las mediciones mensuales de las unidades de obra ejecutadas y los precios contratados, ha redactado mensualmente la correspondiente relación valorada al origen. (Art. 148 RGLCAP)</p> <p>b) Que se ha elaborado la certificación de obra en base a la citada relación, conformada por el servicio correspondiente del centro gestor y aprobada por el órgano de contratación:</p> <p><b>b.1</b> Las certificaciones de obra se componen de relación valorada, más los porcentajes adoptados para formar el presupuesto base de licitación, multiplicado su resultado por el coeficiente de adjudicación. (Art. 148 y 149 RGLCAP)</p> <p><b>b.2</b> Las certificaciones de obra se expiden por el director de la obra conforme a la relación valorada en los plazos y modelos previsto. (Art. 148, 149 y 151 RGLCAP)</p> <p><b>b.3</b> La Administración expide mensualmente, en los primeros diez días siguientes al mes que corresponda, certificaciones que comprendan la obra ejecutada durante dicho período, salvo prevención en contrario en el pliego de cláusulas administrativas, cuyos abonos tiene el concepto de pagos a cuenta. (Art. 240 LCSP)</p>

<b>PRUEBAS DE AUDITORÍA</b>	
	<p><b>b.4</b> La Administración aprueba las certificaciones de obra dentro de los treinta días siguientes al mes que corresponde. (Art. 198 LCSP)</p> <p><b>b.5</b> En las certificaciones de obra, salvo que se produzcan recepciones parciales, el devengo del IVA se produce con la entrega de la obra, es decir, con la recepción de la misma por la Administración. Sin embargo, si se procede al pago total o parcial del importe correspondiente a la obra ejecutada, que se documenta en la certificación de obra, se devengará el IVA en proporción a la cantidad satisfecha, por el importe efectivamente cobrado. (Art. 75 Ley 37/1992 IVA)</p> <p>(Tipo impositivo aplicable a las certificaciones cuando tiene lugar variación legal del mismo:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Si la obra está terminada. Se aplica el tipo de gravamen correspondiente a la fecha de entrega y recepción de la obra.</li> <li>▪ Si la obra no está terminada. Se aplica el tipo de gravamen de la fecha en que se cobre efectivamente la certificación, teniendo en cuenta que la fecha de la certificación no da lugar a devengo a efectos del IVA hasta que se cobra.</li> </ul> <p>(Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V2157-10)<sup>47</sup></p> <p>c) Que las facturas<sup>48</sup> emitidas son coincidentes con las certificaciones de obra y, en caso de no haber sido objeto de función interventora, que se hayan presentado ante el registro administrativo correspondiente en los términos establecidos en la normativa vigente sobre factura electrónica.</p> <p>d) Que se han expedido y registrado los correspondientes documentos contables.</p> <p>e) Que el precio se ha abonado dentro (del plazo establecido en la normativa de aplicación sobre contratación del Sector Público vigente) de los treinta días siguientes a la aprobación de la certificación de obra, o en caso contrario, se ha practicado liquidación de intereses de demora. (Cruzar con prueba 2.6)</p> <p>f) En los abonos a cuenta cuyo importe acumulado sea igual o superior con motivo del siguiente pago al 90 por ciento del precio del contrato incluidas, en su caso, las modificaciones aprobadas, al expediente de pago que se tramite habrá de acompañarse, cuando resulte preceptiva<sup>49</sup>, la comunicación efectuada a la Intervención correspondiente para su eventual asistencia a la recepción en el ejercicio de sus funciones de comprobación material de la inversión. (Art. 198 LCSP)</p>
2.6.12	<p>Las partidas alzadas siguen los criterios establecidos en los pliegos y la normativa de aplicación sobre contratación del Sector Público vigente. (Art. 154 RGLCAP)</p>
2.6.13	<p>En el caso del que el contratista haya recibido abonos a cuenta por las operaciones preparatorias realizadas, comprobar que son conformes con las condiciones señaladas en los respectivos pliegos y con los límites que se establecen reglamentariamente y que los referidos pagos han sido asegurados mediante la prestación de garantía. En concreto:</p> <p>a) En los abonos a cuenta, el contratista no percibe cantidades superiores al 75 por 100 del valor de los materiales acopiados necesarios y cuenta con la previa autorización del órgano de contratación. (Art. 155 RGLCAP)</p> <p>b) En los abonos a cuenta, que el contratista no percibe por instalaciones cantidades superiores el 50 por 100 de la partida de gastos generales que resten por certificar hasta la finalización de la obra y en el de equipos, no percibe cantidades superiores al 20 por 100 de las unidades de obra a los precios contratados que resten por</p>

<sup>47</sup> Consulta Vinculante V2157-10, de 29/09/2010. Normativa 37/1992 art. 75 y 90. Devengo del Impuesto por la expedición de certificaciones de obra. Cuestión planteada: Tipo impositivo aplicable a las certificaciones de obra expedidas antes del 1 de julio de 2010 pero pagaderas con posterioridad a dicha fecha.

<sup>48</sup> La ley 25/2013, de 27 diciembre, de impulso de la factura electrónica y creación del registro contable de facturas en el Sector Público estableció la factura electrónica es obligatoria en la contratación pública desde el 15-1-2015 y la creación de un registro contable de facturas que comprueban los requisitos de la normativa sobre el deber de expedir y entregar factura de los proveedores. (LFE)

<sup>49</sup> Art. 28.4 del RD2188/1995, de 28 de diciembre: "Los órganos gestores deberán solicitar de la Intervención General, la designación de representante, para su asistencia potestativa a la comprobación material de la inversión, cuando el importe de ésta sea igual o superior a 50.000 euros, con exclusión del Impuesto sobre el Valor Añadido o impuesto equivalente, con una antelación de treinta días hábiles a la fecha prevista para la terminación de la prestación objeto del contrato o encargo, entendiéndose por tal la fecha de entrega o realización total de la inversión."

<b>PRUEBAS DE AUDITORÍA</b>	
	<p>ejecutar y para las cuales se haga necesaria la utilización de aquéllos y que cuenta con la previa autorización del órgano de contratación.</p> <p>(Art. 156 RGLCAP)</p> <p>c) En los abonos a cuenta cuyo importe acumulado sea igual o superior con motivo del siguiente pago al 90 por ciento del precio del contrato incluidas, en su caso, las modificaciones aprobadas, al expediente de pago que se tramite habrá de acompañarse, cuando resulte preceptiva, la comunicación efectuada a la Intervención correspondiente para su eventual asistencia a la recepción en el ejercicio de sus funciones de comprobación material de la inversión.</p> <p>(Art. 198 LCSP)</p> <p>d) Se constituyen garantías por abonos a cuenta por materiales acopiados y por instalaciones y equipos.</p> <p>(Art. 157 RGLCAP)</p> <p>(Cruzar los resultados con la prueba 2.18.1.I.a) del apartado II. Preparación del expediente)</p>
2.6.14	<p>En caso de suspensión del contrato de obra, el acta de suspensión debe estar firmada por el director de la obra y se une como anejo, en relación con la parte o partes suspendidas, la medición de la obra ejecutada y los materiales acopiados a pie de obra utilizables exclusivamente en las mismas.</p> <p>(Art. 103 RGLCAP)</p>
2.7	<p>Adicionalmente a las pruebas generales de 2.1 a 2.5, en la <u>ejecución del contrato de suministros</u>, verificar que existe la conformidad de los servicios competentes con el suministro realizado y que se aporta la factura.</p> <p>Asimismo, y si existieran, en los abonos a cuenta cuyo importe acumulado sea igual o superior con motivo del siguiente pago al 90 por ciento del precio del contrato incluidas, en su caso, las modificaciones aprobadas, verificar que al expediente de pago que se tramite habrá de acompañarse, cuando resulte preceptiva, la comunicación efectuada a la Intervención correspondiente para su eventual asistencia a la recepción en el ejercicio de sus funciones de comprobación material de la inversión,</p>
2.8	<p>Adicionalmente a las pruebas generales de 2.1 a 2.5, en la <u>ejecución del contrato de servicios</u>, verificar la existencia de programa de trabajo cuando el contrato de servicio sea de tracto sucesivo y siempre que conste en el pliego de cláusulas administrativas particulares. (Art. 198 RGLCAP)</p> <p>(Cruzar con prueba 2.18.3.II.g) del apartado II. Preparación del expediente)</p> <p>Asimismo, y si existieran, en los abonos a cuenta cuyo importe acumulado sea igual o superior con motivo del siguiente pago al 90 por ciento del precio del contrato incluidas, en su caso, las modificaciones aprobadas, verificar que al expediente de pago que se tramite habrá de acompañarse, cuando resulte preceptiva, la comunicación efectuada a la Intervención correspondiente para su eventual asistencia a la recepción en el ejercicio de sus funciones de comprobación material de la inversión,</p>
2.8.1	<p>En caso de <u>contrato de servicios de tracto sucesivo</u>, comprobar en el procedimiento seguido para valorar las prestaciones y abonar los vencimientos, entre otros:</p> <p>a) Que el representante del órgano de contratación ha redactado las correspondientes valoraciones en los períodos fijados por el pliego de cláusulas administrativas o, en su defecto, mensualmente (art. 199 RGLCAP).</p> <p>b) Que las certificaciones se han expedido tomando como base la valoración correspondiente y han sido autorizadas por el órgano de contratación.</p> <p>c) Que las facturas<sup>50</sup> emitidas son coincidentes con las certificaciones y, en caso de no haber sido objeto de función interventora, que se cumplen los requisitos de presentación ante el registro administrativo correspondiente en los términos establecidos en la normativa vigente sobre factura electrónica.</p> <p>d) Que se han expedido y registrado los correspondientes documentos contables.</p> <p>e) Que el precio se ha abonado dentro del plazo establecido en la normativa de aplicación sobre contratación del Sector Público vigente. (Art 198 LCSP).</p>
2.8.2	<p>Si el contratista en el contrato de servicios ha recibido abonos a cuenta por operaciones preparatorias, verificar que existe la conformidad de los servicios competentes con el servicio realizado y que se aporta la factura.</p> <p>(Art. 201 RGLCAP)</p>
2.9	<p>Verificar el cumplimiento de los mecanismos establecidos en los pliegos sobre cumplimiento de obligaciones socio laborales del contratista durante toda la vida del contrato.</p> <p>(Cruzar con prueba 2.18.4 del apartado II. Preparación del expediente.)</p>

<sup>50</sup> LFE

<b>PRUEBAS DE AUDITORÍA</b>	
<b>3. Interpretación del contrato</b>	
3.1	<p>Solicitar los expedientes de interpretación de contratos que se hayan adoptado analizando:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• las causas que dan lugar a esa interpretación y su fundamentación,</li> <li>• la tramitación de la interpretación. En particular, si se han seguido los trámites previstos en la normativa.</li> </ul> <p>(Art. 97 RGLCAP)</p> <p>Asimismo, verificar la preceptiva emisión por el Consejo de Estado de informe en los supuestos previstos en el art. 191.3 de la Ley.</p> <p>(Art. 191 LCSP)</p> <p>Analizar si la interpretación puede tener impacto financiero y, en este caso, que el posible incremento económico es coherente con la decisión adoptada y no desvirtúa el objetivo de la prestación (cumplimiento eficaz y eficiente de la necesidad administrativa).</p>
<b>4. Modificaciones del contrato</b>	
4.1	Obtener una relación de las modificaciones en contratos realizadas.
4.2	Verificar que las modificaciones en contrato cumplen lo dispuesto en la normativa de aplicación sobre contratación del Sector Público vigente.
4.2.1	<p>Verificar que la modificación del contrato:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• está prevista en los pliegos,</li> <li>• o cuando se produzcan causas no previstas, y con límites establecidos, se cumplen las condiciones recogidas en la normativa de aplicación sobre contratación del Sector Público vigente.</li> </ul> <p>(Art. 203 LCSP)</p> <p>Verificar si la modificación se ha publicado en la PCSP y, en los casos previstos en la LCSP, el anuncio de modificación el DOUE.</p> <p>(Art.63 y 207 LCSP)</p>
4.2.2	<p>En los casos de modificaciones previstas en el PCAP comprobar los siguientes aspectos:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• la modificación no supera el 20% del precio inicial;</li> <li>• la modificación no altera la naturaleza global del contrato inicial, es decir, no sustituye totalmente su objeto ni modifica su tipo.</li> </ul> <p>(Art. 204 LCSP)</p>
4.2.3	<p>En los casos de modificaciones no previstas en el PCAP o que, habiendo sido previstas, no se ajusten a lo establecido en el art. 204 LCSP, verificar que se cumplen los siguientes requisitos:</p> <p>a) Si añaden más obras, suministros o servicios, se cumplen siempre estos dos extremos:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li><b>a.1</b> que el cambio de contratista no fuera posible por razones económicas o técnicas;</li> <li><b>a.2</b> que la modificación, aislada o conjuntamente con otras, no supone más del 50% del precio inicial del contrato, IVA incluido.</li> </ul> <p>b) En caso de circunstancias sobrevenidas, siempre se cumplen estas condiciones:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li><b>b.1</b> Que el órgano de contratación no haya previsto diligentemente las circunstancias que motivan la modificación.</li> <li><b>b.2</b> Que no se altera la naturaleza global del contrato.</li> <li><b>b.3</b> Que la modificación, aislada o conjuntamente con otras, no supone más del 50% del precio inicial del contrato, IVA incluido.</li> </ul> <p>c) La modificación no es sustancial y se ha justificado especialmente su necesidad y las razones para no haber incluido esas actuaciones en el contrato inicial.</p> <p>Una modificación se considera sustancial si cumple una o varias de las siguientes condiciones:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Que introduzca condiciones que alteren el proceso original de licitación (candidato distinto al inicial, aceptación de oferta distinta, o, en todo caso, cuando se requiera una clasificación del contratista de la inicial).</li> <li>• Que altere el equilibrio económico en beneficio del contratista de una manera no prevista en el contrato inicial (en todo caso, cuando se introduzcan unidades de obra nuevas que representen más de un 50% del presupuesto inicial del contrato).</li> </ul>

<b>PRUEBAS DE AUDITORÍA</b>	
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Que amplíe sustancialmente el ámbito del contrato (la cuantía supere aislada o conjuntamente el 15% del precio inicial, IVA excluido, para obras o el 10%, para los demás contratos; o cuando las obras, servicios o suministros objeto de la modificación se hallen dentro del ámbito de otro contrato siempre que se haya iniciado la tramitación del expediente de contratación.</li> </ul> <p>(Art. 205 LCSP)</p> <p>Que se siga el procedimiento legalmente establecido. (Art. 206 y 207.2 LCSP)</p> <p>Comprobar si el órgano de contratación advierte en los pliegos de condiciones que cualquier modificación sobrevenida que no cumpla las condiciones del art. 205 de la LCSP supondrá la resolución del contrato y requerirá de la realización de una nueva licitación.</p>
4.2.4	<p>Las causas de modificación, además de existir, deben estar suficientemente justificadas, circunscribiéndose de forma estricta a la causa que motivó la modificación Comprobar los siguientes aspectos:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• En la memoria justificativa de la necesidad, naturaleza, causa de la modificación de acuerdo con lo dispuesto en la normativa de aplicación vigente.</li> <li>• En la memoria económica, cuantía de la modificación de acuerdo con lo dispuesto en la normativa de aplicación vigente.</li> <li>• Elaboración y aprobación del proyecto con los requisitos exigidos en la normativa de aplicación vigente<sup>51</sup>.</li> <li>• Informe del Servicio Jurídico y, en su caso, del Consejo de Estado sobre la modificación<sup>52</sup>.</li> <li>• Aprobación del expediente por el órgano de contratación, así como de los gastos complementarios previstos y expedición y registro de los documentos contables.</li> <li>• Formalización de las modificaciones en contrato, conforme a la normativa de aplicación sobre contratación del Sector Público vigente.</li> </ul>
4.2.5	<p>Si, como consecuencia de una modificación del contrato, el precio del mismo experimenta una variación, comprobar que la garantía se ha reajustado en el plazo de quince días desde la fecha de notificación al empresario del acuerdo de modificación. (Art. 109 LCSP)</p>
4.2.6	<p>En el caso de <u>contrato de obras</u>, cuando se modifica el proyecto, además de las pruebas 3.1 a 3.5, comprobar que, en el caso de que la tramitación del modificado exija la suspensión temporal total de la ejecución del contrato, si se ha acordado la continuación provisional de las mismas, si el importe máximo de la actuación no supera el 20 por ciento del precio primitivo del contrato y existe crédito, los trámites a comprobar serán:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• elaboración por el director facultativo de la obra de la propuesta técnica motivada,</li> <li>• audiencia al contratista,</li> <li>• conformidad del órgano de contratación de la citada propuesta,</li> <li>• certificado de existencia de crédito,</li> <li>• e Informe de la Oficina de Supervisión de Proyectos en caso que la propuesta técnica motivada introdujese precios nuevos, con motivación de la adecuación de los nuevos precios a los precios generales del mercado.</li> </ul> <p>(Art. 242 LCSP)</p>
4.2.7	<p>En el caso de incidencias surgidas en la ejecución del contrato de obras que imposibiliten seguir ejecutándolo, se podrá acordar que continúen provisionalmente las obras si el importe máximo de la actuación no supera el 20 por ciento del precio inicial del contrato, los trámites a comprobar en el expediente de modificado serán:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>Elaboración por el director facultativo de la obra de la propuesta técnica motivada y justificación de que la modificación se encuentra en uno de los supuestos previstos en el art 203.2 de LCSP.</li> <li>Audiencia al contratista.</li> <li>Conformidad del órgano de contratación.</li> <li>Certificado de existencia de crédito.</li> <li>Información de la Oficina de Supervisión de Proyectos si en la propuesta técnica motivada se introdujeran precios nuevos y justificación de que éstos se adecuan a los precios generales del mercado.</li> </ol> <p>(Art. 242 LCSP)</p>
4.2.8	<p>En caso de <u>contrato de suministro y de contrato de servicios</u>, además de las pruebas 3.2.1 a 3.2.5, comprobar que se ha dado audiencia al contratista.</p> <p>(Art. 191 LCSP)</p>

<sup>51</sup> ACM

<sup>52</sup> ACM

<b>PRUEBAS DE AUDITORÍA</b>	
<b>5. Revisión de precios</b>	
5.1	<p>Para aquellos expedientes en que el órgano de contratación haya establecido el derecho a revisión periódica y pre-determinada de precios, comprobar:</p> <p>a) Salvo en contratos de suministro de energía, que el contrato se ha ejecutado al menos en el 20 por ciento del importe y han transcurrido dos años desde su formalización. (Art. 103 LCSP)</p> <p>b) Que el contenido de las fórmulas o sistemas de revisión aplicadas se ajustan a los dispuesto en la normativa de aplicación sobre contratación del Sector Público vigente y vienen recogidas en el PCAP o en el contrato. (Art. 103 LCSP)</p> <p>c) Que el importe de las revisiones se ha hecho efectivo mediante el abono o descuento correspondiente en las certificaciones o pagos parciales.</p> <p>Si los posibles desajustes (p. ej., por diferencias temporales en la aprobación de precios aplicables al contrato) respecto del expediente de gasto aprobado en el ejercicio, se han hecho efectivos en la certificación final o en la liquidación. (Art. 105 LCSP)</p> <p>Comprobar que la fecha de referencia para la revisión de precios es la fecha de formalización. (Cruzar los resultados con prueba 2.18.ii.e) del apartado II. Preparación del expediente)</p>
5.2	<p>Comprobar que se provee la cobertura financiera necesaria para atender las obligaciones derivadas de los abonos por revisión de precios de los contratos con derecho a ella, y al comienzo de cada ejercicio económico se efectúa la oportuna retención de los créditos precisos para atender los mayores. (Art. 105 RGLCAP)</p>
5.3	<p>Verificar que la revisión de precios se practica periódicamente con ocasión de la relación valorada de las obras ejecutadas en cada período, recogándose en una sola certificación la obra ejecutada y su revisión, ajustándose al modelo establecido. (Art. 106 RGLCAP)</p>
<b>6. Penalidades e indemnizaciones</b>	
6.1	<p>Si no es posible la revisión de todos los expedientes, seleccionar y analizar una muestra de expedientes con penalidades y/o con indemnizaciones.</p>
6.2	<p>Comprobar que a todos los expedientes con incumplimientos analizados se les han impuesto el régimen de penalidades correspondiente o han sido objeto de resolución. En caso contrario, analizar las razones para no haber sido penalizados o resueltos.</p>
6.3	<p>Si las penalidades se imponen por la demora en la ejecución del contrato por causas atribuidas al contratista, comprobar que se le han impuesto las penalidades previstas. (Cruzar con prueba 2.4) Para ello, analizar:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Acuerdo del órgano de contratación.</li> <li>• Deduciones del importe de las penalidades en certificados de obra o en documentos o de pago al contratista o, en su caso, en la garantía.</li> </ul> <p>(Art. 193 LCSP)</p>
6.4	<p>En el caso de haber recibido reclamaciones de terceros por la ejecución del contrato, analizar si los daños y perjuicios reclamados han sido causados por el contratista o por la Administración. Comprobar si estas reclamaciones han supuesto el pago de indemnizaciones por parte de la Administración y cuáles han sido sus importes.</p>
<b>7. Reajustes de anualidades</b>	
7.1	<p>En los expedientes con reajustes de anualidades, comprobar si se acreditan las causas que originan el reajuste, la conformidad del contratista y la revisión del programa de trabajo. (Ejemplos de circunstancias que dan lugar a reajustes: retraso en el comienzo de la ejecución del contrato, suspensiones autorizadas, prórrogas de los plazos parciales o del total, modificaciones en el proyecto o por cualesquiera otras razones de interés público). Analizar si la posible demora en la ejecución del contrato puede dar lugar a penalidades o indemnizaciones. Cruzar con el apartado anterior 6. Penalidades e indemnizaciones.</p>
7.2	<p>Determinar la importancia cuantitativa de los posibles reajustes de anualidades, así como el signo y circunstancias que los han originado.</p>

PRUEBAS DE AUDITORÍA	
<b>8. Memorándum de conclusiones y recomendaciones. Reevaluación del control interno</b>	
8.1	<p>De acuerdo con los resultados de las pruebas anteriores, elaborar un memorándum de conclusiones y recomendaciones que incluya una reevaluación del control interno inicial.</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Conclusiones: recoger aquellas más relevantes en relación con los incumplimientos normativos, así como los aspectos de ineficacia e ineficiencia detectados.</li><li>• Recomendaciones: proponer las acciones para corregir los incumplimientos/debilidades detectados.</li><li>• Reevaluación del control interno: identificar los aspectos inicialmente no incluidos en la evaluación inicial del control interno por considerarlos sin/de bajo riesgo pero que debido a los resultados de las pruebas anteriores se ha comprobado que su riesgo ha aumentado y deben incluirse en el control que se está realizando.</li></ul> <p>Determinar su nuevo nivel de riesgo y las pruebas adicionales a realizar.</p> <p>Modificar la planificación inicial del control para documentar estos cambios.</p> <p>En caso contrario, indicar "No Aplica".</p> <p>A juicio del auditor, el memorándum podrá dividirse en apartados por cada subfase que deberán seguir la estructura anterior (conclusiones, recomendaciones y reevaluación del control interno) cuando sea más conveniente para documentar su trabajo.</p> <p>(Ver Anexo 6: Modelo de memorándum de conclusiones y recomendaciones. Reevaluación del control interno, p. 111)</p>

## V. EXTINCIÓN, RECEPCIÓN Y LIQUIDACIÓN DEL CONTRATO

El artículo 209 de la LCSP establece que el contrato se extingue por cumplimiento o por resolución.

Los riesgos a tener en cuenta en la aplicación de las siguientes pruebas son de incumplimientos legales y de ineficiencia e ineficacia:

- Riesgos de incumplimientos de la normativa de aplicación, en particular:
  - por no solicitar representante de la IGAE, en los casos establecidos en la normativa para la recepción de la prestación,
  - el ajuste de las prestaciones previstas a las finalmente realizadas.
- Riesgos de ineficacia e ineficiencia:
  - por desviaciones totales en tiempo y presupuesto que pueden suponer no solo sobrecostes sino el incumplimiento del objeto del contrato,
  - por prestaciones que no cubren la necesidad origen del contrato o que no se utilizan.

El trabajo realizado debe permitir concluir sobre:

- El cumplimiento de la normativa general que resulte de aplicación, así como de las normas e instrucciones internas dictadas por el órgano gestor en el marco de la legislación vigente.
- El cumplimiento del contrato: en particular, si la necesidad que motivó el contrato ha sido cubierta, prórrogas, desviaciones e incumplimientos.
- La adecuada recepción (parcial o total) de la inversión, suministros o servicios objeto del contrato y liquidación del contrato.
- La corrección de la comprobación material de la inversión.
- En su caso, las causas de resolución de contratos: por causa de la Administración o del contratista.

<b>PRUEBAS DE AUDITORÍA</b>	
<b>1. Expedientes extinguidos por cumplimiento o por resolución</b>	
1.1.	Si no es posible la revisión de todos los expedientes, seleccionar una muestra significativa <sup>53</sup> de los contratos cumplidos. Asimismo, en su caso, seleccionar otra muestra significativa de los contratos extinguidos por resolución. Solicitar los expedientes y examinar la documentación que contienen.
<b>2. Cumplimiento, recepción y liquidación del contrato</b>	
2.1	Verificar que el contrato se ha cumplido por el contratista de acuerdo con los términos del mismo y a satisfacción de la Administración en la totalidad de la prestación. (Art. 210 LCSP)
2.2	Determinar la duración real de los contratos y evaluar el grado de cumplimiento de los plazos previstos en la ejecución de los contratos. En particular si fueron criterios para la adjudicación del contrato. Desglosar el resultado de acuerdo con el objeto del contrato.
2.2.1	Si el contrato se ha prorrogado durante su ejecución, comprobar si las prórrogas están previstas en los pliegos o son sobrevenidas y/o introducen modificaciones, y/o retrasos en su ejecución. (Cruzar con prueba 2.18.iii.e) del apartado II. Preparación del expediente) Esta comprobación se extenderá también a todos los expedientes calificados como urgentes. En los casos en que el contratista haya solicitado prórroga de ejecución por causas ajenas a él, se comprobará que ha sido aprobada por autoridad competente. Con carácter excepcional, si al vencimiento del contrato no se ha podido formalizar uno nuevo, para garantizar la continuidad de las prestaciones y cuanto existan razones de interés público para no interrumpirlas, se puede prorrogar el contrato originario hasta que comience la ejecución del nuevo. Analizar la situación que provoca esta prórroga excepcional y la razonabilidad de su uso. (Art. 29.4 LCSP) En todos los casos, analizar las razones contenidas en la memoria justificativa de la prórroga para autorizarla. En particular, en caso de prórroga prevista en los pliegos, verificar que en la memoria justificativa se recogen las razones para prever la prórroga y si se ha analizado si una nueva licitación resultaría más económica.
2.2.2	Si ha habido incumplimientos de plazos, analizarlos y determinar si son atribuibles al contratista o a la Administración y si dan lugar a penalidades o a resolución de contrato. (El sistema de penalidades se examina en las pruebas 5.2 y 5.3 del apartado IV. Ejecución del contrato) <sup>54</sup>
2.3	Determinar cuántos contratos han sido modificados y/o han sido objeto de revisión de precios. A partir de ello y en función de su objeto, cuantificar las incidencias surgidas en su ejecución: analizar la importancia de las modificaciones, revisiones de precios y adicionales sobre los importes de adjudicación y las desviaciones del coste final respecto de la adjudicación y la licitación.
2.3.1	En los <u>contratos de obras</u> , además, determinar el coste real de las obras liquidadas en el período, cuantificando las incidencias surgidas en su ejecución y las desviaciones del coste final respecto a los acuerdos de replanteo, en su caso. Adicionalmente, verificar, en su caso, si se cumplen los requisitos para considerar que la variación de las unidades realmente ejecutadas se debe considerar exceso de mediciones: <ul style="list-style-type: none"> <li>a) En global, no representan un incremento del gasto superior al 10 por ciento del precio del contrato inicial.</li> <li>b) Se recoge en la certificación final de la obra.</li> </ul> (Art. 242.4 LCSP)
2.3.2	En los <u>contratos de suministros con precios unitarios en los que se ha incrementado el número de unidades a suministrar hasta el 10% del precio del contrato (exceso de medición)</u> , comprobar que se cumplen las siguientes condiciones: <ul style="list-style-type: none"> <li>a) el incremento estaba previsto en los PCAP,</li> <li>b) acreditación de la correspondiente financiación en el expediente originario,</li> </ul>

<sup>53</sup> En el caso de tener que realizar el análisis sobre una muestra, debe tenerse en cuenta que el criterio de muestreo tiene que estar relacionado con el objetivo del control y que, lo más razonable, puede ser combinar distintos criterios para cada bloque de pruebas. Entre otros criterios de muestreo se pueden mencionar, p. ej. contratos con desviaciones en tiempo y/o presupuesto, con deficiencias y/o irregularidades en la recepción o en la comprobación material de la inversión, contratos resueltos, ...

Asimismo, se puede llevar a cabo una división por estratos en función de algún parámetro relevante como el procedimiento de adjudicación, el tipo de tramitación o la existencia de criterios de adjudicación cualitativos.

<sup>54</sup> Los cruces se harán entre las pruebas mencionadas dentro del mismo apartado, salvo cuando se establezca implícitamente su cruce con pruebas de otras secciones (C., D., etc.) o de otros apartados (II., III, etc.)

<b>PRUEBAS DE AUDITORÍA</b>	
	<p>c) no se ha tramitado modificación. (Cruzar con prueba 2.18.2 del apartado II. Preparación del expediente) (Art. 301 LCSP)</p>
2.3.3	<p>En los contratos de servicios en los que la determinación del precio se realice mediante unidades de ejecución en que la variación en el número de unidades realmente ejecutadas sobre las previstas en el contrato representan un incremento del gasto inferior al 10 por ciento del precio del contrato, comprobar que se cumplen las siguientes condiciones:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. la variación estaba prevista en los PCAP,</li> <li>2. la variación se produjo durante la correcta ejecución de la prestación,</li> <li>3. acreditación de la correspondiente financiación en el expediente originario,</li> <li>4. no se ha tramitado modificación.</li> </ol> <p>(Cruzar con prueba 2.18.3 del apartado II. Preparación del expediente) (Art. 309.1 LCSP)</p>
2.4	<p>En el caso de que no se pueda comprobar la aplicación de los precios unitarios del contrato por falta del correspondiente detalle en factura, se solicitará un detalle al órgano gestor y/o aclaraciones. En caso de que éste no los facilite, se limitará el alcance del control financiero.</p>
2.5	<p>En el caso de <u>contrato de obras</u>, comprobar los siguientes aspectos:</p>
2.5.1	<p>Las obras se ejecutan con estricta sujeción a las estipulaciones contenidas en el PCAP y al proyecto que sirve de base al contrato y conforme a las instrucciones que en interpretación técnica de éste diera al contratista el director facultativo de las obras. (Art. 238 LCSP y 95 RGLCAP) (Cruzar con prueba 2.18.1 del apartado II. Preparación del expediente)</p>
2.5.2	<p>Existe el libro de incidencias que establece el REAL DECRETO 1627/1997, de 24 de octubre, (art. 13) por el que se establecen disposiciones mínimas de seguridad y salud en las obras de construcción.</p>
2.5.3	<p>En caso de incumplimientos derivados de la elaboración de los proyectos, verificar que se exigen responsabilidades. (Art 233 LCSP)</p>
2.5.4	<p>Una vez haya finalizado el plazo de ejecución y hayan terminado las obras, verificar:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>a) Que la recepción de las obras se ha realizado en el plazo y por las personas competentes. (Art. 210 LCSP y 164 RGLCAP)</li> <li>b) Que existe acta de recepción suscrita, si era necesario, por el Interventor correspondiente. (Art. 210 LCSP)</li> <li>c) Que tras la recepción de las obras se ha procedido a la medición general y definitiva de las obras y, sobre la base de esta medición, se ha practicado la liquidación definitiva: <ol style="list-style-type: none"> <li>c.1 Para realizar la medición general se utilizarán como datos complementarios la comprobación del replanteo, los replanteos parciales y las mediciones efectuadas desde el inicio de la ejecución de la obra, el libro de incidencias, si lo hubiera, el de órdenes y cuantos otros estimen necesarios el director de la obra y el contratista. De dicho acto se levanta acta en triplicado ejemplar que firmarán el director de la obra y el contratista. (Art. 166 RGLCAP) Si hay exceso de medición en la muestra de obra seleccionada, analizar el porcentaje que representa. (Art 166 RGLCAP)</li> <li>c.2 Verificar que la liquidación final se conforma por la liquidación de las obras realmente ejecutadas, tomando como base para su valoración las condiciones económicas establecidas en el contrato. (Art. 169 RGLCAP)</li> <li>c.3 La liquidación comprenderá la constatación y medición de las obras ya realizadas, especificando las que sean de recibo y fijando los saldos pertinentes en favor o en contra del contratista.</li> </ol> </li> <li>d) Que existe informe de la Oficina de supervisión de proyectos en relación con la liquidación definitiva, si procede.</li> <li>e) Si se han abonado intereses de demora en el pago del saldo a favor del contratista, analizar las causas. En particular, verificar si se debe a demora por causa de la Administración (el órgano de contratación debe aprobar la certificación final de las obras ejecutadas dentro del plazo de tres meses a contar desde la fecha del acta de recepción, que será abonada al contratista a cuenta de la liquidación del contrato en el plazo previsto en la normativa de aplicación sobre contratación del Sector Público vigente).</li> <li>f) Que quince días antes de haber transcurrido el plazo de garantía, el director facultativo ha redactado su informe sobre el estado de la obra. Si el informe es favorable, verificar la devolución de la garantía y la emisión del documento de liquidación de la obra.</li> </ol>

<b>PRUEBAS DE AUDITORÍA</b>	
	<p>g) Que transcurrido el plazo de garantía se ha dictado acto de devolución de aquélla o de cancelación de aval conforme a lo establecido reglamentariamente.</p> <p>h) Que las obligaciones pendientes de pago se abonan en los sesenta días siguientes a la aprobación de la liquidación.</p> <p>(Art. 243 LCSP)</p>
2.6	<p>En el caso de <u>contratos de suministros</u> en que se hayan entregado los bienes, verificar:</p> <p>a) Que el contratista ha entregado los bienes objeto del suministro en el tiempo y lugar fijados en el contrato y de conformidad con las prescripciones técnicas y cláusulas administrativas.</p> <p>(Art.300 LCSP)</p> <p>b) Que existe acta de recepción del suministro suscrita, si es necesario, por el Interventor correspondiente.</p> <p>(Art. 210 LCSP)</p> <p>c) Si se han abonado intereses de demora en el pago del saldo a favor del contratista, analizar las causas. En particular, verificar si se debe a demora por causa de la Administración (en el plazo de treinta días desde la fecha de los documentos que acrediten la conformidad con lo dispuesto en el contrato de los bienes entregados, la Administración debe haber notificado la liquidación correspondiente al contrato y abonado el saldo resultante).</p> <p>(Art. 198 y 210 LCSP)</p> <p>d) En su caso, si no han sido objeto de función interventora, que las facturas<sup>55</sup> cumplen los requisitos de presentación ante el registro administrativo correspondiente en los términos establecidos en la normativa vigente sobre factura electrónica.</p> <p>e) Que se abonan las obligaciones pendientes de pago.</p>
2.7	<p>En el caso de <u>contrato de servicios</u>, comprobar que durante la ejecución del contrato, no se han incumplido las reglas respecto al personal del contratista para impedir y evitar situaciones que puedan constituir cesión irregular de trabajadores.</p> <p>(Cruzar con prueba 2.18.3 del apartado II. Preparación del expediente)</p> <p>Por ejemplo, puede solicitarse información sobre reclamaciones o sentencias en relación con cesión de trabajadores. Si existieran, solicitar los documentos y analizarlos, en particular, si de las sentencias se han derivado consolidaciones de estos trabajadores como personal del órgano sujeto a control.</p>
2.7.1	<p>En el caso de <u>contrato de servicios</u> en que se realizado la recepción de la prestación, se verificará:</p> <p>a) El contratista ha realizado la prestación ajustándose a las prescripciones establecidas para su ejecución y cumplimiento y subsanado los defectos observados en su recepción.</p> <p>(Art.311 LCSP)</p> <p>b) Que existe acta de recepción de la prestación suscrita, si es necesario, por el Interventor correspondiente.</p> <p>(Art. 210 LCSP)</p> <p>c) Si se han abonado intereses de demora en el pago del saldo a favor del contratista, analizar las causas. En particular, verificar si se debe a demora por causa de la Administración (en el plazo de treinta días desde la fecha de los documentos que acrediten la conformidad con lo dispuesto en el contrato de las prestaciones realizadas, la Administración debe haber notificado la liquidación correspondiente al contrato y abonado el saldo resultante).</p> <p>(Art. 198 y 210 TRLCSP)</p> <p>d) En su caso, si no han sido objeto de función interventora, que las facturas<sup>56</sup> cumplen los requisitos de presentación ante el registro administrativo correspondiente en los términos establecidos en la normativa vigente sobre factura electrónica.</p> <p>e) Que se abonan las obligaciones pendientes de pago.</p> <p>En caso de contratos de servicio o suministro de <u>tracto sucesivo</u>, deberá comprobarse lo anterior para cada una de las entregas parciales que se realicen<sup>57</sup>.</p>

<sup>55</sup> LFE

<sup>56</sup> LFE

<sup>57</sup> Escrito circular de la Interventora General sobre intervención de la comprobación material de la inversión en contratos de tracto sucesivo en el caso de que se efectúen entregas parciales, de 17 de febrero de 2017.

<b>PRUEBAS DE AUDITORÍA</b>	
<b>3. Comprobación material de la inversión</b>	
3.1	<p>Verificar que se ha solicitado designación de interventor para la comprobación material de la inversión en las siguientes situaciones:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Cuando resulte preceptiva, en los casos en que el importe acumulado de los abonos a cuenta sea igual o superior con motivo del siguiente pago al 90 por ciento del precio del contrato de obras incluidas, en su caso, las modificaciones aprobadas. (Cruzar con pruebas 2.7.11.f), 2.7.13, 2.8 y 2.9 del apartado IV. Ejecución del contrato) (Art. 198.2 LCSP)</li> <li>- En caso de modificación de contrato de obras, cuando las unidades de obra hayan de quedar posterior y definitivamente ocultas y antes de efectuar la medición parcial de las mismas. (Art. 242 LCSP)</li> </ul>
3.2	<p>Analizar los plazos medios de la actividad de comprobación material de las inversiones, desde la solicitud de designación de Interventor hasta la recepción:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>a) Comunicación de la recepción y solicitud de designación al Interventor General.</li> <li>b) Designación de Interventor.</li> <li>c) Recepción y acta.</li> </ol>
3.3	<p>Analizar, en su caso, y determinar el porcentaje respecto al total de solicitudes realizadas de:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Solicitudes de designación no preceptivas.</li> <li>• Solicitudes de designación no admitidas.</li> <li>• Designaciones realizadas.</li> <li>• Resultados de las actas de recepción (favorables, no favorables, desfavorables).</li> <li>• En el caso de actas desfavorables, distinguir aquellas que se han subsanado de las que requieren seguimiento.</li> </ul>
3.4	Analizar aquellos expedientes en los que, siendo preceptivo, no se ha solicitado designación de Interventor.
3.5	Comprobar los casos en que habiéndose solicitado designación de Interventor, no se ha producido la recepción. Analizar las razones.
3.6	Comprobar los resultados más significativos derivados de las actuaciones de análisis y seguimiento de las designaciones efectuadas para la comprobación material de las inversiones, así como de las medidas correctoras propuestas, en su caso.
3.7	En el caso de que no sea preceptivo solicitar la designación de interventor o habiéndola solicitado la IGAE no lo haya asignado, verificar que el órgano gestor ha realizado la recepción de la prestación de acuerdo con sus procedimientos internos y está documentada (certificado de recepción).
<b>4. Cumplimiento de la necesidad</b>	
4.1	<p>Contrastar con el órgano proponente del contrato para verificar que éste es real y que ha servido para cubrir la necesidad que lo originó. (Cruzar con pruebas 2.3 y ss., del apartado II. Preparación del expediente)</p> <p>Para ello, por ejemplo, si se trataba de un proyecto de obra (p. ej. oficina), verificar si la obra posterior se llevó a cabo o no, si el resultado de esa obra se está utilizando para el fin para el que se realizó o para otro fin distinto (p. ej. almacén). Analizar la necesidad real de las inversiones realizadas en activos tales como mobiliario, equipos informáticos, aplicaciones informáticas, elementos de transporte, etc. Para ello, en relación con las adquisiciones del período incluidas en la muestra seleccionada, revisar aspectos tales como: el tiempo transcurrido desde la fecha de recepción hasta la de su entrada en funcionamiento, el grado de obsolescencia de los bienes sustituidos, rotación de bienes depositados en el almacén, etc.</p> <p>Evaluar el adecuado uso de los recursos públicos.</p>
<b>5. Resolución de contratos</b>	
5.1	<p>Clasificar los expedientes de la muestra de contratos resueltos por la causa de resolución. Verificar que la causa de resolución del contrato se encuentra recogida en la normativa de aplicación sobre contratación del Sector Público y, en su caso, se han incluido en los pliegos. (Cruzar con prueba 2.18.iii.l) y m) del apartado II. Preparación del expediente)</p>
5.2	<p>Analizar el acuerdo del órgano de contratación por el que se resuelve el contrato. En particular, si se han establecido indemnizaciones por daños y perjuicios, conforme a lo establecido en la normativa de contratación.</p>

<b>PRUEBAS DE AUDITORÍA</b>	
5.3	<p>Verificar si se han hecho efectivas las indemnizaciones establecidas:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Pago por parte de la Administración, si la resolución del contrato es atribuible a la misma.</li> <li>• Pérdida de la garantía, si la resolución se debe a incumplimiento culpable del contratista, en cuyo caso, también deberá indemnizar a la Administración por los daños y perjuicios ocasionados que excedan del importe de la garantía, o por concurso culpable.</li> </ul> <p>(Art. 213 LCSP)</p>
5.4	<p>En caso de que la resolución del contrato haya dado lugar a recepciones y liquidaciones parciales, realizar las pruebas correspondientes de los apartados anteriores.</p>
<b>6. Memorándum de conclusiones y recomendaciones. Reevaluación del control interno</b>	
6.1	<p>De acuerdo con los resultados de las pruebas anteriores, elaborar un memorándum de conclusiones y recomendaciones que incluya una reevaluación del control interno inicial.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Conclusiones: recoger aquellas más relevantes en relación con los incumplimientos normativos, así como los aspectos de ineficacia e ineficiencia detectados.</li> <li>• Recomendaciones: proponer las acciones para corregir los incumplimientos/debilidades detectados.</li> <li>• Reevaluación del control interno: identificar los aspectos inicialmente no incluidos en la evaluación inicial del control interno por considerarlos sin/de bajo riesgo pero que debido a los resultados de las pruebas anteriores se ha comprobado que su riesgo ha aumentado y deben incluirse en el control que se está realizando. Determinar su nuevo nivel de riesgo y las pruebas adicionales a realizar. Modificar la planificación inicial del control para documentar estos cambios. En caso contrario, indicar “No Aplica”.</li> </ul> <p>A juicio del auditor, el memorándum podrá dividirse en apartados por cada subfase que deberán seguir la estructura anterior (conclusiones, recomendaciones y reevaluación del control interno) cuando sea más conveniente para documentar su trabajo.</p> <p>(Ver Anexo 6: Modelo de memorándum de conclusiones y recomendaciones. Reevaluación del control interno, p. 111)</p>

## VI. OTRAS OPCIONES DE CONTRATACIÓN

Sin perjuicio de las pruebas anteriores que también se puedan aplicar, en este apartado se recogen pruebas de auditoría para otras opciones de contratación como son los contratos menores, los contratos basados en acuerdos marco de la Central de Contratación del Estado (con o sin segunda licitación) y los encargos a medios propios.

### VI.1 Contratos menores

De acuerdo con el criterio de la JCCPE<sup>58</sup>, en su Recomendación de la JCCE de 1 de marzo de 2018, en el caso de Poderes Adjudicadores no Administración Pública (PANAP), a los contratos no SARA de valor estimado inferior a 40.000 euros para obras y a 15.000 euros para suministros y servicios, del artículo 318.a) de la LCSP, les es de aplicación el completo régimen jurídico previsto para contratos menores.

Además de los riesgos comunes al resto de contratos, algunos de los riesgos propios de los contratos menores a tener en cuenta a la hora de realizar estas pruebas son los siguientes:

- Riesgo de incumplimientos normativos, en particular:
  - por falta de publicación periódica o publicación periódica incompleta/extemporánea de contratos menores en la Plataforma de Contratación del Sector Público,
  - por ausencia en el expediente del contrato menor de alguno(s) de los documentos establecidos en la LCSP.
- Riesgo de ineficacia e ineficiencia:
  - por falta de coordinación en el caso de unidades centrales y periféricas que suponga ausencia o incorrecta definición de competencias, inexistencia de canales de comunicación, de procedimientos de internos para adquisiciones conjuntas, etc.,
  - por utilizar la contratación menor para cubrir necesidades derivadas de una nula o incorrecta planificación de la contratación (necesidades recurrentes, permanentes o transitorias),
  - por concentración de adjudicatarios en la contratación menor que puede originar no sólo una fuerte dependencia del órgano de contratación con los adjudicatarios sino también posibles indicios de fraccionamiento irregular del contrato. La dependencia del adjudicatario puede comportar por un lado, peores condiciones económicas para la Administración y, por otro, en caso de que desaparezca, puede provocar demoras o incluso la imposibilidad de realizar oportunamente la prestación,
  - por concurrencia limitada y ausencia de publicidad en la contratación menor, lo que se traduce en un número insuficiente de adjudicatarios y, en su caso, de ofertas. La limitación de la concurrencia, aunque en algunos casos pueda deberse al mercado, puede venir dada por solicitar ofertas a licitadores que no pueden realizar la prestación, ya sea por no estar incluida en su objeto social, por no tener implantación en la localidad donde debe prestarse, etc.,

---

<sup>58</sup> Recomendación de la JCCPE, de 28 de febrero de 2018: “En conclusión, es criterio de esta Junta Consultiva de Contratación Pública del Estado que los contratos de obras, (...) de valor estimado inferior a 40.000 euros, y los contratos de servicios y suministros de valor estimado inferior a 15.000 euros, a los que se refiere el artículo 318.a) de la LCSP, coinciden conceptualmente con los contratos menores del artículo 118 de dicho texto legal, y quedan sujetos a las provisiones contenidas en este último precepto”.

En el apartado “3.4 Régimen de contratación de acceso a bases de datos y suscripciones a publicaciones” de esta Recomendación se establece que si no son SARA “se autoriza la aplicación del régimen propio de los contratos menores, lo que representa una notable simplificación procedimental”.

o por presentación colusoria de ofertas, como puede ser el reparto del mercado por los adjudicatarios (p. ej. se reparten o turnan en los contratos, presentan ofertas adjudicatarios vinculados, etc.) hacen que no se puedan obtener los mejores precios y condiciones. A la larga, estas prácticas pueden también limitar la concurrencia.

➤ Riesgos de incumplimiento legal y de ineficacia e ineficiencia:

o por fraccionamiento de contratos menores ya sea por objeto o por sujeto. El fraccionamiento puede utilizarse para eludir los requisitos del procedimiento de adjudicación que correspondería así como los requisitos.

El trabajo realizado debe permitir concluir sobre los siguientes aspectos:

- El cumplimiento de la normativa general que resulte de aplicación, así como de las normas e instrucciones internas dictadas por el órgano gestor en el marco de la legislación vigente:
  - ✓ La publicación periódica de los contratos menores en la PCSP.
  - ✓ La solicitud de autorización a la DGRCC, cuando proceda.
- El grado de coordinación entre órganos de contratación menor dentro del mismo órgano gestor:
  - ✓ La estructura y organización de esos órganos de contratación.
  - ✓ Los manuales y/o instrucciones internas elaborados para la adjudicación conjunta de contratos menores, en su caso.
- La adecuación de los contratos menores en relación con los principios de buena gestión, teniendo en cuenta los siguientes aspectos:
  - ✓ La documentación contenida en el expediente de contratación y los datos publicados en la PCSP y los posibles incumplimientos de legalidad y deficiencias.
  - ✓ La relevancia de la actividad contractual del órgano gestor y de su(s) órgano(s) de contratación en materia de contratos menores durante el período de control.
  - ✓ La planificación realizada (buena gestión financiera) y las consecuencias de la falta o deficiente planificación (necesidades permanentes o recurrentes, contratos puente, fraccionamiento de contratos).
  - ✓ La importancia relativa y reiteración de los adjudicatarios de contratos menores (grado de concentración).
  - ✓ Los indicios de fraccionamiento de contratos menores por razón de objeto y, a partir de estos indicios, por razón de sujeto y fechas.
  - ✓ La necesidad administrativa a cubrir con el contrato menor, especialmente si se hace para cubrir deficiencias de planificación (necesidades recurrentes o permanentes, contratos puente).
  - ✓ La justificación y racionalidad económica en la elaboración del presupuesto y el cálculo del valor estimado.
  - ✓ La promoción de niveles de concurrencia efectiva en la contratación.
  - ✓ El cumplimiento del contrato en relación con la necesidad administrativa que debe satisfacer.

Estas pruebas están diseñadas para contratos menores que no hayan sido pagados por el sistema de anticipo de caja fija o sistema equivalente.

En cuanto a los contratos de suscripciones a revistas, publicaciones periódicas y bases de datos, debe aclararse que se trata de contratos de carácter privado (art. 25 LCSP) a los que se aplican las normas de contratos menores<sup>59</sup>.

---

<sup>59</sup> En el apartado “3.4 Régimen de contratación de acceso a bases de datos y suscripciones a publicaciones” de la Recomendación de la JCCPE antes citada se establece que si no son SARA “se autoriza la aplicación del régimen propio de los contratos menores, lo que representa una notable simplificación procedimental”.

<b>PRUEBAS DE AUDITORÍA</b>	
<b>1. Sistema interno de contratación menor</b>	
1.1	Describir la estructura del/los órgano(s) de contratación del Organismo/Entidad: organigrama, flujograma, etc. Si no es factible la revisión de todos órganos de contratación por ser su número muy elevado, seleccionar una muestra significativa de los mismos. <sup>60</sup>
1.2	Analizar los diversos órganos de contratación con capacidad para adjudicar contratos menores y analizar la razonabilidad de la estructura con respecto a las funciones y presupuesto asignado.
1.3	Análisis del sistema de contratación utilizado por el/los órganos de contratación. En particular, las distintas unidades y órganos, centrales y periféricos, que realizan tareas y actividades en materia de programación, preparación, licitación, en su caso, adjudicación y ejecución de contratos menores, definiendo el grado de interrelación entre ellas. Asimismo, se deberá analizar si existen diversos órganos de contratación en función de la materia y el grado de coordinación entre ellos o la existencia de una unidad coordinadora encargada de dictar instrucciones a los mismos. Deberá hacerse especial hincapié en la coordinación entre unidades y órganos, centrales y periféricos, para evitar el fraccionamiento de contratos menores. Verificar si existe algún tipo de validación de que, en esos casos, no se produce fraccionamiento de contratos.
1.4	Verificar si existen manuales y/o instrucciones internas. Comprobar si están actualizados (fecha de actualización).
1.5	Solicitar información y documentación relativa a: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Denuncias.</li> <li>• Recursos presentados ante la jurisdicción ordinaria y resoluciones.</li> <li>• Recursos administrativos ordinarios presentados.</li> <li>• Comunicaciones con la Comisión Nacional de los Mercados y de la Competencia (CNMC).</li> </ul> Analizar su contenido desde la perspectiva del funcionamiento del órgano y la respuesta dada por el mismo en aras de profundizar en el conocimiento de las posibles deficiencias del órgano de contratación y en la confianza en la gestión. (Siempre que sea posible, se recomienda la comprobación de las actas del órgano directivo del Organismo/Entidad para información sobre denuncias y reclamaciones).
1.6	Verificar el envío de publicidad, conforme a los requerimientos del art. 63.4 de la LCSP, a la Plataforma de Contratación del Sector Público y al Portal de Transparencia. En particular, si se valida este envío por parte del órgano de contratación y/o el órgano gestor.
1.7	Comprobar si el/los órgano/s de contratación sigue un procedimiento para adquirir suministros y servicios inicialmente declarados de contratación centralizada mediante contratos menores. Verificar cómo se decide utilizar contratos menores, en qué circunstancias, quién autoriza contratar al margen de la contratación centralizada. Verificar que en los casos en que se utilizan contratos menores existe autorización preceptiva de la DGRCC.

Asimismo, en su informe 36/18, la JCCPE, en respuesta a una consulta, expone lo siguiente:

(p. 4) "Por otro lado, la consulta suscita la meritada cuestión al hilo de lo previsto en la Disposición adicional novena de la LCSP, que regula las normas especiales para la contratación del acceso a base de datos y suscripción de publicaciones, contratos cuyo carácter privado se reconoce en el apartado 2º del mismo artículo 25.1.a) de la LCSP. Esta disposición adicional establece para estos contratos la posibilidad de aplicar normas relativas a los contratos menores cualquiera que sea su cuantía, siempre que no se trate de contratos sujetos a regulación armonizada."

(p. 7) "3.La disposición adicional novena de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre de Contratos del Sector Público, a que se hace mención en el escrito de consulta establece una especialidad adicional respecto a los contratos que tienen por objeto la suscripción a revistas, publicaciones periódicas y bases de datos, dotándoles de una mayor flexibilidad en cuanto a la posibilidad de acudir a lo previsto en las normas previstas para los contratos menores sin limitación en su cuantía, siempre que no tengan carácter de contratos sujetos a regulación armonizada.(...)" (la negrita y el subrayado son nuestros).

Y, según el informe 75/18, de 10 de diciembre de 2018, de la JCCPE, "el umbral establecido para la utilización del procedimiento previsto para los contratos menores no es el previsto en el artículo 118.1 LCSP, sino el más elevado que es propio de los contratos SARA. (...) Por esta razón, la cuantía de referencia a los efectos de efectuar la justificación exigida por el artículo 118.3 deber ser la que es propia de los contratos SARA y no la que es propia de los contratos menores."

<sup>60</sup> Entre otros criterios de muestreo se puede mencionar, p.ej., órgano central con órganos periféricos, órganos de contratación sin contratación menor o con contratación menor muy elevada, órganos de contratación recién creados o eliminados, etc. durante el período de control

<b>PRUEBAS DE AUDITORÍA</b>	
<b>2. Contratos menores</b>	
2.1	<p>Obtener la relación de los expedientes del período y cruzar la información obtenida por otras actuaciones o fuentes y con la información a publicar conforme al art. 63.4 LCSP (en la relación emitida por el gestor aparecerán todos los contratos menores no sujetos a publicación por ser inferiores a 5.000 euros y tramitados por el sistema de anticipo de caja fija o sistema equivalente, pero no en la publicada conforme al art 63.4 LCSP).</p> <p>Solicitar un cuadro resumen que incluya, al menos: órgano de contratación, objeto, número de expediente, tipo de contrato, tercero, presupuesto inicial previo si se pidiesen ofertas, ofertas recibidas, importe de adjudicación, fecha de adjudicación y duración.</p>
2.2	<p>Analizar la actividad contractual relativa a los contratos menores del órgano gestor <u>durante el periodo de control</u>: número e importe de contratos menores por tipo de contrato, número de contratos menores con importe de adjudicación próximo al límite legal establecido para cada tipo de contrato.</p> <p>Calcular el porcentaje en número e importe de los contratos menores adjudicados respecto a todos los contratos adjudicados por el órgano de contratación.</p> <p>Calcular el porcentaje que representa el importe medio por tipo de contrato respecto del máximo legal (art. 118 LCSP: obras 40.000 euros, servicios y suministros 15.000 euros).</p>
2.3	<p>Para las siguientes pruebas, si no es posible realizar la revisión de todos los expedientes, seleccionar una muestra significativa de contratos menores<sup>61</sup>.</p> <p>Comprobar el cumplimiento de legalidad y la ausencia de deficiencias en la documentación incluida en el expediente de contratación<sup>62</sup>:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Aprobación del gasto.</li> <li>• Factura.</li> <li>• Justificación no alteración objeto para evitar reglas generales de contratación.</li> <li>• Justificación contratista no supera umbrales.</li> <li>• Justificación necesidad.</li> <li>• Duración inferior a 1 año y sin prórrogas.</li> <li>• Justificación del presupuesto.</li> <li>• Modificaciones del contrato.</li> <li>• Certificado de conformidad.</li> <li>• Si el contrato menor es un contrato de obras, comprobar que en el expediente se incluyen: presupuesto de las obras, proyecto de obras (en su caso) e informe de supervisión (en su caso).</li> </ul> <p>Verificar la adecuación de la contratación menor a la LGP y a la normativa interna del órgano gestor.</p>
2.4	<p>Analizar los tipos de objeto contractual de los contratos menores adjudicados en el período de control.</p> <p>Verificar que no se ha utilizado un contrato menor en lugar de contratación centralizada. En caso contrario, verificar que en los casos en que se utilizan contratos menores existe autorización preceptiva de la DGRCC.</p>
2.5	<p>Determinar la importancia relativa de los principales adjudicatarios del órgano y su reiteración<sup>63</sup> en la adjudicación de contratos menores.</p> <p>Identificar a los 5 adjudicatarios de mayor contratación de menores.</p>

<sup>61</sup> Entre otros criterios de muestreo se puede mencionar, p.ej. expedientes contra los que se han presentado denuncias, reclamaciones o recursos; expedientes en que se han encontrado muchas discrepancias entre la información aportada por el órgano de contratación y la utilizada por la Intervención Delegada para contrastarla, expedientes con importe próximo al límite legal, todos los expedientes con indicios de posible fraccionamiento, etc.

<sup>62</sup> Para la interpretación de los requisitos del art. 118 de la LCSP se recomienda consultar la Instrucción 1/2019, de 28 de febrero, de la Oficina Independiente de Regulación y Supervisión de la Contratación y la Nota Aclaratoria sobre la Instrucción 1/2019 (<https://www.hacienda.gob.es/es-ES/RSC/Paginas/OIReSuC/regulacion.aspx> consultada en enero 2020).

<sup>63</sup> Expedientes 41/2017 y 42/2017 de la JCCPE: “La ley no contempla una limitación a la celebración de contratos menores con un mismo operador económico cuando las prestaciones objeto de los mismos sean cualitativamente diferentes y no formen una unidad. Por ello, fuera de los casos de alteración fraudulenta del objeto del contrato, sí es posible celebrar otros contratos menores con el mismo contratista, pero en este caso habrá de justificarse adecuadamente en el expediente que no se dan las circunstancias prohibidas por la norma.

Cuando entre dos contratos menores cuyas prestaciones sean equivalentes haya mediado más de un año, contado desde la aprobación del gasto, una vez que se haya hecho constar en el expediente el transcurso de este periodo de tiempo, no será necesario proceder a una ulterior justificación en el expediente de contratación del segundo contrato menor.

La ley no establece un modo concreto de comprobación ex post del cumplimiento de los límites del contrato menor ni tampoco un sistema de constancia documental en el expediente, si bien la misma es recomendable.”

<b>PRUEBAS DE AUDITORÍA</b>	
2.6	<p>Análisis del fraccionamiento de contrato por objeto, sujeto, fecha de adjudicación.<sup>64</sup></p> <p>En concreto, es recomendable analizar aquellos contratos menores realizados con el mismo tercero, o aquellos cuyo objeto y fecha de ejecución sean similares o aquellos cuyos valores estimados son muy próximos a los umbrales para comprobar la posible existencia de fraccionamiento del objeto del contrato con el fin de disminuir la cuantía del mismo y eludir así el procedimiento de adjudicación y los requisitos de publicidad que le corresponderían.</p> <p>Considerar como el mismo objeto aquellos objetos con palabras clave iguales o similares. Asimismo, tener en cuenta aquellas prestaciones objeto del contrato que responden a una misma finalidad y suponen una unidad operativa o funcional. (Por ejemplo, que formen una unidad como un contrato de obras que se fraccione en un contrato menor de obras y otros contratos menores de suministros de materiales o servicios (pintura, instalaciones...) relativos a esa misma obra).</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Fraccionamiento de objeto: identificar aquellos adjudicatarios de contratos con objeto idéntico, similar o que formen una unidad.</li> <li>• Fraccionamiento de sujeto: considerar como el mismo adjudicatario a aquellos que tengan algún tipo de vinculación.</li> </ul> <p>Solo en el caso de que el órgano gestor cuente con varios órganos de contratación y no exista coordinación entre ellos, identificar adjudicatarios comunes y si se da fraccionamiento por sujeto de contratos con objeto igual o similar adjudicados por varios de estos órganos de contratación.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Fraccionamiento por fechas: a partir del fraccionamiento de objeto, ordenar por fecha de adjudicación. Obtener del expediente de contratación, si procede, la fecha de finalización.</li> </ul>
2.7	<p>Comprobar la publicación de contratos menores en la PCSP. En particular, que los siguientes datos relativos a contratos menores se publican con periodicidad al menos trimestralmente:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>a) objeto,</li> <li>b) duración,</li> <li>c) importe de adjudicación, incluido el Impuesto sobre el Valor Añadido, y</li> <li>d) la identidad del adjudicatario, ordenándose los contratos por la identidad del adjudicatario.</li> </ol> <p>Quedan exceptuados de la publicación a la que se refiere el párrafo anterior, aquellos contratos cuyo valor estimado fuera inferior a cinco mil euros, siempre que el sistema de pago utilizado por los poderes adjudicadores fuera el de anticipo de caja fija u otro sistema similar para realizar pagos menores. (art. 63.4 LCSP)</p>
2.8	<p>Analizar la motivación en la justificación de la necesidad de los expedientes de contratación.</p> <p>Analizar si la necesidad que da lugar al contrato es permanente o recurrente.</p> <p>Determinar si el contrato menor se utiliza como "contrato puente" para cubrir situaciones transitorias (p.ej. entre dos contratos) de bienes o servicios permanentes.</p> <p>(A los efectos de esta Guía, se entiende que una necesidad es permanente cuando el objeto del contrato se repite durante el período de control (y/o de un ejercicio a otro) con fechas de adjudicación sucesivas y encadenadas. P. ej.: contratos anuales de suministro de material de oficina, contratos anuales de mantenimiento de extintores.</p> <p>Por su parte, una necesidad recurrente es cuando el objeto de contrato se repite durante el período de control con fechas de adjudicación sucesivas aunque no necesariamente encadenadas. P. ej.: contratos de catering para cursos o reuniones en Organismo/Entidades donde este tipo de actividades sean continuas.)</p> <p>Analizar la razonabilidad de la justificación de la necesidad contenida en los expedientes de contratación y considerar si otros procedimientos de contratación habrían sido más eficaces.</p>
2.9	<p>Analizar el método de elaboración del presupuesto y del cálculo del valor estimado.</p> <p>Valorar el número de contratos menores adjudicados cercanos al umbral máximo.</p>
2.10	<p>Analizar las ofertas recibidas: ofertas únicas, empresas que no presentan oferta, ofertas vinculadas (colusión).</p> <p>Analizar si los contratistas a quienes se solicitó oferta tenían capacidad para realizar la prestación.</p> <p>Con especial interés, verificar la capacidad de aquellas empresas invitadas que no resultaron adjudicatarias.</p> <p>Calcular la relación de ofertas recibidas respecto de ofertas solicitadas y el porcentaje de baja del adjudicatario respecto al presupuesto inicial.</p> <p>Analizar las razones por las que se reciben menos ofertas de las solicitadas.</p>

<sup>64</sup> A efectos del control, se entenderá que existe "fraccionamiento por sujeto" cuando, además de existir igualdad, similitud o unidad entre las prestaciones objeto del contrato, los contratos se han adjudicado a un mismo adjudicatario (incluidos los vinculados) y "fraccionamiento por fechas" cuando, además de igualdad, similitud o unidad de objeto, los contratos se han adjudicado simultáneamente o en fechas muy próximas.

<b>PRUEBAS DE AUDITORÍA</b>	
	<p>Si hay contratos menores que han recibido una sola oferta, analizar las razones para no solicitar ofertas a más empresas.</p> <p>Analizar si el órgano de contratación cuenta con un procedimiento para la solicitud de ofertas en contratos menores, entre otros valorar: el sistema de petición de ofertas, criterio de invitación de empresas, si se comunica fecha límite para la presentación, si se registran las ofertas recibidas.</p>
2.11	<p>En relación con la ejecución y extinción del contrato menor, realizar aquellas pruebas de los apartados IV. Ejecución del contrato y V. Extinción, recepción y liquidación del contrato que puedan ser de aplicación.</p> <p>En particular, verificar si el contrato menor ha satisfecho la necesidad administrativa que le dio origen.</p> <p>En la medida de lo posible, comprobar que la prestación existe (en algunos casos, p. ej. suministros consumibles, puede no ser posible realizar esta comprobación. Si la prestación consiste en la elaboración y entrega de un informe, se recomienda revisar el contenido para, en su caso, identificar posibles plagios).</p>
<b>3. Memorándum de conclusiones y recomendaciones. Reevaluación del control interno</b>	
3.1	<p>De acuerdo con los resultados de las pruebas anteriores, elaborar un memorándum de conclusiones y recomendaciones que incluya una reevaluación del control interno inicial.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Conclusiones: recoger aquellas más relevantes en relación con los incumplimientos normativos, así como los aspectos de ineficacia e ineficiencia detectados.</li> <li>• Recomendaciones: proponer las acciones para corregir los incumplimientos/debilidades detectados.</li> <li>• Reevaluación del control interno: identificar los aspectos inicialmente no incluidos en la evaluación inicial del control interno por considerarlos sin/de bajo riesgo pero que debido a los resultados de las pruebas anteriores se ha comprobado que su riesgo ha aumentado y deben incluirse en el control que se está realizando.</li> </ul> <p>Determinar su nuevo nivel de riesgo y las pruebas adicionales a realizar.</p> <p>Modificar la planificación inicial del control para documentar estos cambios.</p> <p>En caso contrario, indicar “No Aplica”.</p> <p>A juicio del auditor, el memorándum podrá dividirse en apartados por cada subfase que deberán seguir la estructura anterior (conclusiones, recomendaciones y reevaluación del control interno) cuando sea más conveniente para documentar su trabajo.</p> <p>(Ver Anexo 6: Modelo de memorándum de conclusiones y recomendaciones. Reevaluación del control interno, p. 111)</p>

## VI.2 Contratos basados en acuerdos marco de la Central de Contratación del Estado

Además de los riesgos comunes al resto de contratos, algunos de los riesgos propios de los contratos basados en acuerdos marco de la Central de Contratación del Estado, a tener en cuenta a la hora de realizar estas pruebas son los siguientes:

➤ Riesgo de incumplimientos por la realización incorrecta o incompleta de los trámites establecidos.

El trabajo realizado debe permitir concluir sobre:

- El cumplimiento de la normativa general que resulte de aplicación, así como de las normas e instrucciones internas dictadas por el órgano gestor en el marco de la legislación vigente.
- La adecuación de los contratos basados en acuerdos marco centralizados en relación con los principios de buena gestión.

<b>PRUEBAS DE AUDITORÍA</b>	
<b>1. Contratos basados en acuerdos marco de la Central de Contratación del Estado</b>	
1.1	Si no es posible la revisión de la totalidad de expedientes, seleccionar una muestra significativa <sup>65</sup> de contratación centralizada que contenga adquisiciones sin segunda licitación y adquisiciones con segunda licitación. Realizar un cuadro resumen en función de si los contratos basados requieren o no de una segunda licitación. Solicitar los expedientes y examinar la documentación que contienen.
1.2	En los expedientes de adquisición sin segunda licitación con todos los términos definidos en el acuerdo marco, comprobar que: <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Existe memoria justificativa donde se motiva la necesidad a cubrir con la adquisición.</li> <li>b) Existe memoria justificativa de la selección del artículo y precio elegidos y se cumplen las condiciones objetivas establecidas en los pliegos del acuerdo marco para seleccionar a la empresa parte del acuerdo marco a la que se adjudique del contrato basado. (Art. 221.4.a))</li> <li>c) Propuesta de adjudicación a la DGRCC efectuada por el órgano gestor (petición debidamente aprobada en CONECTA-CENTRALIZACIÓN).</li> <li>d) Se cumple la normativa presupuestaria.</li> </ul>
1.3	En los expedientes en que se propone una <b>segunda licitación</b> , comprobar que: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Si todos los términos están definidos en el acuerdo marco, justificación de la segunda licitación.</li> <li>• Existe documento de licitación y su contenido se adecua a los pliegos del acuerdo marco y a la LCSP.</li> <li>• Existe solicitud de oferta a las empresas parte del acuerdo marco que, de acuerdo con los términos de la adjudicación del mismo, estuvieran en condiciones de realizar el objeto del contrato basado.</li> <li>• Existe propuesta de adjudicación a la DGRCC efectuada por el órgano gestor. Analizar si el procedimiento de adjudicación se ha llevado a cabo según lo establecido en la normativa de aplicación vigente sobre contratación del Sector Público (actos públicos, etc.).</li> </ul> (Art. 221.5 LCSP)
1.3.1	Analizar la adecuada justificación del importe de licitación del documento de licitación y por otro lado la relación de ofertas solicitadas/ ofertas recibidas /porcentaje de baja del adjudicatario respecto al presupuesto inicial.
1.3.2	Valorar el plazo previsto para la presentación de ofertas en segunda licitación. Ver si amplían los plazos mínimos establecidos en los pliegos, y analizar la relación de ofertas solicitadas/ ofertas recibidas /plazo de días para presentar oferta.
1.3.3	Analizar si el ente controlado utiliza el sistema CONECTA o la plataforma electrónica de contratación para la solicitud de ofertas de segunda licitación. En caso de que no, valorar si utiliza una plataforma que permita la licitación electrónica y proporcione un certificado de la licitación. (Obligatorio desde el 1 febrero de 2018). Si la licitación no deriva de un acuerdo marco de contratación centralizada o se hubiese realizado antes del 1 de febrero de 2018, valorar el sistema de petición de ofertas.
1.3.4	Verificar si se han solicitado ofertas a más empresas de las que el acuerdo marco fija como mínimo de ofertas a solicitar. Conocer cuál es el criterio para seleccionar a las empresas a invitar. Relacionar el número de ofertas mínimas a solicitar y el número de empresas presentadas. Verificar, en caso que así lo exija el PCAP, que existe adecuada justificación de porque no se pide segunda licitación a todas las empresas.
1.3.5	Verificar que se han mantenido, en todo caso, en la segunda licitación, como mínimo, los valores ofertados por los licitadores en la licitación del Acuerdo marco. En caso contrario, será causa de exclusión de la oferta.
1.3.6	Revisar que no existen contratos realizados fuera del acuerdo marco que tuviesen el mismo objeto, tanto en firme como a través de procedimientos especiales del pago.
1.4	Comprobar que el bien o servicios adquiridos a través de la DGRCC se ha recepcionado. Para ello, realizar las pruebas correspondientes de 2.1 a 2.7 y de 3.1 a 3.6 del apartado V. Extinción, recepción y liquidación del contrato que puedan ser de aplicación. Una vez recepcionado el bien o servicio, comprobar que se ha cerrado el pedido en CONECTA-CENTRALIZACION.

<sup>65</sup> En el caso de tener que realizar el análisis sobre una muestra, debe tenerse en cuenta que el criterio de muestreo tiene que estar relacionado con el objetivo del control y que, lo más razonable, puede ser combinar distintos criterios para cada bloque de pruebas. Asimismo, se puede llevar a cabo una división por estratos en función de algún parámetro relevante como el procedimiento de adjudicación, el tipo de tramitación o la existencia de criterios de adjudicación cualitativos.

<b>PRUEBAS DE AUDITORÍA</b>	
1.5	Analizar la documentación del contrato para comprobar si ha habido incumplimiento(s) y si se han propuesto penalidades para su imposición por la DGRCC. En caso afirmativo, analizar las causas y comprobar si, en algún caso, se ha producido la resolución del contrato o del acuerdo marco.
1.6	Comprobar que el contrato ha cubierto la necesidad que motivó el expediente de contratación.
<b>2. Memorándum de conclusiones y recomendaciones. Reevaluación del control interno</b>	
2.1	De acuerdo con los resultados de las pruebas anteriores, elaborar un memorándum de conclusiones y recomendaciones que incluya una reevaluación del control interno inicial. <ul style="list-style-type: none"> <li>• Conclusiones: recoger aquellas más relevantes en relación con los incumplimientos normativos, así como los aspectos de ineficacia e ineficiencia detectados.</li> <li>• Recomendaciones: proponer las acciones para corregir los incumplimientos/debilidades detectados.</li> <li>• Reevaluación del control interno: identificar los aspectos inicialmente no incluidos en la evaluación inicial del control interno por considerarlos sin/de bajo riesgo pero que debido a los resultados de las pruebas anteriores se ha comprobado que su riesgo ha aumentado y deben incluirse en el control que se está realizando.</li> </ul> <p>Determinar su nuevo nivel de riesgo y las pruebas adicionales a realizar.  Modificar la planificación inicial del control para documentar estos cambios.  En caso contrario, indicar “No Aplica”.</p> <p>A juicio del auditor, el memorándum podrá dividirse en apartados por cada subfase que deberán seguir la estructura anterior (conclusiones, recomendaciones y reevaluación del control interno) cuando sea más conveniente para documentar su trabajo.  (Ver Anexo 6: Modelo de memorándum de conclusiones y recomendaciones. Reevaluación del control interno, p. 111)</p>

### VI.3 Encargos a Medios Propios

Los encargos a medios propios (EMP) objeto de control están regulados en los artículos 30 a 33 y disposición transitoria cuarta de la LCSP, quedando excluidas de esta Guía las encomiendas de carácter puramente administrativo reguladas en el artículo 11 de la LRJSP.

Los riesgos a tener en cuenta a la hora de realizar las pruebas son básicamente los siguientes:

- Riesgos de incumplimientos de la normativa de aplicación, en particular:
  - por falta de publicación o publicación incompleta de los EMP en la PCSP y/o en el Portal de Transparencia,
  - por incorrecta tipificación como encomiendas puramente administrativas que pueden suponer la omisión de trámites o documentos de elaboración y gestión del expediente del EMP requeridos por la normativa,
  - por deficiencias en la documentación contenida en el expediente.
- Riesgos de ineficacia e ineficiencia:
  - por ausencia de procedimientos de planificación, tramitación, seguimiento y control de encargos que establezcan competencias, requisitos (como el estudio de posibles alternativas), etc.,
  - por inadecuada condición de medio propio del receptor del encargo que puede dar lugar a recursos en materia de contratación, dilatando o impidiendo la realización del encargo,
  - por ausencia de control o control inadecuado de la subcontratación llevada a cabo por el MP que puede llevar a superar el porcentaje establecido o suponer un sobrecoste cuando no se solicita a aplicación de bajadas de coste obtenidas por el MP,

- por concentración de encargos en un MP concreto, esto puede suponer una fuerte dependencia y vinculación que pueden comprometer la operatividad de la unidad administrativa si se prescindiera de ese MP,
  - por la utilización del MP para cubrir necesidades derivadas de una nula o incorrecta planificación;
  - por uso ineficaz de los recursos públicos derivado de un presupuesto elaborado con partidas sin tarifas o sin tener tarifas actualizadas.
- Riesgos de incumplimiento y de ineficacia e ineficiencia:
- por falta de mecanismos de seguimiento y control efectivo, y no meramente formal, de la ejecución del encargo, lo que puede causar una pérdida del poder de decisión sobre el encargo por parte del ORE, así como desviaciones temporales y/o presupuestarias difíciles de corregir; así como a supuestos de cesión de trabajadores y ejercicios de potestades y competencias administrativas por parte del MP, afectando al riesgo de cumplimiento;
  - por una actuación del medio propio como mero intermediario en caso de subcontratación, lo que puede causar, por una parte, desviaciones significativas en precio por bajas sustanciales en los presupuestos de licitación del medio propio con terceros que pueden no haber beneficiado al ORE; y por otra, el grado y alcance de la subcontratación puede superar los límites establecidos legalmente, lo que puede llegar a poner en cuestión la capacidad del medio propio para realizar el encargo y la idoneidad de no haber acudido a la licitación pública, afectando al riesgo de cumplimiento.

El trabajo realizado debe permitir concluir sobre:

- El grado de cumplimiento de la normativa general que resulte de aplicación, así como de las normas e instrucciones internas dictadas por el órgano gestor en el marco de la legislación vigente.
- La existencia de mecanismo de planificación de EMP y de evaluación previos a la toma de decisiones para garantizar el uso eficiente y eficaz de los recursos públicos.
- La adecuación de los EMP en relación con los principios de buena gestión, teniendo en cuenta los siguientes aspectos:
  - ✓ La planificación realizada de EMP.
  - ✓ La relevancia de los encargos realizados por el órgano gestor durante el período de control.
  - ✓ La actividad objeto de control. El grado de concentración de los encargos en los MP: tendencias, preferencias y comportamientos de los ORE.
  - ✓ La integridad de la documentación contenida en el expediente. En particular si contiene, entre otros: justificación del recurso a los EMP (con estudios, informes o valoraciones que lo justifiquen), definición del objeto del contrato y necesidad administrativa a cubrir, justificación de la selección del MP, descripción y detalle de las actividades a realizar, tarifas aplicadas y elaboración del presupuesto.
  - ✓ El seguimiento y control de la ejecución del encargo. En particular, el nivel y forma de subcontratación.
  - ✓ El cumplimiento del encargo en relación con la necesidad administrativa que debe satisfacer.
  - ✓ La adecuación de los EMP en relación con los principios de buena gestión. En particular, las ventajas del recurso al encargo a medios propios frente a la contratación pública en relación con el coste, eficacia y eficiencia.
  - ✓ Aquellos otros puntos correspondientes al tipo de prestación objeto del encargo (obras, suministro, servicios) recogidos en esta Guía.

<b>PRUEBAS DE AUDITORÍA</b>	
<b>1. Sistema interno relativo a EMP</b>	
1.1	<p>Describir a estructura de los órganos del sujeto controlado relacionados con la realización de encargos a MP: organigrama, flujograma, etc.</p> <p>Analizar los diversos órganos competentes participantes en la formalización de encargos a MP:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Las distintas unidades y órganos, centrales y periféricos, que realizan tareas y actividades en materia de programación, preparación, formalización, ejecución, seguimiento y control de los encargos a medios propios, definiendo el grado de interrelación entre ellas.</li> </ul> <p>En particular, se deberá analizar si existen diversos órganos competentes para formalizar encargos en función de la materia y el grado de coordinación entre ellos o la existencia de una unidad coordinadora encargada de dictar instrucciones a los mismos.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Las funciones, tareas y responsabilidades de los distintos órganos y unidades implicados: órganos proponentes, órganos competentes para el encargo, unidades materialmente ejecutoras de los encargos, órganos de seguimiento y de control de encargo, etc.</li> </ul> <p>El nivel de segregación de las funciones entre el órgano proponente y el órgano encargado de la ejecución y seguimiento de los encargos.</p>
1.2	<p>Verificar si el sujeto controlado ha elaborado un documento para la planificación de los encargos a MP.</p> <p>En caso de que los encargos a medios propios se planifiquen, verificar, en particular:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• si esta planificación estratégica de encargos está ligada a la planificación de los recursos humanos del ORE,</li> <li>• si se planifican estudios e informes preliminares que documenten que la opción de los encargos a medios propios es la más idónea.</li> </ul>
1.3	<p>Verificar si existen listados de medios propios con información actualizada a partir de las conclusiones del informe emitido por la IGAE en virtud del art. 86.3 de la LRJSP, de la nota en memoria integrante de las cuentas anuales del sujeto controlado requerida en el art. 32.2.b) de la LCSP y de su verificación en la realización de la auditoría de dichas cuentas anuales.</p>
1.4	<p>Verificar si existen manuales, instrucciones internas y/o procedimientos relacionados con los encargos a MP.</p> <p>En particular que contengan, entre otros, los siguientes aspectos:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• criterios para determinar cuándo es más eficiente el recurso al medio propio que la licitación pública u otras alternativas (p.ej. estudio o análisis de los medios personales del ORE y su posible modificación para cubrir la necesidad, etc.),</li> <li>• razones de urgencia que habilitan el recurso del medio propio,</li> <li>• cálculo de las tarifas y comparativas de tarifas, así como tarifas aprobadas,</li> <li>• criterios para la elaboración de instrucciones obligatorias para la realización del encargo,</li> <li>• criterios para determinar cuándo y a qué medio propio se debe realizar el encargo o razones para recurrir siempre al mismo medio propio,</li> <li>• criterios para la formación y gestión del expediente del encargo, incluyendo la solicitud del informe técnico de la Secretaría General de Administración Digital, en los encargos que incluyan la prestación de servicios en material de tecnologías de la información, comunicaciones o Administración Digital,</li> <li>• procedimiento de envío de información para el cumplimiento de los requisitos de publicidad en la Plataforma de Contratación del Sector Público (art. 63.6 LCSP) y en el Portal de Transparencia (art 8.1.b) Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno). En particular, si se validan estos envíos,</li> <li>• formalización del encargo,</li> <li>• seguimiento y control del encargo,</li> <li>• recepción y liquidación del encargo,</li> <li>• otros (indicar).</li> </ul> <p>Esta lista no es cerrada y el auditor deberá incorporar aquellos otros aspectos que puedan surgir durante el transcurso del control de acuerdo con su juicio profesional.</p>
1.5	<p>Analizar la relación de denuncias, reclamaciones y recursos y su contenido desde la perspectiva del funcionamiento de la entidad que realiza el encargo y la respuesta dada por la misma en aras de profundizar en el conocimiento de las posibles deficiencias de la entidad al realizar el encargo y en la confianza en la gestión.</p> <p>En particular, hacer hincapié en los recursos especiales en materia de contratación que se hayan presentado.</p>

<b>PRUEBAS DE AUDITORÍA</b>	
<b>2. Encargos a medios propios</b>	
2.1	Solicitar al ORE los datos sobre su actividad en relación a los encargos realizados a los MP. Elaborar un cuadro resumen que incluya, al menos: Número de expediente, descripción del encargo, tipo de encargo (obras, servicios, suministros), medio propio (denominación y NIF), importe, plazo de ejecución, prórrogas, ampliaciones y modificaciones, fecha de formalización, fecha de inicio, fecha de recepción.
2.2	Analizar la concentración de encargos en tipología, número y en importe a los MP. Identificar si alguno de los encargos se ha realizado a una entidad que no tiene la condición de MP. Determinar el peso de los EMP en relación con el volumen de contratación del ORE.
2.3	Si no es posible la revisión de la totalidad de los expedientes, seleccionar una muestra significativa <sup>66</sup> de EMP. Solicitar los expedientes y examinar la documentación que contienen. Sin perjuicio de las pruebas correspondientes al tipo de contrato objeto del encargo de que se trate, se realizarán las que se describen a continuación.
2.4	Comprobar si en el expediente de encargo formalizado constan, como mínimo, los siguientes documentos: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Memoria justificativa encargo.</li> <li>• Memoria/Prescripciones técnicas.</li> <li>• Programa de trabajo/Cronograma.</li> <li>• Presupuesto detallado.</li> <li>• Informe(s) del Servicio Jurídico.</li> <li>• Informe Oficina Supervisión de Proyectos y acta de replanteo, en prestaciones de obras.</li> <li>• Subcontratación, según Instrucción de Buenas Prácticas.</li> <li>• En los encargos que incluyan la prestación de servicios en materia de tecnologías de la información, comunicaciones o Administración Digital, la existencia del informe técnico de la Secretaría General de Administración Digital.</li> <li>• Encargo formalizado.</li> <li>• Notificación del encargo.</li> </ul>
2.5	Cuando, por el carácter del encargo o actividades, sea necesario alguno(s) de los aspectos anteriores, verificar si en la documentación del expediente se hace referencia expresa a los siguientes aspectos: <ul style="list-style-type: none"> <li>• mecanismos de seguimiento y control del encargo,</li> <li>• publicación del encargo en el Portal de Transparencia,</li> <li>• publicación del encargo en la PCSP en los supuestos previstos en la LCSP,</li> <li>• posibles causas de resolución y sus consecuencias,</li> <li>• previsiones sobre el tratamiento de los datos de carácter personal (SI/NO/NA),</li> <li>• titularidad de los resultados o derechos de uso a favor del ORE,</li> </ul>
2.6	Comprobar que la memoria justificativa del encargo, en particular, contiene: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Razonamiento motivado de las causas que llevan al ORE que hace el encargo a realizar un encargo concreto al MP que recibe el encargo y las razones para seleccionar a ese concreto MP.</li> <li>• Justificación de las razones por las que el ORE que hace el encargo no puede llevar a cabo por sí misma las actividades.</li> <li>• Valoración de otras alternativas (acudir a licitación pública, estudio o análisis de los medios personales del ORE y su posible modificación para cubrir la necesidad, etc.).</li> </ul> <p>Analizar si las causas justificativas del encargo han sido razonablemente motivadas o si se han limitado a una razón genérica. Verificar si las razones alegadas están adecuadamente acreditadas por documentos acreditativos (p.ej. el certificado de insuficiencia de medios debería aportar datos que la justifiquen). En particular, si se ha realizado una valoración de otras alternativas. Comprobar si se dan circunstancias de eficiencia (rentabilidad económica o seguridad pública/urgencia o ambas).</p>

<sup>66</sup> En el caso de tener que realizar el análisis sobre una muestra, debe tenerse en cuenta que el criterio de muestreo tiene que estar relacionado con el objetivo del control (p- ej. expedientes contra los que se han presentado denuncias o reclamaciones o recursos especiales en materia de contratación, expedientes de encargos formalizados con entidades que no tienen condición de MP o que la hayan perdido antes o durante la realización del encargo, expedientes para los que no se hayan emitido instrucciones y aquellos otros para los que no se hayan aprobado tarifas, expedientes en que se han encontrado muchas discrepancias entre la información aportada por el ORE y la utilizada por la Intervención Delegada para contrastarla, etc.) y que, lo más razonable, puede ser combinar distintos criterios para cada bloque de pruebas  
Asimismo, se puede llevar a cabo una división por estratos en función de algún parámetro relevante.

<b>PRUEBAS DE AUDITORÍA</b>	
2.7	<p>Analizar la definición del objeto del encargo. En particular, si está bien definido, es decir, el objeto se concreta con precisión y con detalles suficientes para identificar las prestaciones encargadas, evitando definiciones genéricas. Comprobar que el objeto del encargo a medio propio recoge prestaciones de obras, suministros o servicios (art. 32.1 LCSP).</p> <p>Analizar las necesidades administrativas que deben satisfacer los encargos. En particular, si son concretas y puntuales; específicas, complejas y de carácter técnico; recurrentes para suplir insuficiencias estructurales; para financiar actividades subvencionables; para sustituir la licitación pública por un procedimiento más ágil, ....</p> <p>Verificar que el MP que recibe el encargo no realiza actuaciones que puedan suponer ejercicio de potestades públicas.</p>
2.7.1	<p>En particular, para <u>los encargos de servicios</u>, además de las pruebas anteriores, comprobar que:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) El objeto de los trabajos encomendados se ciñe a tareas técnicas de apoyo o a la realización de actividades complementarias de la actividad puramente administrativa. Es decir, se han evitado definiciones genéricas.</li> <li>b) Cada una de las tareas previstas en la documentación que describe el objeto del encargo tiene reflejo en el presupuesto.</li> <li>c) El encargo consiste en la realización de actividades que lleven a la obtención de un resultado material (por ejemplo: un estudio) o es la prestación de un servicio continuado sin un resultado material final (por ejemplo: asistencia técnica continuada para el mantenimiento de una aplicación informática).</li> <li>d) En el caso de que la parte del objeto del encargo no pueda materializarse en un resultado material final y de que se haya previsto la realización de informes-resúmenes carentes de entidad propia (es decir, que simplemente pretendan reflejar las actividades que se han llevado a cabo), que dichos informes no se presupuestan de manera independiente (o al menos, que tienen asignado un importe irrelevante).</li> </ul>
2.8	<p>Analizar la selección del MP por parte del ORE:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• si el ORE tiene una fuerte dependencia con alguno de los MP que realizan encargos;</li> <li>• si el ORE realiza algún tipo de justificación en la selección del MP. En particular, si siempre encomienda sus encargos al mismo medio propio ("el de siempre") o si valora otros medios propios como alternativa;</li> <li>• si el ORE realiza una comparativa de tarifas de MP para formalizar el encargo con aquél más económico.</li> </ul> <p>Analizar el histórico de la forma de provisión del objeto que se pretende encargar para determinar si existe una inercia del ORE a encargos y/o adjudicaciones directas.</p>
2.9	<p>Analizar el contenido de las prescripciones técnicas. En particular:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Definición de actividades: si se detallan de forma clara, concreta y con el nivel de desglose suficiente que permite el seguimiento del encargo o no.</li> <li>• Subcontratación: actividades identificadas, procedimientos de control de la subcontratación, etc.</li> <li>• Mecanismos de seguimiento y control: cronogramas, procedimientos de detección de desviaciones, documentos acreditativos de entregas y recepciones, etc.</li> </ul>
2.10	<p>Analizar las tarifas aplicadas. En particular:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Si están aprobadas por órgano competente y fecha de aprobación.</li> <li>• Si prevén márgenes para imprevistos.</li> </ul>
2.11	<p>Analizar el método de elaboración del presupuesto, teniendo en cuenta, en particular:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Estimación de unidades materiales, personales y temporales, según proceda, de cada una de las actividades.</li> <li>• Aplicación de las tarifas: si se han aplicado correctamente, si la aplicación es limitada o si existen discrepancias en su aplicación.</li> <li>• Aplicación de coste en algunas unidades, verificar que no existen tarifas.</li> <li>• Compensación de actividades subcontratadas, atendiendo al coste efectivo soportado.</li> <li>• Aplicación del IVA, si el encargo se encuentra dentro de las operaciones no sujetas al impuesto.</li> </ul> <p>Para aquellos casos en que el objeto del encargo no está bien definido y/o las actividades no se han concretado, analizar cómo se ha llegado al precio cierto del encargo.</p>
2.12	<p>Verificar si el texto del encargo valora adecuadamente la realización de una única recepción o, por el contrario, si a la vista de las descripciones de las tareas, debería haberse previsto la realización de recepciones parciales por tratarse de trabajos que van a entregarse al uso público antes de la finalización de la ejecución del encargo.</p>
2.13	<p>Verificar si el calendario de certificaciones y la naturaleza de las mismas (pago parcial o abono a cuenta) se ha establecido correctamente teniendo en cuenta la prestación que retribuyen (entrega parcial o no).</p> <p>Verificar si se ha establecido que, al menos, la última certificación al medio propio se tramita una vez celebrado el acto de recepción, en el caso de que exista una sola entrega al final de los trabajos. Si se prevén entregas parciales, verificar que los pagos correspondientes a cada una de ellas, se tramitan igualmente una vez celebrado el acto de recepción parcial.</p>

PRUEBAS DE AUDITORÍA	
2.14	<p>Si el EMP incluye distintos bloques de actuaciones con sustantividad propia y que, en principio, permiten su ejecución separada, comprobar que:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Que todas las actividades están incluidas en el ámbito de actuación de los distintos sujetos de la relación jurídica y, si se trata de una sociedad, en el objeto social para el que ha sido configurada como MP.</li> <li>• Que, de acuerdo con la finalidad y contenido de los diferentes trabajos, no resulten incompatibles entre sí a efectos de su encargo a un mismo ente.</li> </ul>
2.15	<p>En la medida de lo posible y si estos documentos están incluidos en el expediente del encargo, comprobar que los negocios jurídicos que celebre el MP para la ejecución del encargo cumplen lo siguiente: (Art. 32.7)</p> <p>a) Son contratos sujetos a la LCSP en los términos del art. 32.7.a).</p> <p>b) El importe de las prestaciones a subcontratar con terceros no excede el 50% de la cuantía del encargo.</p> <p>En la medida de lo posible, comprobar en que los contratos celebrados por el MP con terceros hacen referencia al encargo y se incluye que la conformidad final del trabajo corresponde al ORE.</p>
2.16	<p>Verificar que se publican en la PCSP la formalización de los encargos a medios propios cuyo importe fuera superior a 50.000 euros, IVA excluido.</p> <p>Asimismo, comprobar que la información relativa a los encargos de importe superior a 5.000 euros se publica al menos trimestralmente en la PCSP. La información a publicar para este tipo de encargos será, al menos, su objeto, duración, las tarifas aplicables y la identidad del medio propio destinatario del encargo, ordenándose los encargos por la identidad del medio propio. (Art. 63.6 LCSP).</p> <p>Verificar que se ha publicado el EMP en el Portal de Transparencia firmado, con indicación de su objeto, presupuesto, duración, obligaciones económicas y las subcontrataciones que se realicen con mención de los adjudicatarios, procedimiento seguido para la adjudicación e importe de la misma. (Art.8.1.b), Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno). (Cruzar los resultados con la prueba 3.10)</p>
2.17	<p>Comprobar si se ha interpuesto o no recurso especial en materia de contratación contra la formalización del encargo.</p>
2.18	<p>En relación con la <u>ejecución del encargo</u>, verificar la aplicación de los mecanismos de seguimiento y control de la ejecución del encargo definidos en la documentación del encargo.</p> <p>Respecto al cumplimiento y envío de informes de seguimiento y corrección de desviaciones, evaluar la fiabilidad de sus conclusiones: si el control es pasivo y basado en certificados emitidos por el medio propio o si se acompaña de pruebas adicionales para comprobar dicha declaración.</p> <p>Respecto al riesgo de cesión irregular de trabajadores, verificar que las medidas tomadas por el ORE no se limitan a su cumplimiento formal sino que se aplican y son eficaces.</p> <p>Evaluar si los mecanismos de seguimiento y control aplicados son suficientes y permiten conservar el poder de decisión al ORE.</p>
2.19	<p>Verificar si el ORE hace un seguimiento y control en materia de subcontratación para:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• asegurarse de que el MP no subcontrata más del 50 del importe del encargo,</li> <li>• comprobar si el MP obtiene bajas en la subcontratación que suponen reducciones para el ORE,</li> <li>• verificar si el MP ha actuado como mero intermediario en la ejecución del encargo.</li> </ul>
2.20	<p>A partir de las pruebas anteriores, evaluar si los mecanismos de seguimiento y control aplicados son suficientes y permiten conservar el poder de decisión al ORE.</p> <p>Evaluar la fiabilidad de las conclusiones que se obtienen con el control establecido por la entidad que hace el encargo. Se trata de determinar si el control ejercido es meramente pasivo, limitándose a obtener un certificado emitido por la entidad que hace el encargo, o si, por el contrario, se acompaña de pruebas adicionales para comprobar dicha declaración.</p> <p>Comprobar si se ajustan a lo establecido en los pliegos y analizar las posibles desviaciones.</p>
2.21	<p>En cuanto a los abonos realizados durante la ejecución del encargo comprobar:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Certificación o documento acreditativo de la realización de los trabajos y su correspondiente valoración, firmados por el director de los trabajos.</li> <li>• En el caso de pagos anticipados, que se ha prestado la garantía exigida, en su caso.</li> <li>• En caso de partidas subcontratadas, si sus abonos respetan lo establecido en el art. 32 LCSP, es decir, atendiendo al coste efectivo soportado por el medio propio, en los casos en que este coste sea inferior al resultante de aplicar las tarifas a las actividades subcontratadas.</li> </ul>

PRUEBAS DE AUDITORÍA	
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• En su caso, si no han sido objeto de función interventora, que las facturas<sup>67</sup> cumplen los requisitos de presentación ante el registro administrativo correspondiente en los términos establecidos en la normativa vigente sobre factura electrónica.</li> </ul>
2.22	<p>Comprobar si, de acuerdo con las actuaciones de control llevadas a cabo por el ORE y la información suministrada por el MP, se ha superado o no el <u>límite de colaboraciones</u> con empresarios particulares (subcontratación), mediante la comparación de:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>a) El presupuesto total del encargo y</li> <li>b) El importe de las prestaciones subcontratadas valoradas según los precios del presupuesto del encargo (y no según los importes de adjudicación de los subcontratistas).</li> </ol>
2.23	Comprobar que los actos realizados en la ejecución del contenido del encargo no desvirtúan su calificación como tal derivada del contenido del objeto reflejado en la documentación inicial.
2.24	<p>En caso de que se realicen <u>modificaciones</u> en el encargo, se debe comprobar la existencia de los siguientes documentos:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Memoria justificativa de la modificación.</li> <li>• Memoria/Prescripciones técnicas.</li> <li>• Programa de trabajo/Cronograma.</li> <li>• Presupuesto detallado.</li> <li>• Informe(s) del Servicio Jurídico.</li> <li>• Informe Oficina Supervisión de Proyectos y acta de replanteo, en prestaciones de obras.</li> </ul>
2.25	<p>Los documentos a comprobar en <u>la liquidación</u> son:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Certificación o acta de conformidad de las obras, bienes o servicios.</li> <li>• Relación valorada.</li> <li>• Reconocimiento de la obligación.</li> <li>• En su caso, si no han sido objeto función interventora, que las facturas<sup>68</sup> cumplen los requisitos de presentación ante el registro administrativo correspondiente en los términos establecidos en la normativa vigente sobre factura electrónica.</li> <li>• Intervención del reconocimiento de la obligación, cuando proceda según la entidad que hace el encargo.</li> </ul>
2.26	<p>Comprobar si, a la vista de las fechas de los encargos, de los documentos que acreditan la realización total o parcial de los mismos y de otros documentos o trámites administrativos, se deduce que la financiación de determinados encargos no se ajusta al ritmo requerido en la ejecución de la prestación.</p> <p>En su caso, analizar las razones que han originado las desviaciones: incremento/disminución de unidades materiales, personales y/o temporales, incremento/disminución de tarifas o costes, incremento/disminución de las actividades del encargo, bajas obtenidas en la subcontratación, etc.</p> <p>Asimismo, cuando hayan ocurrido, analizar la incidencia de las prórrogas, ampliaciones o modificaciones en la duración del encargo.</p>
2.27	<p>Comprobar que con la ejecución del encargo se ha cubierto la necesidad que dio origen al expediente y que ha sido alternativa mejor, en términos de coste, eficacia y eficiencia, que la correspondiente contratación pública.</p> <p>Para ello, por ejemplo, si se trataba de un proyecto de obra (p. ej. oficina), verificar si la obra posterior se llevó a cabo o no, si el resultado de esa obra se está utilizando para el fin para el que se realizó o para otro fin distinto (p. ej. almacén). Si se trataba de la adquisición de una aplicación informática, verificar que se está utilizando realmente.</p> <p>En caso de prestaciones sociales a favor de ciudadanos, verificar si existen encuestas de satisfacción o si se han recibido denuncias o quejas.</p> <p>Analizar si el encargo era necesario. P. ej: si se está utilizando o está en almacén desde que se entregó por el medio propio, si se está utilizando en el lugar y en la forma para la que se encargó, si el contenido del informe encargado era parcial o totalmente accesible públicamente (p. ej. Intenet), etc.</p>
2.28	A partir de los resultados de las pruebas realizadas, en caso de que el órgano sujeto a control contara con manuales o instrucciones internas (cruzar con prueba 3.4) para realizar encargos a MP, determinar el grado de cumplimiento de las mismas.
2.29	En función de las mejoras obtenidas y si fuera posible por la información disponible y naturaleza del encargo, verificar si ha mejorado la operatividad del ORE, por entre otros, mejora en los servicios prestados, mayor cobertura del servicio público, etc.

<sup>67</sup> LFE

<sup>68</sup> LFE

<b>PRUEBAS DE AUDITORÍA</b>	
<b>3. Memorándum de conclusiones y recomendaciones. Reevaluación del control interno</b>	
3.1	<p>De acuerdo con los resultados de las pruebas anteriores, elaborar un memorándum de conclusiones y recomendaciones que incluya una reevaluación del control interno inicial.</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Conclusiones: recoger aquellas más relevantes en relación con los incumplimientos normativos, así como los aspectos de ineficacia e ineficiencia detectados.</li><li>• Recomendaciones: proponer las acciones para corregir los incumplimientos/debilidades detectados.</li><li>• Reevaluación del control interno: identificar los aspectos inicialmente no incluidos en la evaluación inicial del control interno por considerarlos sin/de bajo riesgo pero que debido a los resultados de las pruebas anteriores se ha comprobado que su riesgo ha aumentado y deben incluirse en el control que se está realizando.</li></ul> <p>Determinar su nuevo nivel de riesgo y las pruebas adicionales a realizar. Modificar la planificación inicial del control para documentar estos cambios. En caso contrario, indicar “No Aplica”.</p> <p>A juicio del auditor, el memorándum podrá dividirse en apartados por cada subfase que deberán seguir la estructura anterior (conclusiones, recomendaciones y reevaluación del control interno) cuando sea más conveniente para documentar su trabajo.</p> <p>(Ver Anexo 6: Modelo de memorándum de conclusiones y recomendaciones. Reevaluación del control interno, p. 111)</p>

## VII. OTRAS SITUACIONES

El artículo 319 de la LCSP establece que a los contratos celebrados por PANAP se les aplicará lo dispuesto en los artículos 214 a 217 sobre cesión y subcontratación.

Los riesgos a tener en cuenta en la realización de estas pruebas son de incumplimiento por la realización incorrecta o incompleta de los trámites establecidos.

El trabajo realizado debe permitir concluir sobre:

- El cumplimiento de la normativa general que resulte de aplicación, así como de las normas e instrucciones internas dictadas por el órgano gestor en el marco de la legislación vigente.
- La adecuación de la cesión de contrato y la subcontratación a lo establecido en la normativa.

<b>PRUEBAS DE AUDITORÍA</b>	
<b>1. Cesión de contratos</b>	
1.1	<p>Para los contratos cedidos a un tercero, verificar que en los PCAP se establecen los siguientes requisitos:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Necesariamente, que podrá cederse el contrato siempre que las cualidades técnicas o personales del adjudicatario no hayan sido determinantes para la adjudicación del contrato y que de la cesión no resulte una restricción efectiva de la competencia. (Cruzar con prueba 2.18.i.d) del apartado II. Preparación del expediente)</li> <li>b) Que el órgano de contratación autorice expresamente y con carácter previo la cesión.</li> <li>c) Que el cedente tenga ejecutado al menos el 20 por ciento del importe del contrato.</li> <li>d) Que el cesionario tenga la capacidad para contratar con la Administración y la solvencia que resulte exigible en función de la fase de ejecución del contrato, y que esté debidamente clasificado, si este requisito se le exigió al cedente y que no esté incurso en una causa de prohibición de contratar.</li> <li>e) Que la cesión se formalice entre el cedente y el cesionario en escritura pública.</li> <li>f) Otros requisitos sobre la cesión.</li> </ul> <p>(Art. 214 LCSP)</p> <p>Analizar la justificación de la cesión del contrato y, en su caso, de los límites de ejecución del contrato por parte del cedente requeridos para realizar la cesión (hasta un 20%).</p>
1.2	<p>Comprobar que el Informe Técnico elaborado por el Director de la Obra sobre la cesión del contrato, contiene al menos las siguientes menciones:</p> <p><b>* ANTECEDENTES DEL CONTRATO:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Título del contrato.</li> <li>- Nº de expediente.</li> <li>- Presupuesto de licitación.</li> <li>- Fecha de adjudicación.</li> <li>- Adjudicatario.</li> <li>- Precio de adjudicación.</li> <li>- Plazo de ejecución (inicial de la adjudicación y vigente a la fecha del informe).</li> <li>- Fecha de inicio de las obras.</li> <li>- Número de Prórrogas concedidas anteriormente.</li> <li>- Aumento de plazo por Prórrogas concedidas.</li> <li>- Datos de las Incidencias anteriormente tramitadas: (modificados, revisiones de precios, suspensiones.)</li> </ul> <p><b>* Fecha de aprobación.</b></p> <p><b>* Presupuesto adicional</b></p> <p><b>* Plazo adicional.</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- DATOS RELATIVOS A LA OBRA EJECUTADA: porcentaje de obra ejecutada respecto del importe del contrato a la fecha del escrito de solicitud de la cesión.</li> <li>- DATOS RELATIVOS A LA SOLVENCIA DEL CESIONARIO.</li> <li>- Informe de Servicio Jurídico.</li> <li>- Acuerdo Autorización Cesión.</li> <li>- Notificación Interesados del Acuerdo.</li> <li>- Adenda al contrato inicial.</li> </ul>
<b>2. Subcontratación</b>	
2.1	<p>En el supuesto en que el adjudicatario haya subcontratado la ejecución parcial del contrato, comprobar:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Que los pliegos no dispongan lo contrario o que la prestación o parte de la misma haya de ser ejecutada directamente por el adjudicatario.</li> <li>b) Que, si así se prevé en los pliegos, el licitador haya indicado en su oferta la parte del contrato que tuviera previsto subcontratar, señalando su importe, y el nombre o perfil empresarial, definido por referencia a las condiciones de solvencia profesional o técnica de los subcontratistas. (Cruzar con la prueba 2.18.iii.o) del apartado II. Preparación del expediente)<sup>69</sup></li> </ul>

<sup>69</sup> Los cruces se harán entre las pruebas mencionadas dentro del mismo apartado, salvo cuando se establezca implícitamente su cruce con pruebas de otras secciones (C., D., etc.) o de otros apartados (II., III, etc.)

<b>PRUEBAS DE AUDITORÍA</b>	
	<p>c) En todo caso, que haya comunicado tras la adjudicación del contrato y, a más tardar, antes de iniciar la ejecución y por escrito al órgano de contratación la intención de celebrar los subcontratos, señalando la parte de la prestación que se pretende subcontratar y la identidad, datos de contacto y representante(s) legal(es) del subcontratista, y justificando suficientemente la aptitud de éste para ejecutarla por referencia a los elementos técnicos y humanos de que dispone y su experiencia y acreditando que no se encuentra incurso en prohibición o habilitados para contratar. Si el subcontratista tuviera la clasificación adecuada, la comunicación de esta circunstancia exime al contratista de justificar la aptitud de aquel.</p> <p>d) Que existe autorización expresa del órgano de contratación para contratos de carácter secreto o reservado.</p> <p>e) Que, si los pliegos hubiesen impuesto a los licitadores la obligación de comunicar del punto b), los subcontratos que no se ajusten a lo indicado en la oferta, por celebrarse con empresarios distintos o referirse a distintas partes de la prestación, no podrán celebrarse hasta que transcurran veinte días desde que se hubiese cursado la notificación y aportado las justificaciones del punto c), salvo que hubiesen sido autorizados expresamente con anterioridad y la Administración no se hubiese opuesto a los mismos.</p> <p>f) Que en los contratos de obras, los contratos de servicios o los servicios o trabajos de colocación o instalación en el contexto de un contrato de suministro, los órganos de contratación han establecido en los pliegos que determinadas tareas críticas no puedan ser objeto de subcontratación, debiendo ser estas ejecutadas directamente por el contratista principal y que las tareas críticas se han justificado en el expediente de contratación.</p> <p>(Art. 215 y 216 LCSP)</p> <p>Analizar la justificación de los límites establecidos a la subcontratación y si esta limitación supone una restricción efectiva a la competencia.</p> <p>Asimismo, analizar las tareas críticas establecidas en los pliegos que no pueden ser objeto de subcontratación.</p>
2.2	Comprobar si el adjudicatario subcontrata repetidamente la realización de parte del contrato con otras empresas que no resultaron ganadoras de la licitación correspondiente.
2.3	Comprobar si el adjudicatario subcontrata la realización de parte del contrato con una Agrupación de Interés Económico (AIE) de la que forma parte.
2.4	Comprobar si el órgano gestor tiene procedimientos de seguimiento y control de la realización de la parte del contrato que ha subcontratado. Verificar si tiene establecidos mecanismos de sanción en caso de incumplimientos.
2.5	Comprobar la existencia de un Registro de subcontratistas de la empresa adjudicataria que contenga datos sobre: <ul style="list-style-type: none"> <li>a. Identificación del contrato principal (nº de expediente y denominación), del contratista (nombre o razón social, domicilio y número de identificación fiscal) e importe de adjudicación.</li> <li>b. Identificación del subcontratista (nombre o razón social, domicilio y número de identificación fiscal), identificación de las partes a realizar por la subcontrata, duración e importe.</li> </ul>
2.6	En el caso de contratos de obras y los contratos de servicios cuyo valor estimado supere los 5 millones de euros y en aquellos en que el importe de la subcontratación sea igual o superior al 30 por ciento del precio del contrato, comprobar si están debidamente documentadas las actuaciones de comprobación y de imposición de penalidades por el incumplimiento de los pagos a subcontratistas que hayan asumido contractualmente con el contratista principal el compromiso de realizar determinadas partes o unidades de obra. (Art. 217.2)
<b>3. Memorándum de conclusiones y recomendaciones. Reevaluación del control interno</b>	
3.1	De acuerdo con los resultados de las pruebas anteriores, elaborar un memorándum de conclusiones y recomendaciones que incluya una reevaluación del control interno inicial. <ul style="list-style-type: none"> <li>• Conclusiones: recoger aquellas más relevantes en relación con los incumplimientos normativos, así como los aspectos de ineficacia e ineficiencia detectados.</li> <li>• Recomendaciones: proponer las acciones para corregir los incumplimientos/debilidades detectados.</li> <li>• Reevaluación del control interno: identificar los aspectos inicialmente no incluidos en la evaluación inicial del control interno por considerarlos sin/de bajo riesgo pero que debido a los resultados de las pruebas anteriores se ha comprobado que su riesgo ha aumentado y deben incluirse en el control que se está realizando.</li> </ul> <p>Determinar su nuevo nivel de riesgo y las pruebas adicionales a realizar.</p> <p>Modificar la planificación inicial del control para documentar estos cambios.</p> <p>En caso contrario, indicar "No Aplica".</p> <p>A juicio del auditor, el memorándum podrá dividirse en apartados por cada subfase que deberán seguir la estructura anterior (conclusiones, recomendaciones y reevaluación del control interno) cuando sea más conveniente para documentar su trabajo.</p> <p>(Ver Anexo 6: Modelo de memorándum de conclusiones y recomendaciones. Reevaluación del control interno, p. 111)</p>

## ANEXO 1: Modelo de decreto de inicio de las actuaciones de control financiero permanente

(Sección B. Desarrollo de las actuaciones de Control Financiero Permanente, p.12)

Al órgano gestor

Responsable del Control Financiero Permanente

Localidad, a xx de xx de 20xx

Fecha de envío

Muy Señores nuestros:

La Intervención General de la Administración del Estado, en uso de las atribuciones que le confiere la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria (LGP), va a proceder, a través de la Intervención Delegada en este Ministerio/Organismo/Entidad, a efectuar un control financiero permanente con el alcance determinado en el Plan de Control Financiero Permanente del ejercicio 20XX "*Denominación en plan de la actuación*", aprobado por la Resolución xxx de xxx. Las actuaciones de control van a realizarse por un equipo de funcionarios pertenecientes a la citada Intervención Delegada.

El alcance material y temporal del presente control abarcará los expedientes de (*tipo de contrato o procedimiento objeto del control*) licitados/adjudicados/formalizados en el periodo comprendido entre el x de xxx de 20xx y el x de xxx de 20xx (ambos inclusive).

Se deberán dar las instrucciones correspondientes a los órganos de contratación para tener a disposición de este control, con antelación suficiente, los siguientes documentos:

- a) (A determinar por el Interventor Delegado. P. ej.: Documentación como manuales, procedimientos y/o instrucciones internas sobre el aspecto de la contratación objeto del control; denuncias, reclamaciones y recursos recibidos en el aspecto de la contratación objeto del control; si se considera pertinente, actas de los órganos rectores en cuyo orden del día se hayan incluido temas relativos a la contratación incluyendo denuncias, reclamaciones y recursos; etc.).
- b) Cualesquiera otros aspectos que puedan favorecer el entendimiento y la eficiencia del control y mejorar la planificación de los trabajos.

En documento anexo a este decreto se detallan los objetivos del control, las responsabilidades del auditor y del órgano sujeto a control junto con información relativa al informe resultante del trabajo realizado.

A los efectos de poder realizar los trabajos de la forma más eficiente posible, precisamos que se entregue firmado al Interventor delegado el documento que figura como anexo al presente documento de inicio y se ponga a disposición del equipo de auditoría la información que en él se solicita.

Fdo.  
Responsable del control  
(Nombre y cargo)

## ANEXO I

### 1.-Objetivo del control

La Intervención General de la Administración del Estado (IGAE), al amparo de lo dispuesto en el artículo 140.2 de la LGP ejerce el control interno de la gestión económica y financiera del sector público estatal, con plena autonomía respecto de las autoridades y demás entidades cuya gestión controle.

Por su parte, el artículo 142.2 de la LGP señala que *el control se realizará mediante el ejercicio de la función interventora, el control financiero permanente y la auditoría pública (...)*.

La LGP, en su artículo 157, define como objeto del control financiero permanente la verificación, de una forma continua realizada a través de la correspondiente Intervención Delegada, de la situación y el funcionamiento de las entidades del sector público estatal en el aspecto económico-financiero, para comprobar el cumplimiento de la normativa y directrices que las rigen y, en general, que su gestión se ajusta a los principios de buena gestión financiera y en particular al cumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria y de equilibrio financiero.

Como resultado del control financiero permanente se expresará una opinión sobre el cumplimiento del ordenamiento jurídico y los principios de buena gestión financieras y recomendaciones para corregir las deficiencias o debilidades encontradas.

### 2.-Responsabilidades del auditor

Se llevará a cabo el control de conformidad con las Instrucciones de la IGAE para el ejercicio del control financiero permanente. En particular, las verificaciones necesarias para el desarrollo de estas actuaciones de control financiero permanente se efectuarán aplicando técnicas de auditoría, sometidas, a falta de norma específica, a lo establecido en las Normas de Auditoría del Sector Público aprobadas por Resolución del Interventor General de la Administración del Estado, de 14 de febrero de 1997 (NASP) o las NIA-ES-SP, en su defecto.

Dichas normas exigen que se planifique y se ejecute el control con el fin de obtener una seguridad razonable que permita verificar que los datos e información proporcionados por el órgano gestor reflejan razonablemente su gestión económico-financiera. El control conlleva la aplicación de técnicas de auditoría para obtener evidencia suficiente, pertinente y válida sobre la gestión económico-financiera del órgano gestor. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor.

Debido a las limitaciones inherentes al control, junto con las limitaciones inherentes al control interno, existe un riesgo inevitable de que puedan no detectarse algunas deficiencias/debilidades, aun cuando el control se planifique y ejecute adecuadamente de acuerdo con las NASP.

Al efectuar la valoración del riesgo, se tendrá en cuenta el control interno relevante para la gestión económico-financiera del gestor, con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad.

Con carácter general, los informes emitidos estarán sometidos al principio contradictorio, de acuerdo con lo establecido en la Instrucción Decimotercera de la Resolución de 30 de julio de 2015 de la IGAE, por la que se dictan instrucciones para el ejercicio del control financiero permanente.

Como parte del proceso de control, se solicitará a xxx (responsable(s) del órgano sujeto a control) confirmación escrita de las manifestaciones realizadas al auditor en relación con el control, con el procedimiento denominado “Carta de manifestaciones”; esta solicitud podrá instrumentarse en un único procedimiento o en varios, según las necesidades.

### **3.-Responsabilidades del órgano sujeto a control**

Sin perjuicio de las responsabilidades establecidas en la regulación correspondiente, se realizará el control partiendo de la premisa de que los titulares de los órganos sujetos a control son responsables de:

- a) Establecer los mecanismos eficaces dentro de la propia organización que permitan asegurar el cumplimiento de los principios de funcionamiento de la gestión económico financiera.
- b) Proporcionar:
  - i. La información expresamente solicitada en el decreto de inicio.
  - ii. La información adicional que se solicite para los fines del control.
  - iii. La información de la que tenga conocimiento el órgano sujeto a control que sea relevante para su gestión económico-financiera y que no haya sido solicitada por el auditor.
  - iv. Acceso ilimitado a las personas del órgano sujeto a control de las cuales se considere necesario obtener evidencia de auditoría.
- c) Tomar las medidas oportunas, mediante los instrumentos o planes de acción que se consideren más adecuados, respecto de aquellos aspectos que, una vez tramitados y contrastados de acuerdo con la regulación vigente, se hayan puesto de manifiesto por el auditor.

### **4.-Informes**

Con carácter general, se emitirán dos informes, uno provisional, el cual puede ser alegado en los términos establecidos en la Instrucción Decimotercera de la Resolución de 30 de julio de 2015 de la IGAE, por la que se dictan instrucciones para el ejercicio del control financiero permanente y, una vez analizadas las alegaciones, se emitirá un informe definitivo.

Con respecto a la estructura y contenido del informe de control financiero permanente, será acorde con lo recogido en la normativa aplicable.

Tal y como se establece en la Instrucción Decimoquinta de la Resolución de 30 de julio de 2015 de la IGAE, por la que se dictan instrucciones para el ejercicio del control financiero permanente, a 31 de marzo del año siguiente se reflejará en el informe global del correspondiente departamento ministerial/organismo, los aspectos de este control que resulten significativos por su relevancia cuantitativa o cualitativa, por su reiteración, por su novedad o por cualquier otra circunstancia que el Interventor Delgado considere oportuno.

La IGAE remitirá antes del 30 de abril de cada año al Ministro dicho informe global. Asimismo, este informe se remitirá al Ministro de Hacienda y al Secretario de Estado de Presupuestos y Gastos.

En el caso de que se pongan de manifiesto en el informe circunstancias que requieran la elaboración por parte del departamento ministerial de un plan de acción, conforme al artículo 161 de la LGP, éste será objeto de valoración por la Intervención Delegada en los términos de la Instrucción Decimonovena de la mencionada Resolución.

Finalmente, conforme al artículo 146.1 de la LGP, la IGAE presentará anualmente al Consejo de Ministros, a través del Ministerio de Hacienda, un informe general con los resultados más significativos de la ejecución del Plan Anual de Control Financiero Permanente. El informe general incluirá información sobre la situación de la corrección de las debilidades puestas de manifiesto en los informes de control financiero permanente, a través de la elaboración de los planes de acción a que hace referencia el artículo 161 de esta Ley.

Con fecha, xxx de xx de 20xx recibí el “Decreto de inicio de las actuaciones de control financiero permanente” de la Intervención Delegada. Asimismo, confirmo que he dado instrucciones a los servicios gestores para que remitan a la Intervención Delegada en (donde proceda) la información solicitada<sup>70</sup>.

Fdo.: El firmante en nombre del órgano sujeto a control, quien manifiesta que cuenta con la adecuada autorización para ello.

Nombre y cargo

**Notas:**

El documento, una vez firmado, tiene que estar contenido en los papeles de trabajo del control financiero.  
En caso de que el órgano gestor lo rechace o no lo dé por recibido, se hará constar dicha circunstancia

**Nota sobre el firmante en nombre del órgano sujeto a control:** Puede ser conveniente que firme quien tenga la responsabilidad de los procedimientos y trámites objeto de control. Si están descentralizados, puede ser conveniente que firme el superior jerárquico de todos ellos.

<sup>70</sup> Si no se hubiera remitido toda la información, se indicará de forma expresa la documentación pendiente.

## **ANEXO II: Información a aportar por el órgano gestor**

(A juicio del auditor, en este anexo se pueden enumerar los documentos solicitados o añadir una tabla modelo en formato Excel donde se agrupen los datos necesarios o cualquier otro formato/lista para aportar la información)

**Todo ello sin perjuicio de que el Interventor Delegado considere que debe solicitarse documentación adicional.**

## ANEXO 2: Modelo de contenido de la carta de manifestaciones

(Sección B. Desarrollo de las actuaciones de Control Financiero Permanente, p. 12)

Membrete del Organismo

Responsable del Control Financiero Permanente

Localidad, a xx de de 20xx

Muy Señores nuestros:

En relación con las actuaciones de control financiero permanente que la Intervención Delegada en (denominación de la Intervención Delegada) está realizando en (*denominación de la entidad*), con el alcance determinado en el Plan de control financiero permanente para el año 201X, por la presente les manifestamos lo siguiente:

1. Como miembros de la Dirección del Organismo (*se deberá poner la denominación concreta del órgano responsable de la función de gestión*) somos responsables de la gestión económico-financiera y de establecer los mecanismos eficaces que permitan asegurar el cumplimiento de legalidad y de los principios de buena gestión financiera de (*nombre de la entidad sujeta a control*).

2. Les informamos que hasta donde conocemos, les hemos facilitado el acceso durante el periodo del control financiero permanente y hasta la fecha de esta carta a los contratos, acuerdos, convenios, conciertos, planes de trabajo, proyectos, presupuestos; así como, cualesquiera otros documentos, que ha sido puesta a su disposición la documentación complementaria e información que nos ha sido solicitada; así como que han podido establecer comunicación libremente con aquellos empleados de la entidad que han considerado necesarios para obtener evidencia y realizar todas las indagaciones que han entendido pertinentes.

*(En el caso de que exista alguna limitación al alcance, la cual ha de ser correspondiente en su confirmación con lo que constará en el informe de auditoría el texto sería:*

*En relación con el apartado anterior, les confirmamos que no nos ha sido posible facilitarles la información solicitada siguiente:*

-  
-  
-  
-

*Y entendemos que, en su caso, la falta de análisis de esta información puede tener efecto, en su caso, en el informe de control financiero permanente que será emitido por ustedes).*

3. Consideramos que hemos cumplido con todas nuestras obligaciones contractuales y legales y no tenemos conocimiento de posibles incumplimientos de la normativa aplicable. Hemos informado adecuadamente de las contingencias, litigios, reclamaciones o recursos, en caso de que estos se hayan producido. *(De haber incumplimientos, detallar cuáles son).*

4. Somos responsables del control interno de la entidad, tanto del diseño como de su funcionamiento para prevenir el error y el fraude y, según nuestra información, los sistemas de control han funcionado correctamente durante el periodo de auditoría, hasta la fecha de esta carta. No tenemos conocimiento de que se haya producido fraude o indicios de fraude ni existe ninguna causa abierta, ni judicial ni administrativa o de otra índole, por dicho motivo en ninguna instancia o institución *(en caso contrario, sería necesario relacionarlas).*

5. Se ha comunicado al órgano de control cualquier otra información relativa a los procedimientos objeto del control financiero permanente.

Atentamente,

Responsable de la gestión y del control interno/Director Financiero/Presidente o Director del Organismo

**Nota sobre la firma:** Puede ser conveniente que la carta sea firmada por quien tiene la responsabilidad de los procedimientos y trámites objeto del control. Si están descentralizados, puede ser conveniente que la firme el superior jerárquico de todos ellos.

**Nota sobre la fecha de la carta:** La fecha de la carta debe ser lo más cercana posible a la fecha del informe definitivo, y si es coincidente con dicha fecha se reduce el riesgo del auditor y se cumple con el espíritu de las normas de auditoría.

**Nota sobre el contenido:** El contenido indicado debe ser estándar, en caso de no aplicación de un párrafo, no será preciso ponerlo con tal de que en los papeles de trabajo se justifique la omisión; por el contrario, si el auditor considera que se ha de incluir un párrafo adicional, también puede incluirse con tal de que se justifique en los papeles de trabajo.

### ANEXO 3: Modelo de memorándum de planificación

(Sección B. Desarrollo de las actuaciones de Control Financiero Permanente, p. 14)

Nº AUDINET:

## MEMORANDUM DE PLANIFICACIÓN

**Actuación de control: Contratación pública**

**ORGANO SUJETO A CONTROL:**

**INTERVENCIÓN DELEGADA:**

**Plan de actuación: 20xx**

## **I.- ASPECTOS GENERALES**

- 1.- Competencia, regulación del control financiero permanente. Normas de auditoría.**
- 2.- Naturaleza, alcance y equipo de trabajo. Definición de los objetivos del control**
- 3.- Calendario e informes a emitir**

## **II.- NORMATIVA Y CARACTERÍSTICA DE LA ENTIDAD**

### **(Recopilación de información sobre la entidad sujeta a control)**

- 1.- Descripción del órgano sujeto a control: creación y desarrollo** (regulación de creación y desarrollo, objetivos generales, etc.). **Actividad y/o funciones.**
- 2.- Organización administrativa y operativa** (dependencia, organigrama, líneas de responsabilidad, estructura territorial, etc.).
- 3.- Características específicas más relevantes relacionadas con la contratación pública** (órgano(s) de contratación, sus competencias, si están delegadas o descentralizadas, relaciones con el órgano sujeto a control, coordinación entre órganos de contratación, si existen varios, etc.).
- 4.- Legislación aplicable o normativa básica.**

Se puede consultar la normativa relacionada con la contratación del Sector Público en:

<https://www.hacienda.gob.es/es-ES/Normativa%20y%20doctrina/Normativa/Paginas/NormativaResultados.aspx?normativa=%3aContrataci%3%b3n>

(consultada en enero 2020)

En el caso de controles financieros permanente de contratación que incluyan contratos anteriores al 9 de marzo de 2018, hay que considerar como legislación aplicable a ellos el TRLCSP aun cuando haya quedado derogado a partir de marzo de 2018.

Completar con la propia del órgano objeto de control en el caso de que hubiera dictado normas, circulares, instrucciones, etc.

## **III.- ANÁLISIS Y EVALUACIÓN PRELIMINAR DE LA ACTIVIDAD CONTRACTUAL**

### **1.- Actividad contractual de la entidad sujeta a control**

La información previa para completar este apartado podría ser:

- inicialmente, una consulta en la Plataforma de Contratación del Sector Público sobre los expedientes de contratación tramitados por la entidad durante el período de control,
- la relación de expedientes tramitados en el periodo de control remitida por la entidad para cruzar con la consulta anterior.

## 2.- Otras fuentes de información

Se recomienda la consulta a las webs de (consultadas en enero 2020):

- la Junta Consultiva de Contratación Pública del Estado (<https://www.hacienda.gob.es/es-ES/Areas%20Tematicas/Contratacion/junta%20consultiva%20de%20contratacion%20administrativa/paginas/default.aspx>),
- el Tribunal Administrativo Central de Recursos Contractuales (<https://www.hacienda.gob.es/es-ES/Areas%20Tematicas/Contratacion/TACRC/Paginas/Tribunal%20Administrativo%20Central%20de%20Recursos%20Contractuales.aspx>),
- el Tribunal de Cuentas <http://www.tcu.es/tribunal-de-cuentas/es> y
- la Oficina Independiente de Regulación y Supervisión de la Contratación (OIRESCON) <https://www.hacienda.gob.es/es-ES/RSC/Paginas/OIReSuC/OIReSuC.aspx>.

para información adicional relacionada con la contratación pública, incluidos cambios normativos sobre contratación pública.

## IV.- AMBIENTE DE CONTROL INTERNO

**1.- Componentes del control: descripción general** (de qué controles generales se disponen para cumplir los objetivos estratégicos y los derivados de la legalidad administrativa, en particular, de la normativa sobre contratación pública).

**2.- Entorno de control: Integridad y valores éticos de la organización** (normas de ética que le aplican, generales o específicas y cómo están interiorizadas por el personal a cargo de la entidad y sus altos cargos).

**3.-Proceso de valoración del riesgo por la entidad: Asignación de responsabilidades y niveles de autoridad** (descripción del mapa o relación de riesgos de la entidad, forma de mitigar el riesgo con el control interno e informe anual sobre el resultado del funcionamiento del sistema de control interno).

**4.- Actividades de control: Herramientas de control interno disponibles, procesos y sistemas, medios humanos** (sistema informativo contable y de gestión, etc.).

**5.- Seguimientos de los controles: Estructura y competencia en las responsabilidades** (configuración orgánica y actividades de seguimiento, informes, medidas tomadas, procesos corregidos, etc.).

## V.- EVALUACIÓN DE RIESGOS Y DEL CONTROL INTERNO Y PROGRAMACIÓN

### 1.- Evaluación de riesgos y del control interno. Riesgos de fraude

La información para completar este apartado puede obtenerse, entre otras fuentes, de:

- Análisis de manuales de procedimiento, normas internas, organigramas, etc. proporcionados por la entidad.

- Cuestionarios y/o entrevistas (Ver Anexo 5. Cuestionario sobre organización, control interno, otros controles y cambios en el entorno del órgano gestor en relación con la contratación pública) en caso de que no exista documentación interna o para completar la proporcionada por la entidad.
- Resultados de otras actuaciones de control (Controles Financieros Permanentes anteriores, auditorías, función interventora, ...).
- Cambios normativos en el entorno de la entidad.

Asimismo, deben tenerse en cuenta los posibles indicios de riesgos de fraude (banderas rojas) que deberán ser objeto de comprobación durante el control. (Ver Anexo 4. Indicios de riesgo de fraude (banderas rojas))

## **2.- Selección de muestras**

El auditor, atendiendo a su juicio profesional y dependiendo de la prueba concreta, puede realizar un examen exhaustivo de todos los expedientes de contratación o, si la naturaleza de la prueba lo permite, limitar dicho examen a una muestra de dichos expedientes.

En el caso de tener que realizar el análisis sobre una muestra, debe tenerse en cuenta que el criterio de muestreo tiene que estar relacionado con el objetivo del control y que, lo más razonable, puede ser combinar distintos criterios para cada bloque de pruebas.

Asimismo, se puede llevar a cabo una división por estratos en función de algún parámetro relevante como el procedimiento de adjudicación, el tipo de tramitación o la existencia de criterios de adjudicación cualitativos.

A esta selección se pueden añadir aquellos otros expedientes que el auditor considere oportunos por aspectos cualitativos (por su objeto o actividad singular, incidencias en la función interventora del expediente, riesgos en su cumplimiento, etc.).

## **3.- Programas de trabajo**

### **VI-CONCLUSIONES**

#### ANEXO 4: Indicios de riesgo de fraude (banderas rojas)

(Sección A. Introducción, p. 10 , Sección B. Desarrollo de las actuaciones de Control Financiero Permanente, p.17 y Sección E. Apartado III. Licitación, adjudicación y formalización del contrato. Prueba 4.12, p. 50)

Las “banderas rojas”, por si mismas, no indican la existencia de fraudes, sino que ponen de manifiesto aspectos, condiciones, o actitudes que necesitan ser examinados más a fondo para confirmar o no que son o pueden llegar a ser fraudulentos.

Las “banderas rojas” que se enumeran a continuación no pretenden constituir una lista cerrada, se trata de ejemplos que pueden ayudar inicialmente al auditor pero que éste puede/debe ampliar y completar según su juicio y conocimiento del ente que controla.

En este anexo se han recopilado como “banderas rojas” no sólo las que la Comisión Europea ha recogido en documentos dedicados a indicadores de fraude en la contratación pública, tanto en el marco de la lucha contra el fraude (OLAF) como en el marco de los fondos europeos, sino también aquéllas resultantes de los trabajos de control financiero permanente de la IGAE.

a) “Banderas rojas” de riesgo de conflicto de interés:

- i. Comportamiento inusual por parte de un empleado que insiste en obtener información sobre el procedimiento de licitación sin estar a cargo del procedimiento.
- ii. Empleado del órgano de contratación que haya trabajado para una empresa que participa en el concurso de forma inmediatamente anterior a su incorporación al puesto de trabajo en el órgano adjudicador.
- iii. Vinculación familiar entre un empleado del órgano de contratación y una persona con capacidad de decisión o con influencia en la empresa licitadora.
- iv. Reiteración de adjudicaciones a favor de un mismo licitador. Favoritismo inexplicable o inusual de un contratista o vendedor en particular.
- v. Aceptación continuada de ofertas con precios elevados y/o trabajo de calidad insuficiente.
- vi. Miembros del órgano de contratación que no cumplen con los procedimientos establecidos en el código de ética del organismo.
- vii. Empleado encargado de contratación declina ascenso a una posición en la que deja de tener que ver con adquisiciones.
- viii. Indicios de que un miembro del órgano de contratación pudiera estar recibiendo contraprestaciones indebidas a cambio de favores relacionados con el procedimiento de contratación.
- ix. Socialización entre un empleado encargado de contratación y un proveedor de servicios o productos.
- x. Comportamientos inusuales por parte de los miembros del órgano de contratación.
- xi. Empleado encargado de contratación no presenta declaración de conflicto de interés o lo hace de forma incompleta.
- xii. Empleado encargado de contratación parece hacer negocios propios por su lado.
- xiii. Aumento inexplicable o súbito de la riqueza o nivel de vida del empleado encargado de la contratación.

b) “Banderas rojas” de riesgo de manipulación del procedimiento a efectos de limitar la concurrencia:

- i. Pliegos de cláusulas administrativas y/o técnicas redactados a favor de un licitador.
- ii. Pliego presenta prescripciones más restrictivas o más generales que las aprobadas en procedimientos previos similares.
- iii. Pliego con cláusulas/requisitos técnicos inusuales o poco razonables (p. ej., plazos de entrega de suministros muy cortos, definición de materiales a comprar incompatibles con el disponible en el inventario, prescripciones demasiado detalladas, omisión de penalizaciones por incumplimientos, errores en cantidades y/o calidades...).
- iv. Definición vaga de las obras, bienes o servicios a contratar.
- v. Definición de un producto de una marca concreta en lugar de un producto genérico.
- vi. Elección de tramitación abreviada (urgencia o emergencia) o procedimientos de contratación menos competitivos de forma usual y sin justificación razonable.
- vii. Presentación de una única oferta o un número anormalmente bajo de proposiciones optando a la licitación según el tipo de procedimiento de contratación.
- viii. Procedimiento de contratación que se declara desierto y vuelve a convocarse a pesar de que se recibieron ofertas admisibles de acuerdo con los criterios que figuran en los pliegos.
- ix. Ausencia de medidas de información y publicidad relativas al procedimiento de contratación y/o insuficiencia de plazos para la recepción de ofertas.
- x. Reclamaciones de otros licitadores (p. ej., por ser las especificaciones vagas, incompletas o confusas).

c) “Banderas rojas” de riesgo de fraccionamiento de gasto:

- i. Fraccionamiento del contrato en dos o más procedimientos con idéntico adjudicatario por debajo de los límites admitidos para la utilización de procedimientos de adjudicación directa o de los umbrales de publicidad o que exigirían procedimientos con mayores garantías de concurrencia y publicidad.
- ii. Separación injustificada de las compras, por ejemplo, contratos separados para mano de obra y materiales ambos por debajo de los umbrales de licitación abierta.
- iii. Compras secuenciales justo por debajo de los umbrales de licitación abierta.

d) “Banderas rojas” de riesgo de licitaciones colusorias:

- i. Posibles acuerdos entre licitadores con empresas interrelacionadas y/o vinculadas o mediante la introducción de “proveedores fantasmas”.
- ii. Posibles acuerdos entre los licitadores en los precios ofertados en el procedimiento de contratación (p. ej., todos los licitadores ofertan precios altos de forma continuada, los precios de las ofertas bajan bruscamente cuando nuevos licitadores participan en el procedimiento).
- iii. Posibles acuerdos entre los licitadores para el reparto del mercado (p. ej., los adjudicatarios se reparten/turnan por región, tipo de trabajo, tipo de obra, etc.).
- iv. El adjudicatario subcontrata con otros licitadores que han participado en el procedimiento de contratación.

- v. La oferta ganadora es demasiado alta en comparación con los costes previstos, con las listas de precios públicas, con obras o servicios similares o promedios de la industria o con precios de referencia del mercado.
  - vi. Patrones de ofertas inusuales (p. ej., las ofertas tienen porcentajes exactos de rebaja, la oferta ganadora está justo por debajo del umbral de precios aceptables, se oferta exactamente el mismo presupuesto del contrato, los precios de las ofertas son demasiado altos, demasiado próximos, muy distintos, números redondos, incompletos, etc.).
  - vii. Algunos licitadores envían sus propuestas desde el mismo correo electrónico o los documentos de las propuestas contienen datos comerciales idénticos (dirección, número de teléfono, etc.).
  - viii. Todos o algunos licitadores no han estado activos en el sector para el que presentan su propuesta.
  - ix. Algunos licitadores retiran sus propuestas inesperadamente o cuando se les solicitan más detalles.
- e) “Banderas rojas” de riesgo de manipulación en la valoración técnica y/o económica de las ofertas presentadas:
- i. Criterios de adjudicación no están suficientemente detallados o no se encuentran recogidos en los pliegos.
  - ii. Aceptación de baja temeraria sin haber sido justificada adecuadamente por el licitador.
  - iii. Ausencia y/o inadecuados procedimientos de control del procedimiento de contratación (p. ej., admisión de ofertas sin descarte previo de los licitadores que no cumplen los requisitos técnicos y/o administrativos, admisión de ofertas pasado el plazo, última oferta recibida obtiene la adjudicación, ...).
  - iv. Indicios de cambios en las ofertas después de su recepción (p. ej., correcciones manuscritas en los precios, calidades, condiciones, ...).
  - v. Ofertas excluidas por errores o razones dudosas.
  - vi. Quejas de otros licitadores.
  - vii. Procedimiento que no se declara desierto y vuelve a convocarse pese a que recibieron menos ofertas que el número mínimo requerido.
- f) “Banderas rojas” de riesgo de irregularidades en la formalización del contrato:
- i. El contrato formalizado altera los términos de la adjudicación (p. ej., su contenido no coincide con las cláusulas de los pliegos).
  - ii. Falta de coincidencia entre el adjudicatario y el firmante del contrato.
  - iii. Demoras injustificadas para firmar el contrato entre el organismo contratante y el adjudicatario.
  - iv. Inexistencia del contrato.
- g) “Banderas rojas” de riesgo de incumplimiento de las obligaciones o irregularidades que beneficien al adjudicatario:
- i. Prestación en términos inferiores a lo estipulado en el contrato.
  - ii. Falta de reciprocidad en las prestaciones recogidas en el contrato.
  - iii. Cambios en la prestación sin causa razonable aparente.

- iv. Anomalías en las facturas (p. ej., importes superiores a lo estipulado en el contrato, datos bancarios incorrectos, contacto y fecha erróneos, ...).
  - v. Cambios en el nombre y razón social y/o forma jurídica del adjudicatario.
  - vi. Discrepancias entre la documentación soporte o en las visitas a las obras.
  - vii. Los materiales facturados no se encuentran en el inventario o en los almacenes.
  - viii. Facturas duplicadas por los mismos materiales, pagos múltiples de la misma factura.
- h) “Banderas rojas” de riesgos en la ejecución del contrato de obras:
- i. Emisión en fechas próximas al cierre de ejercicio de certificaciones de obra por importes significativamente superiores a los que, en promedio, se han venido certificando a lo largo del año.
  - ii. Emisión en fechas próximas al cierre de ejercicio de certificaciones de obra que incorporan acopios de materiales.
  - iii. Emisión en fechas próximas a la aprobación de una modificación de certificaciones de obra en las que se descertifican unidades de obra previamente certificadas y se sustituyen por otras unidades de obra de las previstas en el nuevo proyecto modificado.
- i) “Banderas rojas” de riesgo de falsedad documental:
- i. Documentación falsificada presentada por los licitadores en el proceso de selección de ofertas.
  - ii. Manipulación de las reclamaciones de costes o de la facturación para incluir cargos incorrectos, falsos, excesivos o duplicados.
- j) “Banderas rojas” de riesgo de pérdida de la pista de auditoría:
- i. La documentación que obra en el expediente de contratación es insuficiente para garantizar la pista de auditoría.

[dd.mm.aa]

**ANEXO 5: Cuestionario sobre organización, control interno, otros controles y cambios  
en el entorno del órgano gestor en relación con la contratación pública**

(Sección B. Desarrollo de las actuaciones de Control Financiero Permanente, p. 15;  
Sección C. Evaluación del control interno del órgano sujeto a control, p. 21 y Prueba 6.1, p. 25)

Elaborado por:		Revisado por:	
-------------------	--	------------------	--

Cuestionario para determinar el riesgo de la actividad contractual. Para ello, inicialmente, se valorarán los riesgos potenciales de la estructura organizativa y de las distintas fases de tramitación y gestión contractual que, posteriormente, se graduarán teniendo en cuenta tanto los indicios de posibles riesgos de fraude (banderas rojas), como los resultados de otros controles y actividades y los cambios en el entorno.

(P. ej., inicialmente, el riesgo potencial de la estructura organizativa podría considerarse bajo, pero deficiencias/irregularidades encontrados en otros controles y/o cambios normativos pueden elevar ese riesgo potencial a medio o alto. También podría ocurrir lo contrario, un riesgo potencial alto podría resultar finalmente medio o bajo si el órgano gestor ha adoptado o está adoptando medidas correctoras de deficiencias/irregularidades o se han producido cambios normativos que las eviten)

El total de riesgos potenciales determinará una evaluación global del control interno que se traduce en el nivel de confianza en el control interno que tiene el auditor: cuando los riesgos totales son muy altos, el nivel de confianza en el control será muy bajo y viceversa.

**1. ESTRUCTURA ORGANIZATIVA**

(La información requerida en este apartado debe(n) proporcionarla el/los órgano(s) de contratación)

- 1.1. ¿La gestión de los contratos administrativos está centralizada? ¿Cuántos órganos de contratación existen en el ámbito de control? En su caso, grado de coordinación de los mismos, ¿existe una unidad superior de homogeneización? ¿Existe comunicación entre ellos para evitar solapamientos o redundancias?
- 1.2. ¿La ejecución de los contratos está centralizada?
- 1.3. ¿Cuáles son los efectivos de la(s) unidad(es) encargada(s) de la gestión de los contratos administrativos? ¿Y en la(s) unidad(es) de ejecución?
- 1.4. ¿Cómo se distribuyen los efectivos de cada unidad/órgano en niveles: A1, A2, C1, C2 u otros?
- 1.5. ¿Cuáles son las funciones y responsabilidades de los efectivos en cada unidad?
- 1.6. ¿Existe separación de funciones? Si es así, ¿tiene el órgano procedimientos para garantizarla?
- 1.7. ¿Existen descripciones de los puestos de trabajo con los objetivos, tareas, alcance del trabajo y responsabilidades?
- 1.8. ¿Existen políticas sobre conflictos de intereses para el personal que gestiona/ejecuta contratos administrativos?
- 1.9. ¿Son suficientes los efectivos existentes para cubrir las necesidades del servicio?

- 1.10. ¿Existen medios para asegurar que el personal cuenta con los conocimientos y/o formación necesarios para realizar su trabajo? ¿Se realizan actuaciones de formación para mantener/actualizar estos conocimientos? ¿Con qué frecuencia?
- 1.11. ¿Se imparte formación básica para un efectivo recién incorporado? En caso afirmativo, ¿en qué consiste? (curso presencial, curso on-line, manual de procedimientos, etc.)
- 1.12. En caso de que exista personal subcontratado para la gestión/ejecución de contratos administrativos, ¿existe un procedimiento de selección que permita garantizar que posee los conocimientos y/o formación adecuada?
- 1.13. En el caso de personal subcontratado para la gestión/ejecución de contratos administrativos, ¿se supervisa su trabajo? ¿Quién realiza esta supervisión: el órgano gestor o la empresa de la que son empleados?
- 1.14. Existe un procedimiento para asegurar que en caso de vacante o baja del personal responsable, la gestión/ejecución del contrato no se ve afectada?
- 1.15. ¿Se delegan funciones? ¿Se ejercen funciones delegadas de otras autoridades?
- 1.16. ¿Existen resoluciones de delegación? En caso afirmativo, ¿están actualizadas?
- 1.17. ¿Existen personas clave en la organización? ¿Están documentadas sus funciones?
- 1.18. ¿Cómo se asegura que la información llega a todos los efectivos? En particular, ¿existen canales para asegurar que las modificaciones normativas, etc. son conocidas por el personal implicado?
- 1.19. Como resumen de la información obtenida, realizar un organigrama de la organización con los puestos, su descripción y categoría. En particular, señalar los niveles de contratación, ejecución y control y seguimiento de contratos.

Riesgo potencial derivado de la estructura organizativa:

	Alto
	Medio
	Bajo

Observaciones:

## 2. SISTEMAS DE PLANIFICACIÓN Y SEGUIMIENTO DE LA PROGRAMACIÓN DE LA ACTIVIDAD CONTRACTUAL

(La información requerida en este apartado debe(n) proporcionarla el/los órgano(s) de contratación).

- 2.1. ¿Realiza el órgano una programación periódica (p.ej. anual o plurianual) de su actividad contractual?
- 2.2. ¿Realiza el órgano un análisis de recursos necesarios para realizar esta programación?
- 2.3. ¿Qué órganos/unidades intervienen en la identificación de necesidades contractuales del órgano? ¿Están definidas las atribuciones de cada uno de ellos? ¿Se ha establecido, en caso de discrepancias, quién tiene la última decisión?
- 2.4. ¿Se comunican estas necesidades a niveles superiores e inferiores? Si es posible, describir el flujo de información (del órgano proponente al órgano de contratación, etc)
- 2.5. ¿Se evalúan distintas alternativas para cubrir las necesidades contractuales?
- 2.6. ¿Se establecen plazos o verificaciones en este flujo de información entre los órganos del sistema de contratación? (p. ej., los documentos se envían a tiempo, el cálculo del valor estimado del contrato es correcto...)
- 2.7. ¿Se le da utilidad a la programación? En caso afirmativo, enumerar los usos.

- 2.8. ¿Se conserva evidencia documental de las decisiones tomadas en las actuaciones anteriores?
- 2.9. ¿Son la planificación y asignación de recursos suficientemente integrales y completas para permitir un control eficaz?
- 2.10. ¿Permite la programación identificar demoras? Si es así, ¿se comunican estas demoras a los órganos gestores? ¿Existe un procedimiento para hacerlo?
- 2.11. ¿Se elaboran informes periódicos en relación con el grado de cumplimiento de la programación? ¿Existe una lista de destinatarios de estos informes?

Riesgo potencial derivado de los sistemas de planificación y seguimiento de la programación de la actividad contractual:

	Alto
	Medio
	Bajo

Observaciones:

### 3. SISTEMAS DE TRAMITACIÓN Y GESTIÓN DE EXPEDIENTES DE CONTRATACIÓN

- 3.1. ¿Tiene el órgano gestor conocimiento de puntos débiles y/o riesgos en la gestión/ejecución de contratos? Posiblemente, de forma informal, tenga identificados aspectos que no funcionan adecuadamente.
- 3.2. Si ha identificado estos riesgos, ¿ha tomado medidas para evitarlos o prevé tomarlas?
- 3.3. ¿Hace seguimiento de estas medidas correctoras?
- 3.4. ¿Realiza el órgano gestor una evaluación periódica de su sistema de control interno (tanto de riesgos como de eficacia de las medidas)?
- 3.5. En la fase de preparación:
  - 3.5.1. ¿Se analizan los riesgos asociados al expediente? ¿Se evalúan otras alternativas? Para ello, ¿se realizan estudios preliminares y/o se recopila información al respecto?
  - 3.5.2. ¿Existe una lista de comprobación con todos los documentos que deben incluirse?
  - 3.5.3. ¿Se comprueba que los pliegos de cláusulas incluyen el objeto y que éste refleje las necesidades? ¿Se comprueba el desarrollo de los PPT? ¿Se comprueba que los pliegos de cláusulas están actualizados y, en su caso, informados? ¿Existe un procedimiento que impida utilizar automáticamente pliegos de cláusulas antiguos o utilizados en otros contratos?
  - 3.5.4. ¿Existe una lista de comprobación de las competencias de quienes participan en la preparación del expediente? ¿Se comprueba que quien firma cada documento tiene competencia para hacerlo? ¿Se comprueba que la lista de firmas está actualizada?
  - 3.5.5. ¿Existen formatos normalizados para los distintos documentos?
  - 3.5.6. ¿Existe un circuito documental? ¿Es físico o informático?
  - 3.5.7. ¿Existe un procedimiento para estimar el valor del contrato?
  - 3.5.8. Si el contrato se fracciona, ¿quién propone el fraccionamiento? ¿Cómo se justifica? ¿Quién lo aprueba?
  - 3.5.9. ¿Se realiza un análisis razonado de los distintos procedimientos de adjudicación para determinar la opción más adecuada?
  - 3.5.10. ¿Se controlan y supervisan los procedimientos de urgencia y emergencia? ¿Adopta medidas el órgano gestor para evitar que se utilicen estos procesos de forma inadecuada o irregular?

- 3.5.11. ¿Existe un procedimiento para revisar que los requisitos y formalidades exigidos al contrato a licitar son los que le corresponden? ¿Cómo se garantiza que no se reutilizan los de otro(s) contrato(s)?
- 3.5.12. ¿Existe un procedimiento para establecer los criterios de valoración de las propuestas? ¿Cómo se garantiza que están directamente vinculados al objeto del contrato que se licita?
- 3.5.13. Al final del ejercicio presupuestario, ¿realiza el órgano de contratación un análisis de los problemas/riesgos/deficiencias encontrados en la preparación de los contratos? En caso afirmativo, ¿propone medidas correctoras? ¿Realiza un seguimiento de las medidas correctoras adoptadas en el ejercicio anterior?

Riesgo potencial derivado de la fase de preparación:

	Alto
	Medio
	Bajo

Observaciones:

3.6. En la fase de licitación, adjudicación y formalización del contrato:

- 3.6.1. ¿Se garantiza la adecuada publicación de los anuncios y el envío de invitaciones? ¿Existe alguna supervisión del plazo para la presentación de ofertas?
- 3.6.2. ¿Se utilizan los servicios de la Plataforma de Contratación del Sector Público para garantizar el orden de publicación de los anuncios y las notificaciones?
- 3.6.3. ¿Se garantiza que no existen conflictos de interés entre los licitadores y el órgano de contratación?
- 3.6.4. ¿Se garantiza que la licitación se ha preparado para optimizar la libre competencia?
- 3.6.5. ¿Existe un procedimiento para la selección de los miembros de los órganos que asisten al órgano de contratación? En su caso, ¿se garantiza que estos miembros poseen la cualificación o competencia notoria para evaluar las proposiciones presentadas? ¿Se garantiza que no existen conflictos de interés en los miembros de estos órganos?
- 3.6.6. ¿Tiene el órgano de contratación personal con la formación y conocimientos necesarios para las negociaciones? ¿Cuenta el órgano de contratación con personal externo para las negociaciones?
- 3.6.7. ¿Posee el órgano de contratación un sistema que le permite supervisar la recepción de las propuestas y que se cumplen los plazos de cada fase de licitación? ¿Permite este sistema asegurar la integridad y custodia de las propuestas recibidas? (Es decir, que las propuestas no se pierden, quedan adecuadamente custodiadas, no se abren antes de tiempo, no se modifican, etc.)
- 3.6.8. Hay previsto un procedimiento para ponerse en contacto con/responder las preguntas de los participantes: ¿quién lo hace, en qué plazos, por qué medios? En particular, ¿quién y cómo se solicita justificación en caso de ofertas desproporcionadas o anormales?
- 3.6.9. ¿Se asegura el órgano de contratación de que se envía la información preceptiva a los distintos organismos (p. ej., Tribunal de Cuentas, Junta Consultiva de Contratación Administrativa)?
- 3.6.10. ¿Existe un procedimiento para la remisión de expedientes al Tribunal Administrativo Central de Recursos Contractuales y para la elaboración y remisión del informe del órgano de contratación?

- 3.6.11. Al formalizar el contrato, ¿analiza el órgano de contratación si los procedimientos de adjudicación realizados han sido los más adecuados para los contratos? ¿Se han cumplido los objetivos establecidos en el análisis previo)?
- 3.6.12. Al final del ejercicio presupuestario, ¿el órgano gestor hace un estudio de las licitaciones y adjudicaciones realizadas (cuántas se han realizado, cuántas se han recurrido y, en su caso, cuántos recursos se han estimado, desestimado, etc.)?
- 3.6.13. A la vista de los resultados de las dos cuestiones anteriores, ¿el órgano de contratación adopta decisiones a aplicar en el siguiente ejercicio para mejorar la licitación y adjudicación de los contratos? ¿Verifica el órgano gestor si las decisiones derivadas del ejercicio anterior se han aplicado? ¿Constata si se ha mejorado el procedimiento de licitación y adjudicación como consecuencia de la aplicación de estas decisiones?

Riesgo potencial derivado de la fase de licitación, adjudicación y formalización:



Observaciones:

### 3.7. En la fase de ejecución, recepción y liquidación del contrato

- 3.7.1. ¿Posee el órgano gestor procedimientos para el seguimiento y control de la ejecución de contratos? ¿Incluyen posibles incidencias como modificados, revisiones de precios, prórrogas, suspensiones, etc.? ¿Están diferenciados por tipo de contratos?
- 3.7.2. ¿Se establece penalidades en caso de incumplimientos de plazos?
- 3.7.3. ¿Se establecen cláusulas respectivas en caso de demoras?
- 3.7.4. ¿Con qué frecuencias se producen modificados, revisiones de precios, prórrogas, suspensiones, incumplimientos de plazos, demoras, ...?
- 3.7.5. ¿Existen procedimientos para informar sobre la situación del cumplimiento del contrato? ¿Se definen indicadores para medir el grado de cumplimiento de los contratos?
- 3.7.6. En caso de que se encuentren variaciones entre lo planificado y los resultados reales, ¿las analiza el órgano gestor? ¿Adopta medidas derivadas de este análisis? ¿Se informa sobre estas desviaciones y las medidas adoptadas a las personas implicadas?
- 3.7.7. ¿Existe procedimiento formal para solicitar designación al Interventor General de Interventor para la comprobación material de las inversiones?
- 3.7.8. ¿Cómo se subsanan las actas de recepción desfavorables? ¿Existen recepciones pendientes no solucionadas?
- 3.7.9. Una vez recepcionado y liquidado el contrato, ¿analiza el órgano gestor si se cumplieron los objetivos que llevaron a celebrarlo (cobertura de las necesidades)? En su caso, ¿analiza las razones de las modificaciones del contrato, de los sobrecostes, demoras, etc. y los efectos de estas situaciones en el coste total, eficacia y eficiencia del contrato?
- 3.7.10. ¿Utiliza el órgano los análisis del punto anterior para mejorar sus procedimientos de contratación pública?

Riesgo potencial derivado de la fase de ejecución, recepción y liquidación:



Observaciones:

#### 4. SISTEMAS DE INFORMACIÓN DISPONIBLES

- 4.1. ¿Se utilizan sistema(s) informático(s) para la gestión/ejecución de contratos?
- 4.2. ¿La introducción de datos en los sistemas informáticos es mayoritariamente manual o automática?
- 4.3. Si se hace manualmente, ¿quién lo realiza? ¿Se comprueba que no existen errores? ¿Se corrigen los errores? ¿Queda evidencia documental?
- 4.4. Si se hace automáticamente, ¿existe evidencia documental de que no se han producido errores durante la carga?
- 4.5. ¿Se pueden obtener informes de gestión de estos sistemas informáticos? En caso afirmativo, ¿con qué frecuencia?
- 4.6. ¿Se pueden obtener otro tipo de datos e información de estos sistemas informáticos? (p. ej.: sobre recursos especiales en materia de contratación, sobre remisión de expedientes a otros órganos, datos estadísticos, etc.)
- 4.7. ¿Utiliza el órgano gestor estos informes de gestión para la toma de decisiones?
- 4.8. ¿Se archiva y custodia la documentación relativa a los contratos administrativos? ¿Existe un procedimiento escrito de especifique quién tiene acceso a esta documentación y cómo se archiva y custodia? ¿Durante cuánto tiempo se mantiene ese archivo?

Riesgos detectados derivado de los sistemas de información disponibles:



Observaciones:

## 5. RIESGOS DETECTADOS EN OTROS CONTROLES Y ACTUACIONES

(La información requerida en este apartado debe proporcionarla la Intervención Delegada o, en su caso, el interventor cuando sean distintos del auditor que realiza el control financiero permanente).

Estos riesgos actúan como elementos de graduación de los anteriores. Es decir, deficiencias o errores detectados y no corregidos pueden indicar que alguno de los aspectos anteriores (estructura, sistemas o tramitación) podrían incrementar el riesgo. En algunos casos, podría reducirlo (p. ej., si detectados y comunicados deficiencias/errores se han corregido oportunamente y no han vuelto a producirse).

- 5.1. ¿Se han detectado deficiencias/errores en la función interventora de estos gastos durante el período objeto de control?
- 5.2. ¿Se han comunicado estas deficiencias/errores al órgano competente para que tome medidas y para su corrección?
- 5.3. ¿El órgano gestor ha corregido las deficiencias/errores y ha tomado medidas para que no se vuelvan a producir? En el caso particular de asistencias a Mesas/Juntas de contratación, si el Interventor realiza comentarios, ¿se incluyen en las actas los comentarios del Interventor asistente? ¿Se deja constancia de las deficiencias/errores detectados por el Interventor asistente?
- 5.4. ¿Estas deficiencias/errores han tenido impacto económico-financiero importante en el período objeto de control?
- 5.5. ¿Estas deficiencias/errores han supuesto un incumplimiento manifiesto de la legalidad y de los principios de buena gestión financiera?
- 5.6. ¿Las ineficiencias, problemas o irregularidades significativos encontrados en el control financiero permanente llevado a cabo en ejercicio anteriores se repiten en el período objeto de control?
- 5.7. ¿Estas ineficiencias, problemas o irregularidades siguen teniendo impacto económico-financiero y en el cumplimiento de la legalidad y los principios de buena gestión financiera del período objeto de control?
- 5.8. ¿Se han aplicado los planes de acción derivados de controles financieros permanentes anteriores? ¿Se mantienen deficiencias no corregidas (situaciones abiertas) procedentes de informes globales de ejercicios anteriores?
- 5.9. Las deficiencias en las actuaciones de intervención de la comprobación material de la inversión y recogidas en COREnet, ¿se han subsanado? ¿Coinciden con las deficiencias que el órgano sujeto a control ha puesto de manifiesto? (cruzar con preguntas 3.7.7 y 3.7.8)
- 5.10. ¿Existen otros riesgos puesto de manifiesto por otras auditorías (de cuentas, de cumplimiento, operativas, etc.) que puedan tener impacto significativo en el cumplimiento de la legalidad y en los principios de buena gestión financiera en el período objeto de control? ¿El órgano competente ha tomado medidas para su corrección? ¿Ha realizado el seguimiento de las medidas y valorado su cumplimiento?
- 5.11. ¿Se tienen en cuenta en la evaluación de riesgos, por ejemplo, las recomendaciones de los informes de fiscalización del Tribunal de Cuentas en materia de contratación que haya recibido, en su caso, el órgano sujeto a control?

Riesgos detectados en otros controles y actuaciones:

	Alto
	Medio
	Bajo

Observaciones:

## 6. RIESGOS DERIVADOS DE CAMBIOS EN EL ENTORNO

Estos riesgos actúan como elementos de graduación de los derivados de la estructura, sistemas y tramitación.

- 6.1. ¿Se han producido cambios legales, en la normativa sobre contratación pública o en la organización del órgano gestor que afecten significativamente a la gestión de estos gastos?
- 6.2. En caso afirmativo, ¿se han tomado medidas para informar al personal implicado de estos cambios? ¿Se han actualizado los procedimientos, en su caso, para asegurar que la nueva situación no produce errores o irregularidades en procesos que antes no los tenían?
- 6.3. ¿Ha implantado/cambiado/modificado el órgano gestor el sistema informático de gestión de contratación y sus gastos?
- 6.4. En caso afirmativo, ¿ha formado convenientemente al personal implicado para asegurar su correcto funcionamiento?
- 6.5. ¿Ha implantado/cambiado/modificado el órgano gestor su sistema de control interno?
- 6.6. En caso afirmativo, ¿lo ha comunicado a las personas implicadas? ¿Se han realizado actividades formativas para su buen funcionamiento?

Riesgos derivados de cambios en el entorno:

	Alto
	Medio
	Bajo

Observaciones:

## 7. CUADRO DE EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO

De acuerdo con los resultados de las pruebas contenidas en la sección C. Evaluación del control interno del órgano sujeto a control y/o las respuestas obtenidas de este cuestionario, el auditor, según su juicio profesional, evaluará los riesgos potenciales de la estructura, planificación, sistemas de gestión y tramitación y sistemas de información, clasificándolos como:

	Alto
	Medio
	Bajo

Lo mismo hará en el caso de existencia de indicios de riesgos de fraude (banderas rojas), de riesgos detectados en otros controles y de riesgos debidos a cambios en el entorno, teniendo en cuenta que estos riesgos actúan como elementos de graduación. (P. ej., inicialmente, el riesgo potencial de la estructura organizativa podría considerarse bajo, pero deficiencias/irregularidades encontrados en otros controles y/o cambios normativos pueden elevar ese riesgo potencial a medio o alto. También podría ocurrir lo contrario, un riesgo potencial alto podría resultar finalmente medio o bajo si el órgano gestor ha adoptado o está adoptando medidas correctoras de deficiencias/irregularidades o se han producido cambios normativos que las eviten).

El total de riesgos potenciales determinará una evaluación global del control interno que se traduce en el nivel de confianza en el control interno que tiene el auditor: cuando los riesgos totales son muy altos, el nivel de confianza en el control será muy bajo y viceversa.

Referencias a la Guía	Área de riesgo	Riesgos potenciales	Elementos de graduación			Riesgos potenciales totales	Confianza en el control
			Banderas rojas Anexo 4	Riesgos detectados en otros controles y actuaciones Anexo 5.5	Riesgos derivados de cambios en el entorno Anexo 5.6		
Sección C.1/Anexo 5.1	Estructura organizativa						
Sección C.2/Anexo 5.2	Sistemas de planificación y seguimiento de la programación de la actividad contractual						
Sección C.3/Anexo 5.3	Sistemas de tramitación y gestión de expedientes:						
	- Preparación						
	- Licitación, adjudicación y formalización del contrato						
	- Ejecución, recepción y liquidación del contrato						
Sección C.4/Anexo 5.4	Sistemas de información disponibles						
<b>Evaluación global del control interno</b>							

Riesgo:

Alto  
Medio  
Bajo



Confianza en el control:

Alta  
Media  
Baja



## ANEXO 6: Modelo de memorándum de conclusiones y recomendaciones. Reevaluación del control interno

(Sección A. Introducción, p. 10; Sección D. Actividad contractual: volumen y tipología. Prueba 2.1, p. 28; Sección E. Pruebas de auditoría específicas.

- I Programación de la contratación. Prueba 2.1, p. 31;
- II Preparación del expediente. Prueba 4.1, p. 45;
- III Licitación, adjudicación y formalización del contrato. Prueba 8.1, p. 52;
- IV Ejecución del contrato. Prueba 8.1, p. 62;
- V Extinción, recepción y liquidación del contrato. Prueba 6.1, p. 68;
- VI Otras opciones de contratación.  
Contratos menores. Prueba 3.1, p. 74;  
Contratos basados en acuerdos marco de la Central de Contratación del Estado. Prueba 2.1, p. 76;  
Encargos a medios propios. Prueba 3.1, p. 83;
- VII Otras situaciones. Prueba 3.1, p. 86)

De acuerdo con los resultados de las pruebas realizadas en cada área/subárea se expondrán sucintamente los siguientes aspectos:

Área/subárea analizada:

Trabajo realizado: referencia al programa de trabajo utilizado.

Realizado por: (miembro del equipo)

Conclusiones: (referencia a los papeles de trabajo donde se han documentado)

- a. Por ello, en la realización del control deberán aplicarse las normas de auditoría del sector público vigentes, es decir, las Normas de Auditoría del Sector Público aprobadas por Resolución del Interventor General de la Administración del Estado, de 14 de febrero de 1997 (NASP) o las NIA-ES-SP, en su defecto. Irregularidades/deficiencias en términos de eficacia y eficiencia.
- b. Otras

Recomendaciones: (relacionadas con las irregularidades/deficiencias detectadas)

Reevaluación del control interno:(referencia a los papeles de trabajo donde se han documentado)

- a. Puntos débiles detectados y no incluidos en la evaluación inicial del control interno.
- b. Determinar si el riesgo ha aumentado debido a los puntos débiles detectados.
- c. En caso afirmativo, determinar el nuevo nivel de riesgo y las pruebas adicionales a realizar.
- d. Modificación(es) a incluir en la planificación inicial del control.
- e. Resultados de las nuevas pruebas.
- f. Si el riesgo del área no ha aumentado debido a los puntos débiles detectados, indicar "No aplica".

Fecha: