

# La Auditoría de Contratos del Sector Público en el Marco de la Nueva Ley 9/2017

---

**José Ignacio Valero Escribano**

Interventor y Auditor del Estado

Doctor en Auditoría y Contabilidad

## RESUMEN

En el presente trabajo se analiza la aplicación de la normativa de contratación pública desde la perspectiva de la auditoría, entendiéndose que es uno de los temas que suscita un mayor interés a consecuencia, principalmente, del incremento de las obligaciones de control en este área de la gestión pública y a la aprobación de la nueva Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público (LCSP). El estudio se ha realizado adaptando el formato de un programa de trabajo, bajo un enfoque eminentemente práctico y recoge, sistemáticamente ordenadas, las principales pruebas de auditoría a realizar en cada una de las fases por las que discurre un proceso de contratación pública, incluyendo el análisis previo de la población a auditar y del sistema de control interno, así como el posterior de la publicidad desplegada, concurrencia alcanzada y de la eficacia, eficiencia y economía obtenida en las licitaciones. El diseño de las pruebas se ha realizado a partir del estudio previo de las distintas áreas de riesgo, en base a la experiencia profesional del autor, habiéndose redactado aquellas con una cuidada observancia del escepticismo profesional que ha presidir todo trabajo de control.

**PALABRAS CLAVE:** Auditoría de contratos; contratación pública; auditoría pública; auditoría operativa; LCSP.

## ABSTRACT

*This doctrinal opinion analyzes, from an audit standpoint, the implementation of the public procurement legislation, considering that this issue is of utmost interest,*

*mainly as a result of both the increase of the new monitoring obligations over this particular area of public management and the fact that the new Act 9/2017, 8 November, on Public Contracting (LCSP) has been enacted. The analysis has been made by adapting the format of a work program, under an eminently practical approach, and tidily and systematically includes the main audit tests to carry out in each and every phase of a public procurement process, the previous analysis on the population subject to the audit and on the internal control system as well as the subsequent process on the advertising displayed, the concurrency reached and on the effectiveness, efficiency and economy obtained from the tender of public contracts. The tests' design is the result of the previous analysis performed on the different risk areas, is based on the author's professional experience and has been drawn up really carefully and under the professional skepticism principle necessary in all monitoring task.*

**KEYWORDS:** *Public procurement audit; public procurement; public audit; performance audit; LCSP.*

## 1. INTRODUCCIÓN

La aprobación del Real Decreto 424/2017 ha supuesto un incremento muy significativo en las cargas de trabajo —bien sean estas asumidas directamente por funcionarios de los cuerpos de control, bien mediante colaboración con auditores privados—, donde la contratación pública ocupa un papel preponderante. A ello hay que añadir la aprobación y entrada en vigor de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público (LCSP), que introduce, en determinados aspectos, cambios significativos con arreglo a la regulación anterior. Como colofón, en el ejercicio 2017 también fue objeto de aprobación, mediante Resolución de la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE), si bien con un alcance objetivo limitado, la Norma Técnica de informe de recomendaciones de control interno e informe adicional al de auditoría de cuentas (NT IRCIA), de emisión preceptiva, salvo supuestos tasados en la misma, en todas las auditorías de cuentas relativas a ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2017. Todo ello sin olvidar los controles recurrentes que ya se venían realizando, tanto a nivel local, como autonómico y estatal, entre los que podemos destacar, en materia de contratación pública, los relativos a la gestión y certificación de fondos comunitarios.

Con objeto de abordar esta clase de trabajos de control de la gestión del área de contratación, realizamos un estudio de la aplicación de la normativa desde el punto de vista de la auditoría pública, identificando las principales áreas de riesgo y proponiendo

un conjunto sistemáticamente ordenado de pruebas y verificaciones a realizar; todo ello supeditado a las consustanciales limitaciones de espacio. Así, el presente artículo, adaptado al formato de un programa de trabajo, con un enfoque eminentemente práctico, pretende servir de referencia a aquellos profesionales del control que siendo ya conocedores de las exigencias y requisitos previstos en la LCSP para la tramitación de los distintos procedimientos y tipos contractuales, tienen que enfrentarse a la evaluación global de la actividad contractual desarrollada por un órgano o entidad.

Nuestro estudio comienza con un análisis de los procedimientos de control interno y de la población a auditar, para a continuación diseñar un programa integral de pruebas generales y específicas, agrupadas, principalmente, en cinco grandes apartados o áreas: la preparación de los contratos, la licitación y adjudicación; la ejecución de los contratos, la contratación menor y la publicidad. Las pruebas se han diseñado desde una perspectiva de escepticismo profesional, lo que precisa de una evaluación crítica de la evidencia de auditoría obtenida y que, como recuerda la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 240 en su guía de aplicación, constituye un estado mental inquisitivo que *«requiere cuestionarse continuamente si la información y la evidencia de auditoría obtenidas indican que puede existir una incorrección material debida a fraude»*. A mayor abundamiento, recoge la NIA 200, también en su guía de aplicación, que *«el auditor debe plantearse la fiabilidad de la información que va a ser utilizada como evidencia de auditoría»*, y advierte de que, a pesar de que se tenga la convicción de que la dirección y los responsables del gobierno de la entidad son honestos e íntegros, esto *«no exime al auditor de la necesidad de mantener un escepticismo profesional ni le permite conformarse con evidencia de auditoría que no sea convincente para la obtención de una seguridad razonable»*.

En este orden de cosas, me parece oportuno traer a colación que, como ya reconocía en el año 2009 la famosa Sentencia de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas n.º 21, en relación con la incomodidad del ejercicio de las funciones de control, *«puede afirmarse que, como regla general, la actividad de los interventores [...] no suele ser tarea fácil ni agradable, pues su propia función radica en fiscalizar los gastos incurridos, y el ejercicio correcto de su trabajo puede dar lugar a situaciones de malestar y teórico enfrentamiento con los ordenadores de pagos en lo que respecta a la corrección y adecuación de aquéllos.»* Sin embargo, *«es aquí donde radica la dificultad y, al mismo tiempo, la grandeza de la función interventora, amparada en cualquier caso por las leyes»*.

## 2. LA PLANIFICACIÓN DEL TRABAJO Y LA EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO

El objetivo final de cualquier auditoría de contratación pública es la emisión de un informe en el que se recoja una opinión sobre la regularidad de la actividad contractual desarrollada, durante un período de tiempo determinado, por un órgano u organismo sujeto a la LCSP. La utilidad de este informe, como fiel representación de la evaluación de la verdadera actividad contractual desarrollada por la entidad y, por ende, la calidad del mismo, va a venir condicionada, muy significativamente, por la existencia de una adecuada planificación previa del trabajo a realizar y por su correcto desarrollo en un programa de trabajo detallado y adaptado al organismo a auditar.

Para poder realizar una primera aproximación a la actividad contractual desarrollada, toda auditoría parte de la obtención de un listado de contratos íntegro (universo o población) sobre el cual extraer una o varias muestras, de cuyo análisis obtendremos unas conclusiones que extrapolaremos a la población total. La obtención del listado de contratos o universo o, mejor dicho, su «construcción», es una tarea que puede llegar a revestir cierta complejidad técnica. En primer lugar, habrá que solicitar del ente auditado un listado comprensivo de todos los contratos **licitados** durante el período objeto de control, separando los contratos menores de los ordinarios o mayores. La exigencia de que el listado facilitado se refiera a los contratos licitados y no a los adjudicados o formalizados no es una cuestión baladí, pues, a efectos del alcance de nuestra auditoría, necesitaremos conocer todos los procesos de contratación desarrollados por la entidad, para poder identificar posibles incumplimientos normativos, por lo que un listado comprensivo de los contratos adjudicados o formalizados no incluiría las licitaciones desiertas, o aquellas en las que el órgano de contratación haya renunciado o desistido, así como aquellas otras en las que aún no se hubiere alcanzado esa fase del procedimiento.

Adicionalmente, si queremos tener una visión completa de la actividad contractual desplegada, será necesario solicitar un listado comprensivo de los contratos iniciados en ejercicios anteriores y sobre los que se hayan realizado actuaciones en el ejercicio en curso, bien relativas a la fase de licitación y selección de la oferta económicamente más ventajosa, bien relativas a la fase de ejecución, entendiendo que esta última abarca el cumplimiento, efectos y extinción de los contratos.

La información que pueda ser facilitada en estos listados por el ente auditado de forma automatizada o semiautomatizada nos proporcionará una primera evidencia acerca del grado de control interno existente. Así, sin ánimo de ser exhaustivos, el diseño de un sistema de control interno adecuado habría tenido en cuenta, al menos, que los registros auxiliares de contratación deberían contener información acerca de la naturaleza y tipo de contrato, normativa aplicable, procedimiento de licitación, duración, presupuesto de licitación, valor estimado y precio de adjudicación, parámetros relativos al proceso de licitación, adjudicación y formalización, y parámetros relativos a la ejecución y período de garantía.

Sin embargo, como hemos señalado anteriormente, la solicitud de estos listados no es más que el punto de inicio para la determinación de la población a auditar. La extracción de una muestra sobre los mismos, sin la realización de actuaciones adicionales que garanticen la integridad de la población, podría sesgar las conclusiones obtenidas, ya que las mismas no serían extrapolables a la actividad contractual efectivamente desarrollada por la entidad, sino solo a la actividad contractual voluntariamente comunicada en los listados por aquella. Para asegurar, en términos de razonabilidad, la integridad de la población objeto de estudio es necesario triangular la información facilitada con aquella otra que esté disponible de otras fuentes. Además, el resultado de todos estos cruces de datos nos servirá para ahondar en la evaluación del diseño del sistema de control interno existente en el ente u órgano auditado así como para testear el correcto funcionamiento del mismo.

En este sentido, podemos comparar la información facilitada con la contenida en los listados de contratos remitidos al Tribunal de Cuentas, Registro Central de Contratos y con la publicada en el Perfil del Contratante. También podemos analizar las publicaciones realizadas en los Boletines Oficiales correspondientes y, si la entidad no dispone de cuentas anuales auditadas, circularizar a proveedores y acreedores. Adicionalmente, resulta obligado intentar relacionar la contabilidad de la entidad con los listados de **contratos en ejecución**. La relación entre la información contable y la información facilitada reviste una gran importancia y permitirá, en un número significativo de casos, completar la población objeto de estudio, principalmente, pero no solo, por lo que a contratos menores se refiere. Asimismo, es una herramienta muy potente para la detección de eventuales modificados ocultos. Sin embargo, para poder realizar este cruce de información es necesario que,

tanto en la contabilidad como en los registros auxiliares que posee la entidad, se identifique cada procedimiento de contratación con un código de expediente o clave. Si bien este código estará presente, en la mayoría de los casos, en los listados obtenidos de los registros auxiliares, no siempre ocurrirá lo mismo en los registros de naturaleza contable, resultando en esos casos prácticamente imposible establecer una interrelación, al menos sin tener que desarrollar un trabajo de campo desproporcionado. A nuestro juicio, la ausencia de un código de expediente o clave en los asientos de los registros contables, que permita identificar claramente el expediente de contratación del que deriva cada gasto o inversión, constituye una limitación al alcance del trabajo auditor, al afectar directamente a la determinación de la población objeto de control.

Una vez obtenida una seguridad razonable acerca de la integridad de la población a auditar, deberá procederse al diseño de la muestra o muestras a extraer, así como a la determinación del procedimiento de muestreo a emplear, lo cual vendrá determinado por las características de la población objeto de estudio, el tamaño de determinadas subpoblaciones y las áreas de riesgo identificadas que consideremos preciso analizar. En este sentido, es habitual estudiar, en número de contratos y en importe, en términos absolutos y relativos, los procedimientos sujetos a las diferentes normas de contratación que pueden resultar aplicables a un mismo ente. Este sería el caso, por ejemplo, de aquellos órganos u organismos que se encuentran sometidos tanto a la LCSP como a 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). Asimismo, una vez identificada la norma o normas aplicables, debería analizarse, para cada una de ellas, mediante tablas de doble entrada que recojan el tipo de contrato y el procedimiento de adjudicación; el número e importe de los contratos de cada subconjunto, tanto en valores absolutos como relativos.

Por lo que se refiere al análisis de riesgos, es habitual considerar dos grandes variables a efectos de identificar las áreas efectivamente relevantes para la auditoría: la probabilidad de que un evento o amenaza ocurra y el impacto o magnitud del daño que se generaría en caso de que efectivamente se verificase el evento dañoso.

Para poder detectar adecuadamente estas amenazas y valorar su potencial impacto, es imprescindible tener en cuenta cuáles son los objetivos perseguidos por la normativa de contratación pública.

Así, el principal objetivo de la LCSP es que no se distorsione la libre competencia en el mercado a consecuencia de la actuación del Sector Público. Para ello, se establecen una serie de principios y procedimientos que buscan garantizar que todos los operadores interesados en un contrato público puedan participar libremente y en condiciones de igualdad, asegurándose la no discriminación y la transparencia; evitando así actuaciones que puedan favorecer situaciones de poder en el mercado como consecuencia de beneficiar de un mayor volumen de negocio y/o margen a unos participantes en detrimento de otros. Por tanto, habrá que tener muy en cuenta todos aquellos aspectos que puedan suponer un fraude a la licitación, tanto en la fase de preparación de los contratos, como en la de selección de la oferta económicamente más ventajosa y en la de ejecución.

Adicionalmente, como norma que disciplina el gasto, la LCSP público persigue un uso eficiente y eficaz de los recursos, por lo que también habrá que extremar la diligencia en aquellas actuaciones que puedan suponer un fraude a los fondos públicos o un uso ineficiente de los mismos. Finalmente, la nueva Ley incluye entre sus objetivos que en toda contratación pública se incorporen, de manera transversal y preceptiva, criterios sociales y medioambientales, siempre que guarden relación con el objeto del contrato, en la convicción de que su inclusión proporciona una mejor relación calidad-precio, así como una mayor y mejor eficiencia en la utilización de los fondos públicos. Además, persigue facilitar la participación de las pequeñas y medianas empresas (PYMES) en la contratación pública.

Sobre la base del análisis de riesgos realizado se procederá a ultimar el programa de trabajo, que deberá adaptarse a cada entidad teniendo en cuenta las características y el nivel de actividad contractual desarrollada, así como la experiencia previa en la misma. No obstante, con carácter general, podemos definir las áreas de riesgo que exponemos en los siguientes epígrafes de nuestro trabajo y que conformarían un programa de trabajo estándar para la auditoría de la contratación pública, organizadas sistemáticamente en función de la materia a analizar. Quedan fuera del alcance del presente trabajo, el estudio de determinadas áreas específicas como son la racionalización técnica de la contratación, la ejecución directa de prestaciones por la Administración, otros contratos onerosos excluidos de la aplicación de la LCSP, la asociación para la innovación, los concursos de proyectos y la aplicación de la LCSE.

### 3. ANÁLISIS DE LA PREPARACIÓN DE LOS CONTRATOS

La fase de la preparación es la más importante de las etapas por las que discurre un proceso de contratación pública, ya que en ella se definen las necesidades a satisfacer y se establecen las normas que han de regir la licitación y la ejecución del contrato, así como las características que ha de reunir la prestación que se proyecta obtener. En este área del programa de trabajo analizaremos, principalmente, los pliegos de cláusulas administrativas particulares (PCAP) —o documentos que rijan las licitaciones— y, con una menor intensidad, los pliegos de prescripciones técnicas (PPT); pudiendo agrupar las pruebas a realizar en tres grandes subáreas: pruebas comunes a todos los procesos de licitación, pruebas específicas aplicables según el procedimiento de licitación empleado y pruebas específicas aplicables según el tipo de contrato.

#### 3.1. Pruebas comunes a todos los procesos de licitación

Las principales áreas de riesgo identificadas con carácter general para todos los procesos de licitación son aquellas relacionadas con la definición de los criterios de admisión de los interesados, donde habrá que analizar aspectos clave como la solvencia exigida; con los criterios para la determinación de la oferta económicamente más ventajosa, donde los aspectos objeto de estudio comprenderán el juicio crítico de los criterios de adjudicación y desempate establecidos, de las mejoras y variantes previstas, o de los parámetros para determinar la anormalidad de las ofertas; y, finalmente, aquellas otras relacionadas con la eficacia y la eficiencia en la gestión y empleo de fondos públicos, donde las comprobaciones se centrarán en la constatación de la existencia de una adecuada definición previa de las necesidades a satisfacer y una correcta descripción del objeto del contrato.

Adicionalmente, habrá que considerar como áreas de riesgo determinados aspectos relativos al propio procedimiento de contratación, diseñando pruebas específicas destinadas a comprobar tanto el cumplimiento de aspectos materiales del mismo, como la adecuada definición del presupuesto base de licitación, del valor estimado del contrato, la duración y posibilidad de prórroga, o el establecimiento, en su caso, del comité de expertos; como de aspectos formales, tales como la tramitación electrónica del procedimiento o la competencia para contratar. Completaremos nuestro análisis con el estudio de un conjunto heterogéneo de parámetros, para los cuales entendemos que existe un riesgo significativo, como pueden

ser el régimen de garantías establecido, la previsión de revisión de precios, las condiciones especiales de ejecución, la obligación de cumplimiento de la normativa laboral, así como el adecuado suministro de información acerca del personal a subrogar, entre otros, finalizando con un análisis sucinto del PPT.

**a) Competencia para contratar:** Para proceder al análisis de este extremo, será necesario estudiar, con carácter previo, el reparto de competencias vigente en la entidad a auditar, originarias y derivadas, para, posteriormente, comprobar que los expedientes de contratación se encuentran aprobados por persona competente. Asimismo, en el ámbito del sector público estatal, habrá de comprobarse que se ha recabado la autorización para contratar del Consejo de Ministros, en los casos previstos en el art. 324.1 de la LCSP, o del titular del Departamento Ministerial al que se encuentren adscritos los poderes adjudicadores no administración pública (PANAPS), en los casos del art. 324.5 de la Ley, en relación con la DT 2ª.

**b) Informe Jurídico:** En el ámbito de las Administraciones Públicas (AA.PP.), de conformidad con el art.122.7 de la LCSP, deberá comprobarse que la aprobación de los pliegos y de los modelos de pliegos ha sido previamente informada por el Servicio Jurídico correspondiente. Tratándose de EE.LL., este informe será evacuado por el Secretario, de conformidad con el apartado 8.º de la DA 3.ª de la Ley, que también deberá pronunciarse sobre los extremos adicionales previstos en aquella.

**c) Definición del objeto del contrato y división en lotes:** Deberá comprobarse la determinación del objeto del contrato, de conformidad con lo previsto en el art. 99 de la LCSP. En especial, se analizará que el objeto ha sido adecuadamente definido, principalmente en los contratos de servicios, de manera que pueda comprobarse el exacto cumplimiento de las obligaciones a cargo del contratista. Asimismo, habrá de comprobarse que el pliego cumple con la exigencia de división en lotes, contenida en el apartado 3.º del citado artículo. En el caso de que no se haya procedido a realizar tal división, deberá analizarse la existencia y suficiencia de la justificación, así como la compatibilidad de la misma con las previsiones de los párrafos segundo y tercero de dicho artículo.

**d) Definición previa de las necesidades a satisfacer:** Deberá analizarse cuidadosamente la existencia y suficiencia del informe de necesidad del gasto al que hace referencia el art. 28.1 de la LCSP que, además, debe ser previo a la preparación de la licitación.

**e) Duración del contrato y de sus prórrogas:** La duración de los contratos se encuentra regulada en el art. 29 de la LCSP, que entre otros extremos recoge el principio de sometimiento periódico a concurrencia de las necesidades públicas a satisfacer de forma externa. Esto ha dado lugar a que la Ley establezca unos plazos máximos de duración para cada tipo de contrato. Así pues, según el tipo contractual ante el que nos encontremos, deberá comprobarse la regularidad del plazo de ejecución establecido y de sus posibles prórrogas; sin que pueda preverse que esta última se produzca, en ningún caso, por el consentimiento tácito de las partes.

**f) Presupuesto base de licitación (PBL):** El PBL puede definirse como el límite máximo de gasto que, en virtud del contrato, puede comprometer el órgano de contratación, incluido el IVA u otros impuestos indirectos. Un adecuado cálculo del PBL permitirá licitar el contrato a un precio suficiente que posibilite al contratista ejecutar correctamente las prestaciones concertadas y obtener un margen de beneficio razonable, lo que influirá directamente en la calidad de las prestaciones recibidas y en la reducción de la litigiosidad. Igualmente desincentiva los incumplimientos de la normativa laboral y medioambiental, sirviendo, asimismo, de parámetro de contraste a efectos de calcular la temeridad de las ofertas.

Por ello, a la hora de realizar esta prueba de auditoría, deberá analizarse que se ha calculado y detallado adecuadamente el PBL, de conformidad con el art.100 de la LCSP, en especial por lo que se refiere a los costes indirectos, los directos y los eventuales, expresando en partida independiente el coste salarial en aquellas prestaciones intensivas en mano de obra. En este sentido, también resulta aplicable el art. 131 del RD 1098/2001 para los contratos de obras y, como referencia interpretativa, para contratos distintos al de obras en ausencia de una regulación legal expresa<sup>1</sup>. Además, tratándose de AA.PP., habrá de verificarse que se acredita la existencia de crédito adecuado y suficiente, mediante el correspondiente certificado de existencia de crédito, o documento equivalente en el caso de entidades sujetas a presupuesto de gastos estimativo.

**g) Valor estimado del contrato (VEC):** El VEC se encuentra regulado en el art. 101 de la Ley, siendo la idea subyacente que preside su cálculo la de *«potencial de negocio que se puede derivar de un contrato»*. Esta definición general ha de completarse mediante la

---

<sup>1</sup> Informe 8/18, de 10 de octubre, de la Junta de Contratación Pública del Estado (JCCPE).

aplicación de un conjunto de reglas especiales, predicables respecto de determinados supuestos, con objeto de evitar que se eluda la correcta aplicación de los procedimientos de contratación. La importancia del VEC es capital, ya que este es el parámetro de referencia que se utilizará a efectos de determinar el carácter sujeto a regulación armonizada (SARA), o no, de los contratos, así como para establecer el límite cuantitativo del procedimiento abierto simplificado, del simplificado sumario y de los contratos menores; es decir, condicionará la publicidad a desplegar y el nivel mínimo de concurrencia a promover. Por ello, habrá de comprobarse que su cálculo se ajusta a la regla general y a las reglas especiales establecidas en el citado art.101 de la Ley.

**h) Solvencia financiera y técnica:** Si bien un adecuado establecimiento de los criterios de solvencia es fundamental para asegurar la buena ejecución de la prestación, dichos criterios también pueden ejercer un efecto restrictivo sobre la concurrencia. Por ello, a la hora de realizar la auditoría, se evaluará la regularidad de la solvencia exigida, técnica y financiera, así como la eventual exigencia de adscripción de medios, la correcta definición de la misma y la validez de los medios seleccionados para acreditarla, enjuiciando su proporcionalidad. En este sentido, hay que destacar que será necesario definir en el PCAP tanto el medio a través del cual se acreditará como el nivel concreto de solvencia a alcanzar en el medio seleccionado. Finalmente, se comprobará la eventual exigencia de clasificación, en los casos en los que sea preceptiva, junto con los medios alternativos previstos para que los licitadores comunitarios no españoles acrediten su solvencia, siendo cuestionable en estos supuestos su definición tácita por aplicación de los criterios supletorios contenidos en el art. 92 de la LCSP.

**i) Criterios de adjudicación:** Los criterios de adjudicación constituyen una de las cláusulas más importantes de la licitación, ya que servirán de base para seleccionar la oferta económicamente más ventajosa, y su regulación se contiene en los arts. 145-147 de la LCSP. Desde el punto de vista de la auditoría, el trabajo de campo consistirá en analizar la regularidad de estos criterios, en especial la satisfacción de los requisitos del art. 145.5 de la LCSP, comprobando su adecuada definición y su vinculación directa con el objeto del contrato, en los términos del art. 145.6 de la Ley. También se comprobará que se ha establecido su peso y/o valor absoluto y, en su caso, la fórmula a través de la cual se asignarán las puntuaciones, analizando su regularidad y la constancia y suficiencia de la justificación para la elección de la misma.

Igualmente habrá que comprobar el cumplimiento de la limitación impuesta por el art. 145.4 de la Ley, relativa a los contratos de servicios del Anexo IV y a los contratos que tengan por objeto prestaciones de carácter intelectual, donde los criterios relacionados con la calidad deberán representar, al menos, el 51% de la puntuación asignable en la valoración de las ofertas. Asimismo, se verificará que se han incluido varios criterios en los casos del art. 145.3 de la Ley, tanto económicos como cualitativos, constatando, en los restantes supuestos, la existencia y suficiencia de la justificación cuando solo se haya usado un criterio, que en todo caso deberá ser de tipo económico (art. 146.1), así como cuando se hayan usado varios criterios pero todos ellos sean de naturaleza económica (art.145.1). Además, en el caso de que el procedimiento de adjudicación se articule en varias fases, se comprobará que se indica en cuáles de ellas se irán aplicando los distintos criterios, debiendo establecerse un umbral mínimo del 50% de la puntuación **en el conjunto** de los criterios **cualitativos** para continuar en el proceso selectivo, de conformidad con el art.146.3 de la Ley. Finalmente, se comprobará que no se hayan incluido criterios de solvencia o irregulares como criterios de adjudicación.

**j) Mejoras y variantes:** En aquellos casos en los que se hayan incluido en el PCAP determinadas mejoras como criterio de adjudicación, deberá comprobarse que estén suficientemente definidas, en los términos del art.145.7 de la LCSP, que se establezca claramente qué extremos concretos son susceptibles de ser mejorados y que dichas mejoras pueden ser valoradas directamente por referencia a los pliegos, sin necesidad de realizar interpretaciones y desarrollos ulteriores. Además, en los casos en que proceda constituir un comité de expertos para la evaluación de los criterios subjetivos (art.146.2.a) y uno de esos criterios subjetivos sean las mejoras, el peso de estas no podrá ser superior al 2,5% de la puntuación total asignable en la valoración de las ofertas.

Por lo que se refiere al establecimiento de la posibilidad de presentar variantes, deberá comprobarse que la previsión del pliego cumple todos los requisitos exigidos por el art.142 de la LCSP.

**k) Criterios de desempate:** En caso de que se haya hecho uso de la previsión contenida en el art. 147.1 de la LCSP, consignando en los pliegos los criterios a emplear en caso de empate en la valoración de las ofertas, deberá comprobarse que dichos criterios de desempate están vinculados al objeto del contrato y se refieren a alguno de los supuestos consignados en el citado artículo.

**l) Anormalidad de ofertas:** Deberá comprobarse que se han establecido los criterios para apreciar el carácter anormal o desproporcionado de las ofertas, de conformidad con el art. 149 de la LCSP; lo que resultará preceptivo siempre que se apliquen varios criterios de adjudicación. Además los parámetros para apreciar el carácter anormal o desproporcionado de las ofertas deberán referirse a esta en su conjunto.

**m) Comité de expertos:** Deberá verificarse que en los pliegos se prevé la constitución del comité de expertos en el supuesto recogido en el art.146.2.a) de la LCSP; lo que no solo ocurrirá cuando el peso de los criterios subjetivos supere, en abstracto, el 50% de la puntuación asignable en la valoración de las ofertas, sino que también se verificará, entre otros casos, cuando se establezca un umbral mínimo a alcanzar en alguno de los criterios no automáticos, pues entonces su peso material alcanzará el 100% de la valoración, al no permitir al participante continuar en la licitación<sup>2</sup>.

**n) Régimen de garantías:** Deberá evaluarse la regularidad del régimen de garantías establecido en los pliegos, tanto provisionales como definitivas y, en su caso, complementarias, así como la adecuación de su importe, de conformidad con las previsiones de los arts. 106 y 107 o, en su caso, 114 de la LCSP.

**ñ) Revisión de precios:** En aquellos supuestos en los que los pliegos hayan previsto la posibilidad de revisar el precio del contrato, deberá comprobarse que dicha revisión se ajusta a los supuestos y requisitos contenidos en el art. 103 de la Ley.

**o) Condiciones especiales de ejecución:** Deberá comprobarse que en el PCAP se ha incluido, al menos, una condición especial de ejecución relativa a consideraciones económicas, relacionadas con la innovación, de tipo medioambiental o de tipo social, de conformidad con las previsiones del art.202 de la LCSP, así como la forma en que debe acreditarse el cumplimiento de dicha condición especial ante el órgano de contratación y las eventuales consecuencias en caso de incumplimiento. Este último extremo deberá comprobarse, también, respecto de las demás condiciones especiales de ejecución. Además, deberá verificarse, para todas las condiciones especiales de ejecución, que están vinculadas al objeto del contrato, en los términos del art. 145 de la Ley, que no son discriminatorias y que son compatibles con el derecho comunitario.

---

<sup>2</sup> Ver Informe n.º 955 del Tribunal de Cuentas.

**p) Condiciones laborales:** Deberá comprobarse que el PCAP recoge, de forma expresa, la obligación del adjudicatario de cumplir con las condiciones salariales de los trabajadores conforme al convenio colectivo sectorial que resulte de aplicación.

**q) Modificados previstos:** Deberá analizarse si la redacción de la cláusula satisface los requisitos exigidos por el art. 204 de la LCSP.

**r) Subcontratación:** Deberá constatarse que solo se ha limitado la posibilidad de subcontratación en los casos tasados previstos en el art.215 de la LCSP.

**s) Tramitación de urgencia:** En el caso de que se haya declarado la tramitación urgente, habrá que comprobar que se cumplen los requisitos establecidos en el art. 119 de la LCSP, en especial que la circunstancia que genera la urgencia no es imputable a la actuación —o falta de actuación— del órgano de contratación, y que se encuentra adecuadamente documentada y suficientemente justificada.

**t) Responsable del contrato:** Deberá comprobarse que se ha establecido en los pliegos la figura del responsable del contrato que, de acuerdo con la previsión del art.62 de la LCSP, tiene carácter obligatorio.

**u) Limitación de los gastos de publicidad:** Deberá comprobarse que se ha establecido en los pliegos el límite máximo de los gastos de publicidad que podrán ser objeto de repercusión al adjudicatario.

**v) Información relativa al personal a subrogar:** Cuando una norma legal, un convenio colectivo o un acuerdo de negociación colectiva de eficacia general, imponga al adjudicatario la obligación de subrogarse como empleador en determinadas relaciones laborales, deberá analizarse si los pliegos incluyen información suficiente y completa sobre el personal a subrogar y su coste para el empresario, con objeto de que todos los licitadores tengan un conocimiento exacto del mismo al tiempo de formular sus ofertas.

**w) Tramitación electrónica:** Deberá comprobarse que en el pliego se ha previsto que tanto la tramitación de la licitación como la presentación de ofertas, las comunicaciones y las notificaciones que se realicen sean por medios exclusivamente electrónicos, salvo en los supuestos excepcionales contemplados en la DA 15ª de la LCSP.

**x) Racionalización técnica:** En el ámbito del Sector Público Estatal, deberá comprobarse que el objeto del contrato no haya sido declarado de contratación centralizada o, en caso contrario, que exista la preceptiva autorización de la Dirección General de Racionalización y Centralización de la Contratación (DGRCC) para su adquisición independiente, de conformidad con las previsiones de los arts. 229 y 230 de la LCSP, desarrollados en la Orden EHA/1049/2008. En el ámbito de las CC.AA. y EE.LL. habrá que estar a lo dispuesto en la normativa que les resulte de aplicación.

**y) Informe fiscal:** En aquellos casos en los que el órgano de contratación se encuentre sujeto al control previo de la Intervención, deberá comprobarse que los expedientes se encuentran fiscalizados favorablemente antes de que se haya procedido a la aprobación de los mismos.

**z) Pliego de prescripciones técnicas (PPT):** El PPT es el documento destinado a consignar las concretas características y especificaciones técnicas que ha reunir la prestación que se proyecta contratar, así como sus calidades, sus condiciones sociales y sus condiciones ambientales. En el marco de nuestra auditoría, el objetivo será analizar que no se han incluido en este documento cláusulas, que por su naturaleza administrativa, deberían figurar en el PCAP. Asimismo, deberá verificarse que el PPT no contiene condiciones o parámetros relativos a la ejecución de la prestación que sean discriminatorios o restrictivos de la concurrencia. En concreto, deberá analizarse que se cumplen las reglas para el establecimiento de prescripciones técnicas establecidas en los arts. 126 y siguientes de la LCSP, solicitando, en su caso, los asesoramientos técnicos necesarios. Finalmente, deberá comprobarse que se han adoptado las cautelas y salvaguardas previstas en el art. 115 de la Ley, a la hora de redactar dichas prescripciones técnicas, en aquellos casos en los que se hayan realizado consultas preliminares al mercado.

### **3.2. Pruebas específicas aplicables según el procedimiento de licitación empleado**

Junto con las pruebas generales, detalladas anteriormente, es preciso diseñar un conjunto adicional de pruebas específicas, destinadas a comprobar el cumplimiento de la norma en aquellas áreas de riesgo propias de cada procedimiento de licitación que, con carácter general, implicará comprobar, por un lado, que se ha motivado adecuadamente la elección del mismo, de conformidad con el

art. 116.4 de la LCSP y, por el otro, que se cumplen los específicos requisitos exigidos para su utilización<sup>3</sup>.

**a) Procedimiento abierto simplificado:** En estos procedimientos, deberá comprobarse que el VEC no supere los umbrales recogidos en el art. 159.1.a) de la LCSP y que sólo se utilicen criterios de adjudicación automáticos, o que si se usan criterios evaluables mediante juicios de valor, se respeten los límites del art. 159.1.b) de la Ley. Adicionalmente, deberá comprobarse que se exige que todos los licitadores participantes estén inscritos en el Registro Oficial de Licitadores y Empresas Clasificadas del Sector Público (RO-LECS) o, en su caso, en el Registro Oficial de la correspondiente Comunidad Autónoma, salvo que se justifique suficientemente que tal exigencia daría lugar a una limitación de la concurrencia<sup>4</sup>.

**b) Procedimiento abierto simplificado sumario:** Deberá comprobarse que el VEC no supere los umbrales recogidos en el art. 159.6 de la LCSP, que en los pliegos no se exija solvencia económica ni técnica, ni adscripción de medios, y que solo se establezcan criterios de adjudicación de carácter automático. Igualmente, deberá comprobarse que se exige que todos los licitadores participantes estén inscritos en el Registro Oficial correspondiente.

**c) Procedimiento restringido:** Deberá comprobarse que los criterios de selección establecidos para reducir el número de candidatos son objetivos y no discriminatorios y que se fija el número mínimo de participantes a los que se invitará a presentar ofertas, que no podrá ser inferior a 5. La utilización de este procedimiento será obligatoria en los contratos de concesión de servicios especiales del Anexo IV de la Ley.

**d) Procedimientos con negociación:** En estos procedimientos habrá que constatar que concurre alguno de los supuestos previstos en los art. 167 y 168 de la LCSP, que solo podrán licitarse sin publicidad en los casos recogidos en este último artículo. Además, deberá comprobarse que en los pliegos se ha establecido una fase de negociación obligatoria, previa a la evaluación de las ofertas. En los casos en los que se limite el número máximo de participantes a invitar, su número no podrá ser inferior a 3 y habrá de comprobarse —a excepción de los procedimientos negociados sin publici-

---

<sup>3</sup> Ver Recomendación de la JCCPE de 28 de febrero de 2018 e Informe AG Entes Públicos 2/18.

<sup>4</sup> Ver Recomendación JCCPE de 24 de septiembre de 2018.

dad— que se prevé la existencia de esta fase adicional previa y que los criterios de selección establecidos para reducir el número de candidatos son objetivos y no discriminatorios.

**e) Procedimiento de diálogo competitivo:** Deberá comprobarse que concurre alguno de los supuestos habilitantes recogidos en el art. 167 de la LCSP y que en los pliegos se establece, claramente, la existencia de una fase de selección de participantes capacitados, una de diálogo y otra de presentación y evaluación de ofertas. Deberá comprobarse que los criterios de selección establecidos para reducir el número de candidatos son objetivos y no discriminatorios. Además, en el caso de que se decida limitar el número máximo de participantes capacitados a invitar a dialogar, su número no podrá ser inferior a 3.

### 3.3. Pruebas específicas aplicables según el tipo de contrato

Finalmente, el área del programa de trabajo relativa a la preparación de los contratos ha de completarse con un conjunto de pruebas específicas enfocadas a cada tipo contractual, en atención a los riesgos específicos que pueden verificarse en cada uno de ellos.

**a) Contrato de Obras:** En este tipo de contratos, en lugar de la existencia del PPT, deberá comprobarse que existe un proyecto de obra, el cual debe haberse sometido al preceptivo informe de supervisión, salvo en aquellos supuestos previstos en el art. 235 de la Ley. Asimismo, habrá que comprobar que se ha definido adecuadamente el tipo de obra de que se trate, de acuerdo con la clasificación del art. 232 de la LCSP y que el objeto del expediente de contratación se refiere a una obra completa, tal y como se define en el art. 13.3 de la Ley. También se verificará que se ha incluido en el PCAP una cláusula que determine claramente que el contratista asume la obligación del pago de los gastos relativos a la tasa de la licencia municipal de obras y del impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras y otros tributos que puedan sustituirlos, cuando sean exigibles de conformidad con la normativa vigente. Finalmente, se comprobará que existe el acta de replanteo previo del proyecto y que se ha formalizado adecuadamente, de conformidad con el art. 236 de la LCSP. Además, en los casos en los que nos encontremos ante una contratación conjunta de proyecto de ejecución y obras, habrá de verificarse la acreditación del cumplimiento de los extremos requeridos por el art.234 de la LCSP para realizar estas contrataciones excepcionales.

**b) Contrato de concesión de obras:** Dadas las similitudes existentes entre este tipo de contrato y el de obras, deberán analizarse las mismas cuestiones previstas en el apartado anterior para ese tipo contractual. Pero además, dadas las singularidades típicas de un contrato de concesión, deberán verificarse los siguientes extremos:

— Que se ha realizado el estudio de viabilidad previa, exigido por el art. 247 de la Ley, y que este responde, indubitadamente, a las cuestiones previstas en el citado artículo.

— Que, en su caso, existe anteproyecto de las obras y que este se ha realizado y tramitado con sujeción a las previsiones del art. 248 de la LCSP.

— Que existe una auténtica transferencia del riesgo operacional en la explotación de dichas obras, abarcando el riesgo de demanda o el de suministro, o ambos, en los términos del art. 14 de la LCSP.

**c) Contrato de concesión de servicios:** Dadas las especificidades típicas de un contrato de concesión de servicios, deberán verificarse los siguientes extremos:

— Que se ha establecido previamente el régimen jurídico del servicio objeto de concesión, en los términos del art. 284.2 de la LCSP.

— Que se ha realizado el estudio de viabilidad previa, exigido por el art. 285.2 de la Ley, que este es favorable y que responde, indubitadamente, a las cuestiones previstas en el citado artículo. En el caso de que para la viabilidad de la concesión del servicio se contemplen ayudas para la construcción o explotación de la misma, deberá comprobarse que el informe de viabilidad se pronuncia de forma expresa sobre la existencia de una posible ayuda de Estado y la compatibilidad de la misma con el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE).

— Que existe una auténtica transferencia del riesgo operacional en la explotación del servicio concesionado, abarcando el riesgo de demanda o el de suministro, o ambos, en los términos del art. 14 de la LCSP.

Adicionalmente, si el contrato de concesión del servicio comprende también la ejecución de unas determinadas obras, deberán comprobarse los extremos específicos previstos para los contratos

de obras y concesiones de obras; si bien, como especialidad, existirá tanto un PPT como un proyecto de obras.

**d) Contratos de servicios:** En este tipo de contratos, como aspectos específicos, deberá comprobarse que existe el informe de insuficiencia de medios a que se refiere el art. 116.4 de la LCSP. Asimismo, deberá verificarse que se respeta el contenido y los límites establecidos para este tipo de contratos en el art. 308 de la Ley.

**e) Contratos de suministro:** En el caso especial de que nos encontremos ante un contrato de suministro de los denominados contratos de fabricación, deberán comprobarse los extremos previstos para los contratos de obras que le resulten de aplicación, de conformidad con las previsiones del art. 299 de la LCSP.

**f) Contratos Mixtos:** La complejidad de esta clase de contratos deriva de la fusión, en un único pliego, de prestaciones propias de varios tipos contractuales, o de contratos típicos y atípicos. Por ello, habrá que comprobar el cumplimiento de las reglas especiales que, para la tramitación de los mismos, recoge el art. 18 de la LCSP. Adicionalmente, deberán comprobarse los extremos específicos, comentados anteriormente, relativos al tipo o tipos de contratos que hayan resultado fusionados.

#### 4. ANÁLISIS DE LA REGULARIDAD EN LA LICITACIÓN Y ADJUDICACIÓN DE LOS CONTRATOS

La segunda etapa principal de todo procedimiento de contratación pública y, por tanto, la siguiente área en el programa de trabajo de nuestra auditoría, es la fase de licitación y adjudicación de los contratos. Esta fase, comienza con la publicación en el perfil del contratante y en el Boletín Oficial correspondiente, en su caso, del anuncio de licitación y finaliza una vez ha sido formalizado el contrato.

Para realizar nuestro trabajo de auditoría será necesario obtener una nueva muestra, a partir del universo de procedimientos de contratación que hayan alcanzado esta fase durante el ejercicio y que, por tanto, puede referirse tanto a contratos iniciados en el ejercicio corriente como a contratos iniciados en ejercicios anteriores. La principal fuente de información a analizar en este área serán las actas e informes elaborados por la mesa y/o los servicios técnicos del órgano de contratación, así como, en su caso, los informes del comité de expertos. Reviste también un interés especial las

eventuales reclamaciones que hayan podido formular los interesados, junto con las eventuales respuestas ofrecidas por el órgano o entidad auditada.

#### **4.1. Pruebas comunes a todos los procesos de licitación**

En la fase de licitación, las principales áreas de riesgo que nos encontramos son las relativas a la adecuada aplicación de los pliegos en la determinación de los participantes admitidos y excluidos y en la selección de la oferta económicamente más ventajosa, así como la relativa a la existencia, adecuación y suficiencia de la motivación incluida en las actas, informes y documentos similares, suscritos por la mesa y/o el personal de los servicios técnicos del órgano de contratación para la adopción de sus decisiones y valoraciones.

También será objeto de análisis la tramitación del procedimiento, diseñando pruebas adicionales tanto para el estudio de aspectos materiales, como el cumplimiento de los plazos o la composición de los órganos colegiados de asistencia y valoración, como para el estudio de otros aspectos de tipo formal, tales como el uso de medios electrónicos o la formalización del contrato. Finalmente, habrá que diseñar pruebas específicas para auditar un conjunto heterogéneo de áreas de riesgo, entre las que se encuentran la correcta aplicación de los criterios de desempate, de los parámetros para la determinación de las ofertas anormales y de las fórmulas, o el análisis del contenido de las resoluciones emitidas ante los recursos y reclamaciones recibidas.

**a) Tramitación electrónica:** Deberá comprobarse que, efectivamente, la presentación de ofertas, la tramitación de la licitación y todas las comunicaciones y notificaciones se han realizado por medios exclusivamente electrónicos.

**b) Plazos de tramitación:** Deberá constatarse el escrupuloso respeto a los plazos de presentación de proposiciones, así como la observancia de los plazos establecidos en la normativa de contratación pública para su apertura, clasificación de ofertas, adjudicación y formalización.

**c) Miembros de los órganos colegiados:** Habrá de comprobarse la regularidad en la composición de la mesa de contratación y de los que participen o asesoren en las valoraciones, así como de los miembros del comité de expertos, de conformidad con las previsiones de los arts. 146.2.a), 326 y 327 o, en su caso, DA 2ª de la LCSP.

**d) Exclusión de licitadores:** En su caso, deberá comprobarse que las actas contienen una motivación adecuada y suficiente de la exclusión de cualquier licitador o de la no admisión de una oferta.

**e) Valoración de los criterios subjetivos:** Deberá comprobarse en las actas y/o informes de valoración, la existencia, adecuación y suficiencia de la motivación relativa a la evaluación de los criterios subjetivos, justificándose el por qué unas proposiciones reciben una mayor puntuación que otras, para cada uno de los criterios evaluados. Además, habrá de comprobarse, mediante el examen de dichas actas e informes, que no se ha producido una subdivisión en subcriterios más específicos y no previstos expresamente en los pliegos. Finalmente, se verificará que no han dejado de evaluarse aspectos contenidos en las ofertas por no encajar en la representación mental que se ha formado el órgano de valoración del criterio de adjudicación subjetivo, pero que materialmente cumplían con la dicción que, para dicho criterio, figuraba en los pliegos.

**f) Aplicación de fórmulas:** Deberá comprobarse que en la evaluación de los criterios objetivos se han aplicado correctamente las fórmulas previstas en el PCAP, en los mismos términos en los que figuraban en aquellos.

**g) Criterios de desempate:** En caso de empate, deberá comprobarse la correcta aplicación y prelación de los criterios de desempate previstos en los pliegos y, en su defecto, la aplicación de los criterios supletorios previstos en el art. 147.2 de la LCSP.

**h) Ofertas anormales:** Deberá comprobarse que consta en las actas que se han aplicado los parámetros para apreciar la anormalidad de las ofertas previstos en los pliegos o los que, en su caso, resulten de aplicación supletoria, así como el resultado de dicha valoración. En el caso de que alguna oferta estuviere incurso en presunción de anormalidad, deberá analizarse que consta la solicitud de justificación al licitador, así como la adecuación y suficiencia de la motivación para su aceptación o rechazo, de conformidad con las previsiones del art. 149 de la LCSP.

**i) Adjudicación:** Habrá de comprobarse que el órgano de contratación adjudica el contrato al participante mejor valorado, de conformidad con la clasificación de las ofertas remitida por la mesa o por los servicios técnicos de aquel, o que, en caso contrario, está adecuada y suficientemente motivada la excepción. Asi-

mismo, deberá comprobarse la suficiencia de la documentación justificativa de la aptitud del adjudicatario para contratar y su congruencia con la declaración responsable inicialmente formulada, así como la correcta y regular constitución de las garantías y su inscripción, en su caso, ante la Caja de Depósitos correspondiente, de conformidad con la previsión de los arts. 106 y 108 de la Ley. Finalmente, deberá constatarse la existencia de la comunicación de la adjudicación a los licitadores no seleccionados, que deberá contener una motivación adecuada y suficiente de la misma, con objeto de que se facilite toda la información necesaria para que aquellos puedan interponer un eventual recurso, en caso de disconformidad.

**j) Formalización:** Deberá comprobarse la existencia del documento de formalización del contrato y que este contiene las menciones mínimas exigidas por el art. 35 de la Ley. Asimismo, se comprobará que no contiene cláusulas que desvirtúen el contenido de los pliegos y/o de la oferta, en especial en lo que se refiere plazos y duración, posibilidad de prórroga, modificación, revisión de precios y mejoras ofertadas. También deberá confirmarse que la formalización se ha realizado con sujeción a los plazos fijados por la LCSP, así como que esta es previa al inicio de la ejecución, de conformidad con las previsiones del art. 153 de la Ley. Finalmente, en aquellos casos en los que la adjudicación del contrato sea susceptible de recurso especial, deberá comprobarse que el órgano de contratación ha respetado el plazo de interposición del mismo antes de proceder a la formalización del contrato y que, en su caso, ha acatado los efectos suspensivos derivados de su interposición o del acuerdo adoptado por el órgano instructor.

**k) Recursos y reclamaciones:** En los casos en que conste la existencia de recursos o reclamaciones, deberán enjuiciarse, en el ámbito de la auditoría, las cuestiones planteadas por los interesados, con objeto de detectar riesgos adicionales, así como la eventual respuesta o resolución de aquellos y la existencia, adecuación y suficiencia de la motivación exteriorizada para su aceptación o rechazo, cuando estos sean resueltos por el órgano de contratación.

**l) Informe fiscal:** En aquellos supuestos en los que el órgano de contratación se encuentre sujeto al control previo de la Intervención, deberá comprobarse que los expedientes de contratación se encuentran fiscalizados favorablemente, tanto antes de la resolución de adjudicación como de la formalización.

## 4.2. Pruebas específicas aplicables según el procedimiento de licitación empleado

Finalmente, las comprobaciones generales deberán completarse con comprobaciones específicas, en función del procedimiento de licitación empleado, dirigidas a comprobar, para cada uno de ellos, que se han observado los trámites esenciales y los plazos fijados en la LCSP.

**a) Procedimientos con negociación:** Se comprobará que ha existido una fase de negociación y que hay constancia documental de las negociaciones mantenidas y de sus resultados. Además, se verificará que se ha respetado el número mínimo de empresas a invitar y, en su caso, el máximo, que el plazo concedido para la presentación de ofertas es adecuado y suficiente y que no hay distorsiones en las fechas de envío de la invitación a unos y otros licitadores. En aquellos casos en los que exista un único licitador, se analizará también la existencia, adecuación y suficiencia de las razones justificativas de esta circunstancia.

**b) Procedimiento restringido:** Se comprobará que ha existido una fase previa de clasificación de los participantes en función de su solvencia y una fase posterior de presentación y valoración de ofertas. Además, se verificará que se ha respetado el número mínimo de empresas a invitar y, en su caso, el máximo, que el plazo concedido para la presentación de ofertas es adecuado y suficiente y que no hay distorsiones en las fechas de envío de la invitación a unos y otros licitadores.

**c) Procedimiento abierto simplificado ordinario y sumario:** Deberá comprobarse que todos los participantes admitidos a la licitación se encontraban inscritos en el ROLECSP o Registro Oficial equivalente y, en especial, el adjudicatario; salvo previsión en contrario en los pliegos.

**d) Procedimiento de diálogo competitivo:** En estos procedimientos habrá que comprobar que ha existido una fase previa de selección de participantes, una posterior de diálogo y una fase final de presentación y valoración de ofertas así como, en su caso, que se ha respetado el número mínimo y, en su caso, máximo de participantes a invitar al diálogo. Además, en aquellos casos en los que se hayan abonado primas a los participantes, se comprobará que tal posibilidad estaba prevista en el pliego y que su cuantía no excede de los límites consignados en aquel.

Asimismo, habrá que comprobar la existencia, adecuación y suficiencia de la motivación para la selección de los participantes que han presentado las mejores soluciones y que serán invitados a la fase de presentación de ofertas. Finalmente, en caso de que se haga uso de la previsión contenida en el art. 176.3 de la LCSP, se comprobará que no se hayan modificado los elementos sustanciales de la oferta o de la licitación pública, en particular las necesidades y los requisitos establecidos en el anuncio de licitación o en el documento descriptivo, y que no conlleve un riesgo de falseamiento de la competencia ni tenga un efecto discriminatorio.

## 5. LA EJECUCIÓN DE LOS CONTRATOS PÚBLICOS

La última de las fases principales por las que discurre un procedimiento de contratación pública es la fase de ejecución del contrato. Realizar un adecuado análisis de este área es crucial en cualquier auditoría de contratación pública, pues de nada serviría controlar que no se produzca un fraude a la licitación a la hora de preparar y licitar el contrato y, por ende, a la libre competencia, si posteriormente no se controla que el contrato adjudicado no sea modificado y/o cedido sin limitación alguna. Es por ello que la LCSP establece unas férreas reglas que disciplinan la ejecución de los contratos públicos de naturaleza administrativa y que, como novedad, se extienden a un buen número de aspectos relativos a los efectos, cumplimiento y extinción de los contratos públicos de naturaleza privada.

A efectos de nuestro análisis, en esta área del programa de trabajo tomaremos una muestra de aquellos ítems del universo que reflejen la existencia de ejecución presupuestaria en el ejercicio, bien porque se han tramitado certificaciones de obra, bien pagos a cuenta o bien liquidaciones, ya sean estas totales o parciales; es decir, con carácter general, aquellos que reflejen gasto o inversión en la contabilidad de la empresa. Dicha muestra deberá ser suficientemente representativa de las dos subpoblaciones a analizar: la de los contratos administrativos y la de los contratos privados.

Adicionalmente, en función de la frecuencia de aparición en la población de determinadas incidencias de ejecución, deberá valorarse si analizar aquellas mediante muestras independientes o mediante la muestra general anterior. Tal puede ser el caso de los modificados, las prórrogas, la cesión, la suspensión, etc.; que pueden presentar una frecuencia relativamente baja, dado su carácter incidental, sin que por ello dejen de constituir áreas de alto riesgo. En

otros casos, será siempre necesario obtener una muestra adicional, dada la naturaleza de los riesgos a verificar, como sucede en aquellos contratos que, habiendo finalizado su ejecución material, todavía siguen produciendo efectos, por encontrarse aún en período de liquidación y/o garantía. En cualquier caso, el alcance de estas muestras adicionales quedará exclusivamente limitado al concreto aspecto a auditar que justifica su extracción.

### 5.1. Contratos administrativos

**a) Modificación del contrato:** Tratándose de modificados previstos, habrá de comprobarse que éstos se ajustan, de forma estricta, a las concretas previsiones del PCAP. En el caso de los denominados modificados no previstos, habrá de comprobarse que se ajustan, también estrictamente, a los requisitos y límites del art. 205 de la LCSP. Además, en todos los casos, habrá que comprobar que aquellos han sido previamente aprobados por el órgano de contratación e informados favorablemente por los Servicios Jurídicos. También deberá verificarse que se ha exigido el reajuste de la garantía definitiva, de conformidad con el art. 109 de la Ley.

**b) Prórrogas:** Las prórrogas constituyen un supuesto especial de modificación del contrato que la normativa regula de forma separada. A estos efectos, entendemos por prórroga el incremento en la duración de la ejecución de un contrato, que va acompañada de un incremento en la prestación a realizar por el adjudicatario durante ese período de tiempo adicional y que, por tanto, lleva aparejada el correspondiente incremento presupuestario. Al analizar la regularidad en la aprobación de las prórrogas, es necesario comprobar que la posibilidad de realizar las mismas esté prevista de forma expresa en el PCAP y que su ejecución se adecúe a los límites temporales del art. 29 de la Ley. Finalmente, en caso de que nos encontremos ante la prórroga excepcional por expiración del plazo de ejecución del contrato, prevista en el art. 29.4 *in fine* de la LCSP, deberá comprobarse que se cumplen los requisitos del citado artículo y, en especial, que la necesidad de la misma sea el resultado de acontecimientos imprevisibles para el órgano de contratación.

**c) Ampliaciones del plazo de ejecución:** En el caso de que se hayan autorizado prórrogas del plazo de ejecución, deberá comprobarse que estén debidamente justificadas, que se haya exigido el cumplimiento del plazo de ejecución establecido u ofertado, especialmente cuando fue un criterio de adjudicación, y que se hayan impuesto las correspondientes penalidades en caso de incumpli-

miento. Complementariamente, deberá verificarse que no se han producido incrementos del plazo que no cuenten con la debida autorización.

**d) Condiciones especiales de ejecución:** Habrá de comprobarse que se exige el cumplimiento de las condiciones especiales previstas en el PCAP y que se imponen las correspondientes penalidades o se resuelve el contrato en caso de contravención o incumplimiento.

**e) Cesión:** La cesión del contrato o modificación subjetiva, es otro de los supuestos especiales de modificación del contrato que la Ley regulada de forma independiente. En estos casos, deberá comprobarse que la posibilidad de cesión se encontraba prevista en los pliegos de forma expresa y que en su tramitación se observan las previsiones del PCAP y los requisitos del art. 214 de la LCSP.

**f) Subcontratación:** En aquellos casos en los que conste en el expediente que el contratista principal ha celebrado subcontratos, deberá comprobarse que el órgano de contratación ha exigido la previa comunicación al adjudicatario y que se han respetado las previsiones del PCAP, con los límites del art. 215 de la LCSP. Asimismo, habrá de comprobarse que los subcontratistas han acreditado al órgano de contratación, a través del adjudicatario, el cumplimiento de las condiciones especiales de ejecución, respondiendo este último por aquellos en caso de contravención o incumplimiento.

**g) Realidad de la inversión y recepción de la prestación:** En aquellos contratos en los que las prestaciones concertadas sean de carácter material y no fungible, deberá comprobarse la realidad de la inversión, en general, y de la ejecución o cumplimiento de las mejoras y variantes contenidas en la oferta, en particular, mediante la realización de las visitas in situ necesarias, asistidos, en su caso, por los técnicos pertinentes. Asimismo, deberá comprobarse, para todo tipo de contratos, que se expiden documentos de conformidad con las prestaciones realizadas y, en su caso, actas de recepción. En este sentido, habrá que prestar una especial atención a los informes emitidos por el responsable del contrato, comprobando que se ha procedido a la preceptiva imposición de penalidades en caso de incumplimiento o cumplimiento defectuoso.

**h) Revisiones de precios:** En aquellos supuestos en los que se hayan tramitado revisiones de precios, deberá analizarse la regularidad de las mismas, de conformidad con las previsiones del PCAP, que habrán de respetar los límites del art.103 de la LCSP.

**i) Gastos y pagos:** Deberá comprobarse que todos los pagos realizados se corresponden con gastos devengados por prestaciones realizadas durante el período de ejecución del contrato y a los precios ofertados por el adjudicatario. Asimismo, deberá comprobarse que los pagos acumulados desde el inicio de la ejecución no exceden del precio de adjudicación. En este sentido, deberán analizarse con especial cautela los denominados contratos en función de las necesidades, regulados en la DA 33ª de la LCSP, que se encuentran sujetos a un doble límite de plazo y presupuesto.

**j) Causas de resolución:** Deberá comprobarse que se aplican, en su caso, las causas de resolución de carácter automático.

**k) Suspensión de la ejecución:** En estos supuestos, deberá comprobarse que la indemnización reconocida se ajusta a las previsiones y requisitos del PCAP y del art. 208 de la LCSP.

**l) Período medio de pago (PMP):** Deberá analizarse el PMP del órgano de contratación y, a través del mismo, enjuiciar en qué medida se cumple con el período de pago recogido en el art. 198 de la LCSP, así como en los arts. 210 y 243. Asimismo, deberá comprobarse que el órgano de contratación supervisa, cuando sea preceptivo, el período de pago a suministradores y subcontratistas, de conformidad con el art. 217 de la Ley.

**m) Liquidación del contrato:** A partir de una muestra independiente de contratos en liquidación, se comprobará que se expiden y abonan en plazo las correspondientes liquidaciones. En el caso de que esta contenga un exceso de mediciones, habrá de comprobarse que no supere el límite del 10% del precio de adjudicación y que dicho exceso responde efectivamente a ese concepto y no a modificados no previstos y no tramitados.

**n) Garantías:** A partir de una muestra independiente de contratos en período de garantía habrá que comprobar que se exige la reparación de cualquier deficiencia verificada durante el mismo. Asimismo, se verificará que se devuelven de oficio las garantías definitivas y complementarias no ejecutadas al final de dicho período.

**ñ) Informe fiscal:** A partir de las muestras anteriores, en aquellos casos en los que el órgano de contratación se encuentre sujeto al control previo de la Intervención, deberá comprobarse que tanto los pagos, como la comprobación de la realidad de la inversión, así como cualquier otro acto que modifique el contenido de uno previamente fiscalizado y, en general, cualquier acto por el que se

aprueben nuevos gastos o se comprometa crédito, cuenta con el preceptivo informe fiscal previo.

**o) Especialidades en obras:** Tratándose de contratos que incluyan la ejecución de obras, para la realización de las pruebas anteriores puede ser de utilidad solicitar el presupuesto inicial de aquellas, el presupuesto vigente líquido y el importe certificado acumulado mensual, así como el plan de obra y su ejecución, junto con los libros de órdenes e incidencias de la obra. Estos documentos permitirán analizar más fácilmente si se ha producido una correcta ejecución de la misma, conforme al proyecto y al plazo establecido, o si se producen hechos anómalos y, en su caso, solicitar al gestor aclaraciones acerca de los mismos, con objeto de poder evaluar su razonabilidad.

## 5.2. Contratos privados

De acuerdo con la LCSP, son contratos públicos de naturaleza privada tanto aquellos adjudicados por los PANAPS y por los otros entes del sector público que no son poder adjudicador, como los adjudicados por las AA.PP. cuyo objeto se corresponda con los recogidos en los números 1.º y 2.º del art. 25.1.a) de la Ley y, residualmente, aquellos otros que no tengan carácter administrativo. En estos contratos solo se verificarán aquellos puntos, de entre los previstos en el apartado anterior para los contratos administrativos, que les resulten de aplicación; lo cual, además, variará en función del tipo de contrato privado de que se trate.

## 6. LA CONTRATACIÓN MENOR

Uno de los principales abusos que ha venido experimentando la contratación pública es el uso indiscriminado de los denominados contratos menores; constituyendo este procedimiento especial un área de riesgo cuyo análisis resulta obligado en cualquier auditoría de la contratación pública. Por ello, proponemos el diseño de las siguientes pruebas globales para esta área del programa de trabajo, cuyo objeto será, principalmente, detectar posibles fraccionamientos irregulares de los objetos contractuales.

**a) Peso de la contratación menor:** Deberá analizarse la importancia en el período objeto de control de la contratación menor, enfrentándola a la ordinaria y la total. Este análisis deberá realizarse tanto en número de contratos como en importe y ha de incluir valores absolutos y relativos. No obstante, dado que los contratos

menores tienen una duración inferior al año y la contratación ordinaria puede tener una duración que se proyecte durante varios ejercicios, es necesario que al formular la comparación esta se establezca con cautela y en términos homogéneos. Una posible solución pasaría por emplear como parámetro de contraste el importe devengado o certificado en los contratos ordinarios en ejecución durante el período controlado.

**b) Análisis del objeto:** A partir del universo comprobado de contratos menores deberá analizarse la contratación del período mediante su agregación por objetos homogéneos. En el caso de que la población presente un tamaño excesivo deberá valorarse la posibilidad de extraer una muestra. Asimismo, deberán identificarse aquellas contrataciones que respondan a necesidades recurrentes o prestaciones de tracto sucesivo y enjuiciar la regularidad de su tramitación como contratos menores<sup>5</sup>. Finalmente, deberán analizarse con precaución aquellos contratos menores que respondan a objetos para los que exista o haya existido, durante el período controlado, un contrato ordinario en ejecución, con objeto de comprobar que no enmascaren modificados ocultos o irregularmente tramitados.

**c) Análisis de los proveedores:** A partir del universo comprobado de contratos menores, deberá analizarse la concentración de proveedores, mediante la agregación de la información, triangulándola, posteriormente, con la información disponible de otras fuentes, como la declarada en el modelo AEAT 347 para los pagos superiores a 3.000 €. En el caso de que se detecte la existencia de una elevada concentración en determinados proveedores y esta situación sea recurrente en el tiempo, deberá valorarse la posibilidad de analizar, a través de la información disponible en el Registro Mercantil, la eventual existencia de conexiones con el personal clave del órgano de contratación u otras partes vinculadas.

**d) Análisis del procedimiento:** Mediante la obtención de una muestra, deberá analizarse la correcta tramitación de estos contratos, al amparo de la nueva regulación contenida en la LCSP. En concreto, deberá comprobarse que existe un informe previo de necesidad y una previa aprobación del gasto, con mención expresa de los extremos previstos en el art. 118.3 de la LCSP, así como que existe la correspondiente factura junto con la precepti-

---

<sup>5</sup> Informe 6/16, de 27 de abril de 2017, de la Junta Consultiva de Contratación Administrativa (JCCA).

va recepción de conformidad. Adicionalmente, en los contratos menores de obras, deberá comprobarse que figura el presupuesto, que ha de ser elaborado por los servicios técnicos competentes del órgano de contratación, o contratada su redacción de forma externa, sin perjuicio de que también deba existir el correspondiente proyecto cuando normas específicas así lo requieran. Además, deberá figurar el informe de supervisión cuando el trabajo afecte a la estabilidad, seguridad o estanqueidad de la obra o, en su defecto, pronunciamiento expreso, elaborado por los servicios técnicos competentes, aseverando que no se verán afectados los extremos anteriores.

## 7. LA AUDITORÍA DE OTRAS ÁREAS

Una vez analizadas las principales fases por las que discurre un proceso de contratación pública, es preciso completar nuestro programa de trabajo con el estudio de la suficiencia de la publicidad desplegada y de un conjunto heterogéneo de potenciales áreas de riesgo relativas a otros aspectos regulatorios.

### 7.1. Publicidad de los procedimientos de contratación

La nueva normativa de contratación pública intensifica, notablemente, las obligaciones de publicidad e información a suministrar por los órganos de contratación. La publicidad tiene un impacto directo en la concurrencia y, por ende, en la libre competencia. Por ello, deberán estudiarse, mediante la obtención de una o varias muestras, los siguientes extremos:

**a) Plan de comunicación:** Habrá que comprobar que la entidad auditada ha publicado el plan de contratación a que hace referencia el art. 28.4 de la LCSP.

**b) Información en Boletines Oficiales y perfil:** Deberá comprobarse que se ha publicado en el DOUE y/o en el Boletín Oficial correspondiente toda la información preceptiva exigida por la LCSP. Igualmente, deberá comprobarse que se ha publicado en el perfil del contratante toda la información preceptiva y, en concreto, la relacionada en el art. 63 de la LCSP, incluida la publicidad de los contratos menores. También deberá constatarse que se han respetado las prioridades de publicación en los lugares o boletines establecidos al efecto.

**c) Contenido de los anuncios:** Deberá analizarse si los anuncios de licitación contienen la información recogida en el Anexo III de la LCSP.

**d) Codificación del contrato:** Se comprobará que se ha categorizado adecuadamente el contrato en función de su objeto. En especial habrá que comprobar la adecuación de la nomenclatura CPV consignada (vocabulario común de contratos públicos).

**e) Cumplimiento de plazos:** Debe constatarse que se han respetado todos los plazos mínimos de publicidad y, en especial, los plazos para la presentación de ofertas o solicitudes de participación. En aquellos casos en los que se haya modificado el contenido del anuncio y/o de los pliegos, deberá comprobarse que se ha ampliado adecuadamente, en su caso, el plazo para la presentación de ofertas.

## 7.2. Eficacia, eficiencia y economía

Como complemento de los análisis de regularidad practicados, es preciso realizar un estudio de la eficacia, eficiencia y economía de los procesos de licitación en el período objeto de control, proponiéndose el diseño y la realización de las siguientes pruebas de auditoría, con objeto de obtener una información cualitativa de carácter descriptivo.

**a) Recorrido de las fórmulas:** Sobre la totalidad de la muestra seleccionada para realizar el estudio de regularidad de la licitación, se analizará el recorrido teórico de las fórmulas empleadas para valorar los criterios económicos y cualitativos de carácter automático, comparándolo con el recorrido real experimentado en el proceso de licitación. Sobre los nuevos valores habrá que analizar el peso relativo cada clase de criterios automáticos, comentando los resultados obtenidos y comparándolos con los del adjudicatario. Asimismo, deberá analizarse si existen tendencias similares en contratos análogos.

**b) Peso relativo de los criterios subjetivos:** Deberá analizarse el recorrido teórico de la puntuación asignada en los criterios subjetivos con el recorrido real que ha experimentado en la licitación. Sobre los nuevos valores se analizará el peso relativo de los criterios subjetivos frente a los automáticos, comentando los resultados obtenidos y comparándolos con los del adjudicatario. Asimismo, deberá analizarse si existen tendencias similares en contratos análogos.

**c) Coste de la calidad:** Deberá analizarse el coste incremental derivado de la aplicación de otros criterios distintos de los económicos. Se entenderá por coste incremental la diferencia de precio existente entre la oferta más económica y la oferta seleccionada como más ventajosa. Asimismo, deberá analizarse la baja media obtenida en las licitaciones.

**d) Nivel de concurrencia:** Deberá analizarse el nivel de concurrencia alcanzado en las licitaciones de la muestra. Adicionalmente, deberá analizarse el peso de la participación de las PYMES en relación con el resto de empresarios, tanto en la fase de licitación como en la adjudicación de los contratos.

### **7.3. Convalidaciones, enriquecimiento injusto y reconocimiento extrajudicial de créditos**

Una de las áreas de mayor riesgo que encontramos en materia de contratación pública y que requiere de un análisis independiente son los expedientes de contratación que han sido objeto de convalidación, de un reconocimiento extrajudicial de crédito, o de un procedimiento destinado a evitar el enriquecimiento injusto de la Administración. La nota común que concurre en todos estos expedientes, que solo encontraremos, normalmente, en aquellos entes con presupuesto de gastos limitativo sujetos al ejercicio de la función interventora, es la omisión del ejercicio de la misma, unido, generalmente, a la elusión de uno o varios de los trámites previstos en la normativa de contratación pública.

Por ello, en función del tamaño de esta subpoblación, será necesario analizar la totalidad de la misma, o una muestra, con objeto de analizar las causas que han dado lugar a la aplicación de estos procedimientos extraordinarios, la eventual recurrencia de estas incidencias a lo largo del tiempo en determinados objetos o tipos contractuales y el peso de la ejecución derivada de estos procedimientos en relación con la ejecución total. Asimismo, habrá que considerar la posible existencia de responsabilidades.

### **7.4. Tramitación de emergencia**

En aquellos casos en los que nos encontremos ante un contrato tramitado mediante el procedimiento excepcional de emergencia, habrá de comprobarse que se haya dado cuenta de aquella al Consejo de Ministros, en el plazo máximo de 30 días, o al órgano de gobierno territorial competente, en su caso, en los términos establecidos en

la regulación autonómica aplicable. Además, el inicio de la ejecución no podrá ser superior a 1 mes, a contar desde la declaración de la emergencia. Finalmente, habrá que constatar que las prestaciones así contratadas se circunscriban, exclusivamente, a las actuaciones imprescindibles para superar aquella, sin incluir prestaciones complementarias que, aunque necesarias, bien podrían contratarse mediante la tramitación de un procedimiento ordinario o urgente.

### **7.5. Seguimiento de recomendaciones**

Como colofón del trabajo de campo de auditoría realizado, deberá analizarse, en su caso, si el órgano controlado ha diseñado medidas correctivas para subsanar las deficiencias detectadas en los controles realizados en ejercicios anteriores, la realidad de su implantación y su efectivo cumplimiento.

## **8. LOS MEMORANDOS DE CONCLUSIONES Y EL INFORME DE AUDITORÍA**

La última etapa de nuestra auditoría consistirá en elaborar los memorandos de conclusiones de cada una de las áreas del programa de trabajo. Los memorandos deberán contener una explicación clara de las pruebas realizadas y de la muestra o muestras empleadas, así como del procedimiento de muestreo aplicado, del objetivo perseguido con la realización de las pruebas y de los resultados obtenidos, con indicación expresa del grado de adecuación a la normativa. Cada memorando deberá completarse con una tabla resumen de irregularidades, que incorpore información de carácter cuantitativo y cualitativo y que identifique los concretos preceptos vulnerados y los ítems de la muestra afectados. Sobre la base de los memorandos podrá elaborarse el informe de auditoría, en especial el apartado relativo a los resultados del trabajo y el relativo a las conclusiones y recomendaciones. En el ámbito del control interno, el formato de los informes se regula en el Anexo I de la Resolución de 30 de julio de 2015, de la IGAE, por la que se dictan instrucciones para el ejercicio de la auditoría pública.

En la redacción de los informes de auditoría pública es conveniente dividir los resultados del trabajo por áreas, en correspondencia con los apartados del programa de trabajo y con los memorandos elaborados, si bien en las áreas de mayor extensión puede ser aconsejable su subdivisión en subáreas. En cada una de aquellas deberá darse información sobre los objetivos perseguidos, las muestras ex-

traídas y las pruebas realizadas, las eventuales limitaciones al alcance del trabajo auditor puestas de manifiesto, los resultados obtenidos, la regularidad de los mismos y, en su caso, la normativa concreta incumplida, calificando de forma expresa la opinión y explicando por qué se incumplen, o se entiende que se incumplen, los concretos preceptos vulnerados. Los resultados y su calificación deberán redactarse de forma clara y concisa, siguiendo una línea argumental lógica y ordenada, e incluyendo información suficiente, competente y relevante. Además, es muy recomendable incluir información de carácter general, si bien de forma sucinta, con objeto de facilitar la comprensión del informe al cada vez más amplio y variado conjunto de destinatarios y usuarios de la información pública, que no en todos los casos poseerán formación técnica específica en materia de contratación, pero que necesitarán o tendrán interés en conocer con precisión la bondad de la gestión realizada.

Los hechos constados deberán presentarse de forma convincente e imparcial y, siempre que sea posible, de forma agregada, haciendo referencia a categorías de hallazgos y su frecuencia, en términos absolutos y relativos, evitando aludir a expedientes concretos, salvo que su nominación sea necesaria para la mejor transmisión de la información relevante. En este sentido es preciso resaltar que, a efectos de la elaboración del informe, será preciso reflejar tanto los hallazgos positivos como los negativos, pues solo así podremos emitir una opinión imparcial y completa sobre la gestión de la contratación pública desarrollada por la entidad en el período analizado, siendo este el concreto objetivo de la auditoría pública; ya que en caso contrario únicamente ofreceríamos una recopilación de errores e incidencias, sistemáticamente ordenada. Sin embargo, ello no empece que, a consecuencia de los efectos derivados de los errores e incumplimientos detectados, deba darse una mayor y más amplia información y, por tanto, una aparente mayor preponderancia, a aquellos aspectos de la gestión en los que la opinión emitida haya resultado ser calificada.

Asimismo, puede ser adecuado incluir en cada área de los resultados del trabajo una prudente indicación de las eventuales consecuencias que pueden derivarse para los gestores y/o para la entidad en caso de no corregir los defectos detectados, tanto en el plano nacional como en el comunitario. Igualmente se hace necesario realizar una mención expresa a los logros notables alcanzados por la entidad en la corrección de los errores e incumplimientos puestos de manifiesto en auditorías previas.

Finalmente, cada área de los resultados del trabajo deberá culminarse con una tabla resumen de irregularidades, con referencia a los ítems de la muestra afectados, relegándose la información de detalle, tanto la que se refiere al concreto expediente, como la que se refiere a la información descriptiva de los incumplimientos detectados en cada caso, a un anexo del informe, «desbrozando» así el cuerpo del mismo de información superflua. En este sentido hay que tener presente, nuevamente, que el objetivo de la auditoría no es opinar sobre cada uno de los hallazgos detectados en los ítems de la muestra, realizando un prolijo análisis expediente a expediente, sino opinar sobre la actividad contractual en su conjunto desarrollada por la entidad, resumiendo los eventuales incumplimientos en categorías homogéneas de errores, con el doble objetivo de extrapolarlos a la población en su conjunto y de determinar aquellos de carácter recurrente a subsanar; todo ello sin perjuicio de que se realice la oportuna referencia a los incumplimientos aislados identificados, si se consideran significativos y relevantes.

## 9. BIBLIOGRAFÍA

CORTELL GINER, R.P. y MARTÍN NÁJERA, S.A. (pon.): *Principios de Contratación Administrativa y su Aplicación Práctica en las Áreas de Riesgo*. Documento n.º 5. Comisión Técnica de Auditoría Pública. Fundación FIASEP. 2013.

CUBILLO RODRÍGUEZ, C.: *Fiscalización y Auditoría de la Contratación por el Sector Público*. AECA. 2010.

PALOMAR OLMEDA, A. y GARCÉS SANAGUSTÍN, M. (dir.): *Comentarios a la Ley de Contratos del Sector Público*. La Ley. Madrid. 2018.

RODRÍGUEZ CASTAÑO, A.R.: «Auditoría de la contratación pública». *Manual de Auditoría Pública*. FUENTES ESCRIBANO, M.S. Y RODRÍGUEZ CASTAÑO, A.R. (coord.). Lex Nova. Pamplona. 2013.

