

III. OTRAS DISPOSICIONES

CORTES GENERALES

16969 *Resolución de 7 de septiembre de 2011, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el Informe de fiscalización de los contratos de asistencia técnica para la realización de auditorías en las Entidades Locales, ejercicios 2004, 2005 y 2006.*

La Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en su sesión del día 7 de septiembre de 2011, a la vista del Informe remitido por ese Alto Tribunal acerca del Informe de fiscalización de los contratos de asistencia técnica para la realización de auditorías en las Entidades Locales, ejercicios 2004, 2005 y 2006, acuerda:

1. Instar al Gobierno a que lleve a cabo el estudio de posibles medidas que pudieran adoptarse en la organización administrativa de las Entidades Locales y que pudieran incorporar economías de escala en la prestación de los servicios públicos y facilitaran el control y seguimiento de su actividad y de su situación financiera.

2. Instar al Ministerio de Política Territorial y Administración Pública a que se dirija a las Comunidades Autónomas para que, en virtud de sus competencias, cubran las vacantes existentes en los puestos de funcionarios con habilitación de carácter estatal.

3. Trasladar el informe del Tribunal de Cuentas a las entidades municipalistas a fin de que recuerde a todos los responsables de las Entidades Locales cuál es el marco jurídico establecido en nuestro ordenamiento jurídico para la función del control de las entidades públicas y la necesidad de que cualquier colaboración que pudiera solicitarse a auditores privados habrá de estar adecuadamente justificada por carencia de medios propios y su contratación, ejecución y resultados supervisados y aceptados por el funcionario público de la entidad local que tiene atribuida la función de control de la misma.

Palacio del Congreso de los Diputados, 7 de septiembre de 2011.—La Presidenta de la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, María Isabel Pozuelo Meño.—El Secretario de la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, José Luis Ábalos Meco.

INFORME DE FISCALIZACIÓN DE LOS CONTRATOS DE ASISTENCIA TÉCNICA PARA LA REALIZACIÓN DE AUDITORÍAS EN LAS ENTIDADES LOCALES, EJERCICIOS 2004, 2005 Y 2006

El Pleno del Tribunal de Cuentas, en el ejercicio de su función fiscalizadora establecida en los arts. 2.1), 9 y 21.3.a) de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, y a tenor de lo previsto en los artículos 12 y 14 de la misma disposición y concordantes de la Ley 7/1988, de

5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, ha aprobado en sesión de 29 de octubre de 2009 el Informe de Fiscalización de los contratos de asistencia técnica para la realización de Auditorías en las Entidades Locales, ejercicios 2004, 2005 y 2006, y ha acordado su elevación a las Cortes Generales, para su tramitación parlamentaria y su remisión a los Plenos de las Corporaciones Locales, según lo prevenido en el artículo 28.4 de la Ley de Funcionamiento.

ÍNDICE

I. INTRODUCCIÓN.

- I.1 ANTECEDENTES DE LA FISCALIZACIÓN.
- I.2 OBJETIVO Y ALCANCE DE LA FISCALIZACIÓN.
- I.3 TRATAMIENTO DE ALEGACIONES.

II. MARCO JURÍDICO DE LA FISCALIZACIÓN.

- II.1 EL CONTROL INTERNO ECONÓMICO FINANCIERO EN LA ADMINISTRACIÓN LOCAL.
- II.2 LAS AUDITORÍAS EN LOS ÁMBITOS PÚBLICO Y PRIVADO.

- II.2.1 La auditoría en el ámbito público.
- II.2.2 La auditoría en el ámbito privado.

II.3 MARCO REGULADOR DE ESTOS CONTRATOS EN EL ÁMBITO LOCAL.

- II.3.1 El objeto del Contrato de Auditoría.
- II.3.2 La justificación de la ausencia de medios materiales.
- II.3.3 Capacidad y aptitud del contratista.
- II.3.4 Prescripciones técnicas.

III. EXAMEN ESPECÍFICO DE LOS CONTRATOS DE AUDITORÍA CELEBRADOS POR LOS AYUNTAMIENTOS CON ENTIDADES PRIVADAS.

- III.1 IRREGULARIDADES GENERALES.
- III.2 IRREGULARIDADES GENÉRICAS EN LA TRAMITACIÓN.

- III.2.1 Preparación.
- III.2.2 Selección y adjudicación.
- III.2.3 Ejecución.

III.3 RESULTADO INDIVIDUALIZADO DE LOS CONTRATOS EXAMINADOS.

- III.3.1 Ayuntamiento de Belmonte de Gracián, Zaragoza.
- III.3.2 Ayuntamiento de Castro Urdiales, Cantabria.
- III.3.3 Ayuntamiento de Fuente del Maestre, Badajoz.
- III.3.4 Ayuntamiento de La Muela, Zaragoza.
- III.3.5 Ayuntamiento de Las Pedroñeras, Cuenca.
- III.3.6 Ayuntamiento de Pozo Cañada, Albacete.
- III.3.7 Ayuntamiento de La Puebla de Montalbán, Toledo.
- III.3.8 Ayuntamiento de Santa Amalia, Badajoz.
- III.3.9 Ayuntamiento de Santa Cruz de la Zarza, Toledo.
- III.3.10 Ayuntamiento de Tobarra, Albacete.
- III.3.11 Ayuntamiento de Trijueque, Guadalajara.

IV. CONCLUSIONES.

V. RECOMENDACIÓN.

SIGLAS Y ABREVIATURAS

AGE	Administración General del Estado.
IGAE	Intervención General de la Administración del Estado.
LFTCu	Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas.
LRBRL	Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local.
LGP	Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.
LGS	Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones.
NASP	Normas de Auditoría del Sector Público (1988).
NPA	Normas de Auditoría Pública (1983).
RGLCAP	Real Decreto 1098/2001, de 12 de octubre, Reglamento General de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas.
RJAP y PAC	Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.
ROAC	Registro Oficial de Auditores de Cuentas.
TRLCAP	Real Decreto legislativo 2/2000, de 16 de junio, Texto Refundido de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas.
TRLHL	Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.
TSJ	Tribunal Superior de Justicia.

I. INTRODUCCIÓN

I.1 ANTECEDENTES DE LA FISCALIZACIÓN

El presente Informe ha sido realizado a iniciativa del Tribunal de Cuentas en el ejercicio de la función fiscalizadora que la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, y la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento, le atribuyen, y de acuerdo con lo previsto en el Programa de Fiscalizaciones para el año 2007, aprobado por el Pleno del Tribunal en su reunión del día 27 de febrero de 2007.

Las Directrices Técnicas fueron aprobadas por el Pleno del Tribunal de Cuentas el 28 de febrero de 2008.

I.2 OBJETIVO Y ALCANCE DE LA FISCALIZACIÓN

Constituye el objeto de esta fiscalización la contratación de asistencias para la realización de auditorías en las Entidades Locales en los ejercicios 2004, 2005 y 2006, así como determinar la extensión de estas prácti-

cas en este ámbito territorial, con especial atención a su resultado.

La fiscalización ha tenido los siguientes objetivos:

— Verificar y analizar el cumplimiento de la normativa aplicable y, en todas sus fases de la contratación.

— Examinar la dirección, control y seguimiento de la ejecución de los contratos.

— Finalmente, atendida la naturaleza y el objeto de esta contratación, analizar su eficacia y eficiencia y verificar las actuaciones realizadas como consecuencia del contenido del informe emitido en la posterior gestión de la entidad auditada las decisiones adoptadas, si las hubiere, para dar satisfacción a las recomendaciones en él formuladas.

El examen se ha realizado sobre los Ayuntamientos situados en ámbitos territoriales carentes de Órganos de Control Externo con competencia sobre las Entidades Locales con población comprendida entre 1.000 y 10.000 habitantes. A los 636 Ayuntamientos que cumplían estos requisitos se les solicitó información sobre la formalización, en el periodo indicado, de contratos de asistencia técnica para la realización de auditorías. Todos han remitido la información solicitada y de ella se desprende que tan sólo los 11 Ayuntamientos mencionados en el apartado III.3. comunican haber suscrito contratos en el periodo y con el objeto mencionado. Este número representa el 1,7% de las Entidades Locales incluidas entre los rangos de población determinante del ámbito subjetivo y temporal de la fiscalización.

Han sido analizados, en todas las fases del íter contractual, dichos contratos de auditoría celebrados por las Entidades Locales del ámbito de la fiscalización.

I.3 TRATAMIENTO DE ALEGACIONES

De conformidad con las previsiones contenidas en el artículo 44 de la LFTCu se remitió el resultado de las actuaciones practicadas a los representantes de las diversas entidades integrantes del subsector fiscalizado, a fin de que, con observancia de las normas legales o reglamentarias reguladoras de la adopción de acuerdos, por las entidades afectadas se alegara y presentara la documentación que tuvieran por conveniente.

Dentro del plazo conferido ha formulado alegaciones la Alcaldesa del Ayuntamiento de la Puebla de Montalbán, y el anterior Alcalde del Ayuntamiento de Pozo Cañada acompañadas de la documentación que ha considerado oportuna, efectuándose los cambios que han resultado procedentes.

II. MARCO JURÍDICO DE LA FISCALIZACIÓN

La participación de la empresa privada en la elaboración de estudios, planes, proyectos o informes así

como la realización de determinados servicios de carácter industrial, mercantil, administrativo y otros análogos, puede coadyuvar al mejor y más eficaz cumplimiento de las funciones que legalmente tienen encomendadas los órganos administrativos, que pueden así completar su capacidad de acción en caso de insuficiencias de medios o cuando por razones de economía y eficacia resulte preferible encomendar al sector privado la realización de actividades o la prestación de determinados servicios sin necesidad de una inadecuada ampliación de las unidades administrativas.

Esta participación, en el ámbito del control económico financiero del sector público se plantea como excepcional, pues las funciones de control financiero en el ámbito interno, de las que son manifestación técnica la actividad de auditoría —que constituye el objeto de los contratos fiscalizados en el presente Informe—, están encomendadas a órganos o a funcionarios públicos, tanto en el ámbito estatal, como en el autonómico o local; debe distinguirse entre aquellas funciones las de el control interno y previo y las realizadas mediante un control externo y a posteriori, a realizar por el Tribunal de Cuentas o por los Órganos Autonómicos de Control Externo, de conformidad con lo establecido en el artículo 136 de la Constitución, en la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, y la LFTCu 7/1988, y en el artículo 223.1 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

La primera mención acerca de la admisibilidad y naturaleza administrativa de los contratos de estudios y servicios, donde se insertarían los de auditoría, aparece referida en la Disposición Adicional Cuarta del Real Decreto 923/1965, T. A. de la Ley de Contratos del Estado, y, fundamentalmente, en su posterior actualización llevada a cabo por el Decreto 1005/1974, de los contratos de asistencia, tipificaba específicamente estos contratos como de asistencia suscritos con empresas de consultoría o servicios y sujetaba la capacidad de los contratistas de los contratos de consultoría y servicios a la obtención de la previa clasificación, apareciendo la actividad de auditoría ya en las primeras de las clasificaciones en el Grupo I, de estudios e informes. Así, la OM de 24 de noviembre de 1982 recogía la Auditoría en el Grupo I.3 de las actividad reconocidas a las empresas consultoras y de servicios, de «Auditorías, estudios e informes económicos, comerciales, financieros, sociales y laborales», precisado en Acuerdo de la Junta Consultiva de Contratación Administrativa de 17 de mayo de 1991, como estudios macroeconómicos, contables, fiscales y auditorías.

Actualmente, se integra dentro de los contratos llamados genéricamente de servicios, y en la terminología del Real Decreto legislativo 2/2000, de 16 de junio TRLCAP en los denominados Contratos de Consultoría y Asistencia, resultando aplicables, en el ámbito temporal de la fiscalización, las normas recogidas en el Título IV del Libro II del citado Real Decreto y en el

Real Decreto 1098/2001, de 12 de octubre, Reglamento General de la LCAP.

No obstante, todas estas referencias a los contratos de auditoría han de entenderse referidas únicamente a los contratos de esta naturaleza amparado en la normativa vigente, de conformidad con lo que se expone a continuación.

II.1 EL CONTROL INTERNO ECONÓMICO FINANCIERO EN LA ADMINISTRACIÓN LOCAL

La función de control interno de la gestión económico-financiera se ha venido desarrollando en el ámbito público, tradicionalmente, mediante una triple actividad: interventora, de control financiero y de control de eficacia. La función de control financiero tiene por objeto comprobar que el funcionamiento económico-financiero de la entidad se ajusta al ordenamiento jurídico y a los principios generales de buena gestión financiera. En función del objetivo que en cada caso se le asigne, consistirá en verificar:

— Que los actos, operaciones y procedimientos de gestión se han desarrollado de conformidad con las normas, disposiciones y directrices que sean de aplicación y se adecuan a los principios de eficacia, eficiencia y economía.

— Que la contabilidad, en general, y las Cuentas Anuales, Estados y demás Informes, en particular, expresan el resultado de su gestión y su adecuada realidad patrimonial, de acuerdo con las normas y principios contables que les son de aplicación.

— Que la información suministrada por los sistemas informáticos de gestión económico-financiera responde a los principios de fiabilidad, integridad, precisión y disponibilidad.

— Cuando los presupuestos de los servicios o entidades públicas se formulan por programas, objetivos o planes de actuación, verificar, entre otros aspectos, el examen, análisis y evaluación de los sistemas y procedimientos de seguimiento de objetivos aplicados por los órganos gestores, así como de cuantos documentos y antecedentes resulten necesarios para determinar el grado de fiabilidad de los datos contenidos en los informes que, con relación a la ejecución de los programas, deban rendir los órganos gestores responsables.

— Que los procedimientos aplicados garantizan el cumplimiento del régimen al que se sujetan las subvenciones que, en su caso, hubieren podido ser concedidas, incluida su aplicación.

Concretamente, respecto al ámbito local, dispone el artículo 220 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, que aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLHL), que el control financiero tendrá por objeto comprobar el funcionamiento económico financiero de los servicios de

las entidades, organismos autónomos y de las sociedades mercantiles, así como manifestarse sobre la presentación de la información económico financiera, del cumplimiento de las normas y directrices que sean de aplicación y del grado de eficacia y eficiencia en la consecución de los objetivos previstos.

Este control, de acuerdo con el tercer párrafo del citado artículo, se llevará a cabo por procedimientos de auditoría, en los términos establecidos por las normas de auditoría del sector público, a través del personal designado para ello, conforme establece el artículo 222 del TRLHL.

Así, el ejercicio de la función pública designada como control interno, en su triple condición, estaba encomendada en el ámbito local a los integrantes de determinados Cuerpos de Funcionarios de Habilitación Nacional, Interventores y Secretarios o Secretario-Interventor, a los que corresponde, en exclusiva, la realización del control económico-financiero y de legalidad, conforme se establecía en el artículo 92¹ de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local (LRBRL) del siguiente tenor: «1. Son funciones públicas, cuyo cumplimiento queda reservado exclusivamente a personal sujeto al Estatuto Funcionario, las que impliquen ejercicio de autoridad, las de fe pública y asesoramiento legal preceptivo, las de control y fiscalización interna de la gestión económico-financiera y presupuestaria, las de contabilidad y tesorería y, (...) 3. Son funciones públicas necesarias en todas las Corporaciones locales, cuya responsabilidad administrativa está reservada a funcionarios con habilitación de carácter nacional: a) La de Secretaría, comprensiva de la fe pública y el asesoramiento legal preceptivo. b) El control y la fiscalización interna de la gestión económico-financiera y presupuestaria y la contabilidad, tesorería y recaudación (...).

De acuerdo con el Real Decreto 1174/1987, de 18 de septiembre, por el que se regula el Régimen Jurídico de los Funcionarios de Administración Local con habilitación de carácter nacional, en todos los Ayuntamientos existirá un puesto de trabajo obligatorio, el de Secretaría que, en el caso de los clasificados de tercera asumirá las funciones de control interno e intervención denominándose en este caso el puesto Secretaría-Intervención, salvo que se agrupen diversos Ayuntamientos a efectos de intervención. En todos los Ayuntamientos clasificados como de primera o de segunda, existirán los puestos de trabajo de Secretaría, Intervención y Tesorería.

Es necesario reseñar que, respecto de aquellas Entidades Locales que por su limitada capacidad económica y de gestión tuvieren dificultades para desarrollar las funciones de control interno, la legislación prevé que la Diputación Provincial correspondiente, o su Comuni-

dad Autónoma, en su caso, puedan prestarles la asistencia y cooperación que soliciten para la ejecución de estas competencias, según se establece en el artículo 36.1.b) de la LRBRL. En el mismo sentido se expresan diversas normas autonómicas, como la Ley 7/1999, de 9 de abril, de Administración Local de Aragón; la Ley 11/1987, de 26 de diciembre, por la que se regulan las relaciones entre la Comunidad Autónoma de Andalucía y las Diputaciones Provinciales; la Ley Foral 27/1983, de 25 de noviembre, del País Vasco; la Ley 5/1990, de 30 de noviembre, de Extremadura, que regula las relaciones interadministrativas entre las Diputaciones Provinciales y la Comunidad Autónoma de Extremadura; el Decreto Legislativo 2/2003, de 28 de abril, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley municipal y de Régimen Local de Cataluña. En otros casos correspondientes a Comunidades Autónomas uniprovinciales, su regulación prevé expresamente que la Entidad Local debe acudir a la propia Comunidad Autónoma; así se dispone en la Ley 1/2003, de 3 de marzo, de la Administración Local de La Rioja, en la Ley de la Región de Murcia 7/1983, de 7 de octubre, de descentralización y colaboración de la Comunidad Autónoma con las Entidades Locales, o en la Ley Foral de Navarra 6/1990, de 2 de julio.

II.2 LAS AUDITORÍAS EN LOS ÁMBITOS PÚBLICO Y PRIVADO

II.2.1 La auditoría en el ámbito público

La Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria (LGP) dedica a la auditoría expresamente, el Capítulo VI del Título VI, inmediatamente después del Capítulo dedicado al Control Financiero permanente. Esta relación con el control financiero permite sumar a los aspectos de cumplimiento, legal y presupuestario, bien de manera concomitante o bien a posteriori, la comprobación y verificación de esa gestión y de sus actos de constancia, de acuerdo con los principios de economía, eficacia y eficiencia expresados en las especiales técnicas utilizadas, los procedimientos de revisión selectivos.

Así, la Auditoría pública, como el Control Financiero Permanente, se manifiesta en el ámbito de la Administración General del Estado (AGE) como instrumento propio de la función de control económico financiero, encomendada por los artículos 140.2 y 142.2 de la LGP a un concreto órgano superior de la AGE, la Intervención General del Estado (IGAE).

En un sentido similar, se expresan las normas autonómicas en materia de gestión económico-financiera y de función pública, que reservan de manera expresa y explícita estas funciones de control interno a concretos órganos administrativos y, por ende, a los funcionarios que los encarnan. Así, por ejemplo, se recoge en el artículo 91.2 de la Ley 1/1986, de 10 de abril, de la Función Pública de la Comunidad de Madrid, y 78 y

¹ La Disposición Adicional 2.ª de la Ley 7/2007 de 12 de abril, Estatuto Básico del Empleado Público modificó la denominación que pasó a ser la de Funcionarios de Habilitación Estatal, incorporando una regulación de las funciones a ellos atribuidas similar a la del citado artículo 92.

siguientes de la Ley 2/2003, de 11 de marzo, de la Administración Local de la Comunidad de Madrid; en los artículos 233 y siguientes de la Ley Foral de Navarra 6/1990, de 2 de julio; la Ley General de la Hacienda Pública de Andalucía, en el artículo 92; artículo 16 y Título III del TR de la Ley de Hacienda de Aragón, Decreto Legislativo 1/2000, de 29 de junio, del Gobierno de Aragón, y artículo 55 de la Ley 7/1999, de 9 de abril, de Administración Local de Aragón; los artículos 52 y siguientes de la Ley 6/1988, de 25 de agosto de Régimen Local de la Región de Murcia, o la Ley 2/1987, de 30 de marzo, de la Función Pública Canaria, en el artículo 67.2, entre otras disposiciones normativas que hacen referencia a este hecho.

En el ámbito local, la adscripción de las funciones públicas de control se efectuaba por el artículo 92.2 LRRL al establecer que «Son funciones públicas, cuyo cumplimiento queda reservado exclusivamente a personal sujeto al Estatuto funcionarial, las que impliquen ejercicio de autoridad, las de fe pública y asesoramiento legal preceptivo, las de control y fiscalización interna de la gestión económico-financiera y presupuestaria, las de contabilidad y tesorería y, en general, aquellas que, en desarrollo de la presente Ley, se reserven a los funcionarios para la mejor garantía de la objetividad, imparcialidad e independencia en el ejercicio de la función» y el apartado 3 del citado artículo, al atribuir la responsabilidad administrativa correspondiente a esas funciones y a las de asesoramiento legal —que califica de necesarias en todas las Entidades Locales— a los funcionarios con habilitación de carácter nacional, permite precisar que el ejercicio de esta función ha quedado encomendado a los miembros de un determinado Cuerpo de Funcionarios que desempeñan los puestos de trabajo que en la norma se indica (Secretarios, Interventores o Secretarios-Interventores).

Por otra parte, la auditoría pública como técnica profesional y de control exige y se fundamenta en la previa existencia de un conjunto de reglas y pautas de comportamiento que de una manera minuciosa regulen el desarrollo de los trabajos y se refieren directamente a los profesionales que han de realizarlos, tanto para contemplar su estatus como para dirigir su propio comportamiento en un terreno en el que precisamente su carácter reglado resulta un principio básico.

A esta necesidad de reglas y pautas que enmarquen el desarrollo de la actividad auditora vinieron a dar satisfacción las primeras Normas de Auditoría Pública (NAP) dictadas por la IGAE en 1983, de aplicación a todas las auditorías realizadas por la Intervención General de la Administración del Estado, sea directa como indirectamente, a través de los distintos órganos de ella dependientes.

En la actualidad las normas reguladoras del desarrollo y ejecución de estas auditorías se encuentran en la Resolución de la Intervención General de la Administración del Estado de 1 de septiembre de 1998, Normas de Auditoría del Sector Público (NASP). Los objetivos

de la auditoría, según dicha Resolución, coinciden con los asignados al control financiero, y determinan las distintas clases de auditoría posibles. Los tipos de auditoría, definidas según sus objetivos, se clasifican a los efectos de estas normas técnicas en auditorías de regularidad y auditorías operativas que se encuentran hoy en perfecta concordancia con el contenido de la LGP.

— Las auditorías de regularidad incluyen las auditorías financieras y las auditorías de cumplimiento.

— Las auditorías operativas incluyen auditorías de economía y eficiencia, auditorías de programas y auditorías de sistemas y procedimientos.

Constituye la finalidad de las auditorías comprobar que, en los actos, operaciones y procedimientos de gestión, los directivos públicos y todos aquéllos que manejen fondos públicos se han sometido a las normas, disposiciones y directrices que les son de aplicación y que aquellos se realizan con criterios de eficacia, eficiencia y economía (NASP, Norma 2.1.3.a, y que se desarrollan en los apartados siguientes de la propia Resolución, al exponer los distintos tipos de auditoría y su contenido).

La aplicación de las NASP a las auditorías que en el ámbito local se realizan deriva de la remisión que a estas normas se desprende del contenido del artículo 220.3 del TRLHL, anteriormente artículo 201.3 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, de Haciendas Locales, del siguiente tenor: el control financiero se realizará por procedimientos de auditoría de acuerdo con las normas de auditoría del Sector Público.

La realización de la función que se viene exponiendo puede requerir la presencia de personas ajenas a aquellas que integran el órgano al que se encomienda legalmente por carecer éste de los medios personales o materiales necesarios para elaborar el informe de auditoría encomendado. Así ocurre en el caso de las denominadas Auditorías operativas o de cumplimiento, en el que las materias a auditar pueden requerir especialistas y expertos de los que carece el órgano al ser ajenas a lo estrictamente económico-financiero o cuando por razones puntuales se carezca de medios personales en número que permita atender la totalidad de los encargos que les han sido realizados.

A la participación de auditores privados se refiere el apartado 4.3.5 de las NASP, al establecer que cuando se acuda a especialistas externos o a firmas privadas de auditoría habrá que comprobar su competencia e independencia en el momento de la selección, habiendo dispuesto previamente que la independencia de los profesionales no sólo consiste en que exista realmente ésta, sino también que los demás les consideren como tales (NASP, Norma 4.2.2 último párrafo). En todo caso, la contratación debe desarrollarse a instancia y bajo la supervisión del órgano que tiene encomendada esta función en garantía del interés público, de la capacidad e independencia del prestador del servicio y de la lici-

tud de las causas de la contratación, evitando con ello motivaciones ajenas a las puramente administrativas.

Las condiciones en las que se desarrolla la actividad del auditor contratado para participar en el desarrollo de una auditoría del sector público, además de las normas propias de su régimen profesional —en cuanto que es el que habilita para poder participar en el desarrollo de la actividad de acuerdo con la NASP 4.3.5—, queda sometido en la ejecución a las propias reglas contenidas en NASP y a las normas e instrucciones de los órganos que tengan encomendada la función de auditoría en los términos indicados en el contrato, así como al control de su actividad e incluso de los papeles de trabajo por ese órgano, según se desprende de la Disposición Adicional Tercera de la LGP.

II.2.2 La auditoría en el ámbito privado

La auditoría de cuentas, en el ámbito privado, se configura en la Ley 19/1988, de 9 de julio, de Auditoría, como una actividad profesional reservada a aquellas personas físicas que reuniendo los requisitos a que se refiere la propia Ley 19/1998 —entre los que destaca haber sido autorizados por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas para lo que se requerirá haber obtenido titulación universitaria, haber seguido programa de enseñanza teórica y formación práctica y haber superado un examen de aptitud— o personas jurídicas con las exigencias establecidas igualmente en la Ley, figuren inscritos en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

Tanto la auditoría de las cuentas anuales de las empresas y del informe de gestión como cualquier otro trabajo de revisión o verificación contable que, de acuerdo con lo establecido en el apartado I del artículo de la citada Ley 19/1988, deba calificarse legalmente como auditoría de cuentas, tendrá necesariamente que ser realizado por un auditor de cuentas, mediante la emisión del correspondiente informe y con sujeción a los requisitos y formalidades establecidos esa Ley y a las normas técnicas de auditoría.

Asimismo, esta actuación profesional cuenta con diversas limitaciones manifestadas en materia disciplinaria como infracciones graves, tales como identificarse como auditor de cuentas en un trabajo distinto a los se regulan en el artículo 1 de la Ley 19/1988 o diferente de aquellos que, no teniendo la naturaleza de auditoría de cuentas, estén atribuidos por ley a auditores de cuentas. Igualmente tendrá carácter grave el incumplimiento de una norma de auditoría que pudiera tener un efecto significativo sobre el resultado del trabajo.

El contrato para la realización de Auditoría, es un contrato de servicio con resultado y no de mero servicio, a virtud del cual el contratista se obliga a emitir una opinión responsable sobre la situación económico patrimonial y la fiabilidad de la información económica del auditado, mediante el empleo de especiales técnicas

de análisis de la documentación contable, lo que tendrá una notable incidencia tanto en su ejecución como en el nacimiento de derechos derivados de su cumplimiento.

El tratamiento normativo sobre la posibilidad de acudir a empresas privadas de auditoría difiere según se trate del ámbito estatal, autonómico o local. Así:

— En el ámbito del Estado la posibilidad de acudir a empresas privadas de auditoría está expresamente prevista en la Disposición Adicional Segunda de la LGP, para casos de insuficiencia de medios de la IGAE y, en todo caso, quedando estas empresas sujetas a las reglas e instrucciones de la propia IGAE. Igualmente contemplaban ya esta posibilidad las citadas Normas de Auditoría del Sector Público, en un doble sentido: por un lado, regulando la capacitación que debían acreditar como un especial conocimiento de Derecho Administrativo, Contabilidad Pública y del funcionamiento del sector público (norma 4.1.6); en segundo lugar expresamente sujetaban y sujetan al control de la IGAE a las empresas que desarrollan o participan en estas funciones.

En el caso de las empresas y entidades mercantiles de titularidad pública sí existe una previsión específica sobre el sometimiento de las mismas a auditorías por parte de empresas privadas, puesto que están sujetas, aquéllas, con carácter general, a la contabilidad privada y así se reconoce tanto en las normas autonómicas sobre la materia, como en la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, en el artículo 163, último inciso.

— En el ámbito autonómico expresamente se prevé la posibilidad de que se acuda a entidades privadas para la realización de auditorías, como un mecanismo de ayuda al sector público, y dentro de su marco competencial, bajo la supervisión de la Entidad Pública que dicta las directrices y controla el resultado final de la auditoría realizada por la empresa privada contratada, mediante revisiones y controles de calidad. Así se regula, por ejemplo, en el artículo 146 de la Ley 11/2006, de 11 de diciembre, de Hacienda Pública Canaria; la Ley 5/2007, de 19 de abril, General de Hacienda Pública de Extremadura; en el Decreto Legislativo 1/1999, de 7 de octubre, que aprueba el Texto Refundido de la Ley de Régimen Financiero y Presupuestario de Galicia; en el Decreto Legislativo de 26 de junio de 1991, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de la Hacienda Pública de la Generalidad Valenciana, etc.

— La normativa reguladora de las Entidades Locales no contiene expresa referencia a la posibilidad de acudir a auditorías privadas para la verificación de las cuentas y de las actividades de la Entidad, salvo la que se desprende de la facultad que atribuye el artículo 222, in fine del TRLHL al personal que tiene encomendado el control interno de solicitar los informes y asesoramientos que estimen necesarios para el desarrollo de su función; y la remisión que el artículo 220.3 del TRLHL, anteriormente citado, hace a las NASP. Por lo que se

refiere al citado artículo 222. in fine, precepto similar al artículo 144 de la LGP, cabe decir que aquel no es una norma habilitante para contratar sino un atributo de la autonomía, facultades y prerrogativas del personal controlador en relación con los órganos de las Administraciones sujetas a su control, a los cuales podrá requerir cuantos informes técnicos y asesoramientos considere necesarios. Por otra parte, la peculiar asignación de la función pública de control financiero a un cuerpo de funcionarios, los de Habilitación nacional al servicio de la Administración local según el artículo 92 de la LRBRL, exige que la ejecución de la competencia se haga por quien la tiene legalmente atribuida convirtiéndola en indisponible salvo expresa habilitación legal, al modo previsto en la Disposición Adicional Cuarta 3 de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, de Subvenciones, con la expresa limitación que en ella se recoge respecto de los actos que impliquen el ejercicio de potestades públicas.

En consecuencia, los informes elaborados por colaboradores privados requerirán la supervisión y aceptación definitiva de los órganos que tienen reconocida la competencia para actuar en el ámbito del control interno o externo de la actividad del sector público y sólo adquirirán el carácter formal de informe de auditoría cuando la normativa expresamente lo contemple, como es el caso de las empresas públicas sometidas a la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas.

Ha de señalarse, a este respecto, que para ejercer la función de auditor se requiere estar inscrito en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas (ROAC), inscripción que implica el sometimiento a una serie de obligaciones indicadas en la citada Ley en el Reglamento de desarrollo, entre las que cabe citar la no identificación como auditor de cuentas en un trabajo distinto a los contemplados en dicha Ley o que estuvieran atribuidos por otra norma expresa a los auditores de cuentas, calificándose como infracción grave en el artículo 16.3.h) de la reiterada Ley el incumplimiento de esta obligación.

A este respecto, de los contratos analizados en esta fiscalización ha derivado la elaboración de algunos informes, que no pueden ser identificados como informes de auditoría por estar esta función reservada a los órganos específicos previstos en el TRLHL, apareciendo formalmente suscritos por auditores registrados en el ROAC, incumpliendo la reserva prevista en la Ley de Auditorías en cuanto a su identificación como auditores de cuentas.

Por otra parte, la capacidad de contratar la prestación de servicios directamente vinculados al ejercicio de las facultades de control financiero en el ámbito local, han sido tratadas esporádicamente por los Tribunales de Justicia de nuestro país, sin que exista una doctrina jurisprudencial consolidada. Así, Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León (sede en Burgos), de 18 de febrero de 1997, en recurso n.º 790/1996, en la que se estima íntegramente la demanda interpuesta

por la Administración General del Estado, declarando contrario a Derecho el acuerdo municipal por el que se contrata una auditoría privada, al considerar que se invaden competencias fiscalizadoras de los órganos que las tienen legalmente atribuidas, y sobre la base del artículo 63.1 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y Procedimiento Administrativo Común, se anula el acuerdo impugnado; en sentido similar la Sentencia n.º 158/2006, de 20 de junio, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo n.º 2 de los de Albacete, en la que se declara la nulidad del acuerdo del Pleno de celebración del contrato en cuestión, por ser contrario al ordenamiento jurídico; por último, Sentencia del TSJ del Principado de Asturias n.º 244/2004, de 28 de diciembre, relativa a un contrato, cuyo objeto es calificado por la Sala de revisión de legalidad, ajeno al concepto de auditoría y, por ello también, al control interno.

II.3 MARCO REGULADOR DE ESTOS CONTRATOS EN EL ÁMBITO LOCAL

La contratación de la actividad dirigida a la comprobación de la actividad económico-financiera, realizada de forma sistemática mediante la aplicación de técnicas y procedimientos de revisión propios, de acuerdo con lo expuesto anteriormente resulta en el ámbito local excluida de la capacidad contractual de las Administraciones Locales, tanto por resultar indisponible la función que constituye el objeto de la prestación a desarrollar por el contratista —dada la expresa atribución de la función de control financiero a los miembros de unos concretos Cuerpos de Funcionarios, en los términos indicados por el artículo 92.2 de la LRBRL—, como por la falta de habilitación legal que la ampare, salvo que se produzca en el seno del control financiero de subvenciones públicas, como se indicó anteriormente.

No obstante, aun admitiendo la improcedencia de esa contratación con carácter general en el ámbito local, sería posible la contratación de los servicios profesionales con ese objeto y vinculado al control financiero de subvenciones de acuerdo con el artículo 196.4 TRLCAP, y con ello la participación de profesionales externos que de forma limitada —temporal y materialmente (subvenciones)—, colaboren en el desarrollo del ejercicio de la función mediante la prestación de servicios materiales que permitan completar la capacidad de la organización y facilitar el ejercicio de la competencia mediante la elaboración de los trabajos e informes requeridos por su titular y bajo su control y dirección.

Por su parte, el artículo 220.3 del TRLHL citado, remite a las Normas de Auditoría Pública para establecer el régimen al que se sujeta la realización de auditorías en el ámbito local, lo que implica considerar el completo marco normativo en que éstas se desenvuelven.

II.3.1 El objeto del Contrato de Auditoría

Los artículos 196.2 y 208.9 del TRLCAP contenían expresa referencia a este tipo de contratos y, a su través, del conjunto de prestaciones que integran su objeto. Así, el primero de los preceptos antes citados, al describir los contratos de Consultoría y Asistencia, los refiere como aquellos que tengan por objeto, entre otros: Estudiar y elaborar informes, estudios, planes, anteproyectos, proyectos de carácter técnico, organizativo, económico o social, (...) y de la implantación de sistemas organizativos, pero también, de acuerdo con el mismo precepto, todos aquellos que se llevan a cabo en colaboración con la Administración y bajo su supervisión en los que predominen prestaciones de carácter intelectual, en particular los contratos que la Administración celebre con profesionales, en función de su titulación académica.

El objeto del contrato se encuentra doblemente predeterminado: Por su relación con el control financiero de las subvenciones y, dentro de esta finalidad, por aquellos de los objetivos propios del control financiero que se desean específicamente conseguir mediante la contratación y que se manifiestan en las distintas clases de auditoría posibles en el ámbito público, expresamente recogidas en el artículo 164 de la LGP: las auditorías de regularidad, en sus dos vertientes, financieras y de cumplimiento y las auditorías operativas, sean de economía y eficiencia, de programas o auditorías de sistemas y procedimientos.

Finalmente, el artículo 196.4 del TRLCAP, en el seno del Título dedicado a los contratos de consultoría y asistencia, reconoce que no podrán ser objeto de estos contratos los servicios que impliquen ejercicio de la autoridad inherente a los poderes públicos y de forma similar se pronuncia la, Disposición Adicional Cuarta, 3, LGS cuando expresamente reserva a los órganos de control aquellas actividades que supongan el ejercicio de potestades administrativas.

II.3.2 La justificación de la ausencia de medios materiales

El inicio de la tramitación de estos expedientes de contratación de Consultoría y Asistencia exige, de acuerdo con el artículo 202 del TRLCAP, una expresa declaración por parte de los servicios interesados en la que se manifieste la falta de medios materiales o personales y la imposibilidad de proceder a la ampliación de los mismos. Esta declaración constituye el primer elemento justificativo de la necesidad, aun formal, de la contratación y sirve de justificación y motivación de tales contrataciones, desde una perspectiva de eficiencia, eficacia y economía y de legalidad, y adquiere importancia fundamental en el caso de los contratos para la realización de auditoría por entidades privadas, puesto que el objeto de los contratos a los que se refiere la presente fiscalización coincide y se inserta dentro de funciones públicas que han sido atribuidas legalmente a

determinados cuerpos de funcionarios públicos de habilitación nacional, como son los Interventores y/o Secretarios en el ámbito local. Además, esta contratación requiere, de acuerdo con el artículo 67 del TRLCAP, dejar constancia de la necesidad de realizar una concreta Auditoría; de acuerdo con la distribución competencial que se desprende del artículo 91 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Bases del Régimen Local, la instrucción o petición dirigida a la Intervención municipal en tal sentido, la consecuente declaración de que tal actuación no puede ser satisfecha con medios propios y la constatación de que las entidades a las que se les encomienda la Asistencia técnica a las Entidades Locales manifiesten expresamente la imposibilidad de efectuar tal actuación.

Por ello, e indirectamente, tan sólo a instancia del propio Interventor, como responsable de los servicios y titular de las competencias de control interno, procede iniciar un expediente de contratación con este objeto. En definitiva, a la Alcaldía le competen las funciones propias de un órgano de contratación, entre otras las de acordar la iniciación del expediente de contratación cuando éste se encuentra suficientemente justificado con el fin de atender una necesidad pública, e incluso la de apreciar la concurrencia de esta necesidad pública, pero ello no le faculta para sustituir, por su sola voluntad, las competencias legalmente atribuidas a los funcionarios de habilitación nacional y que la ley, por esa condición, expresamente a ellos les ha reservado. En definitiva, a la Alcaldía compete apreciar la necesidad de la elaboración de esos informes y a la Intervención, en su caso, si puede o no dar satisfacción con sus medios a ese requerimiento.

El expediente de contratación deberá justificar no sólo la ausencia de medios propios con los que desarrollar la actividad objeto de la contratación y la propia necesidad pública a satisfacer mediante ella, en cumplimiento de las exigencias contenidas en los artículos 202 y 67 del TRLCAP, sino también, por razones de eficacia y economía, haber intentado su satisfacción mediante los mecanismos de asistencia y colaboración previstos en el artículo 36.1 de la LBRL.

II.3.3 Capacidad y aptitud del contratista

En cuanto a la aptitud exigida para poder participar en la licitación de estas contrataciones de Consultoría y Asistencia, resultan de aplicación los artículos 15 y 19 del TRLCAP y 11 del RD 1098/2001, de 12 de octubre, Reglamentos de la LCAP, disponiendo expresamente este último que: En los contratos de servicios en los que no sea exigible el requisito de clasificación (...) en los de consultoría y asistencia (...), el órgano de contratación fijará en el pliego de cláusulas administrativas particulares la referencia a los criterios que, basados en los medios que establecen los artículos 16, 17, 18 y 19 de la Ley, respectivamente, se aplicarán para determinar las empresas que podrán acceder a la adjudicación del contrato. Esta aptitud se verá precisada por las mencio-

nadas Normas Regulatoras de las Auditorías Públicas, al vincular la capacidad para licitar al cumplimiento de determinados requisitos de índole profesional, cuales son los recogidos en la norma 4.3.5 de las NASP, del siguiente tenor Cuando se recurra a especialistas externos o a firmas privadas de auditoría habrá que comprobar su competencia e independencia en el momento de la selección y verificar que su trabajo se realiza con el adecuado celo profesional.

II.3.4 Prescripciones técnicas

El expediente de contratación deberá recoger las reglas concretas a las que deberá sujetarse la actividad auditora, expuestas por los órganos a los que está encomendada esta función. En consecuencia, desde un principio debe contener expresa referencia a las NASP vigentes, por exigencia legal, refiriendo el contenido que de acuerdo con las vigentes en cada momento sea necesario precisar.

En su caso, los pliegos, según se desprende de las NASP debieran recoger con precisión, al menos:

- La sumisión en su ejecución a las NASP vigentes.
- El Calendario de ejecución y Presupuesto de la Auditoría.
- Los objetivos que la auditoría se propone y el tipo de auditoría que ha de realizarse.
- El programa correspondiente a cada área en que se divida la auditoría, estableciéndose los procedimientos, controles y pruebas a realizar de cara a cumplir los correspondientes objetivos y como medio de control de su adecuada ejecución. O bien la necesidad de preparar este programa por el adjudicatario, de acuerdo con la previsión contenida en el artículo 198 del RD 1098/2001, de 12 de octubre, Reglamento de la LCAP.
- El régimen de los papeles de trabajo de acuerdo con las NASP y su expresa pertenencia a la entidad local contratante.
- El régimen de pagos; de abonos a cuenta por operaciones preparatorias en su caso, y las garantías correspondientes; y de valoraciones y certificaciones parciales, si se considerara oportuno.
- El tipo de relación con el órgano de dirección de la contratación y el régimen de supervisión de los trabajos.
- Igualmente deberá precisarse los aspectos de forma y contenido que deberá presentar el documento en que se concretará el trabajo realizado, en los términos expuestos en la norma 6 de las NASP.

III. EXAMEN ESPECÍFICO DE LOS CONTRATOS DE AUDITORÍA CELEBRADOS POR LOS AYUNTAMIENTOS CON ENTIDADES PRIVADAS

La celebración de contratos de auditoría privada o externa por parte de los Entes Locales, analizada en la

presente fiscalización, presupone la limitación competencial derivada de la expresa atribución de Funciones públicas a un concreto grupo de funcionarios, los de habilitación nacional de la Administración Local, tal y como se ha expuesto en un momento anterior, y que la competencia, de acuerdo con el artículo 12 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de RJAP y PAC, es irrenunciable y se ejercerá por los órganos que la tengan atribuida como propia.

En todo caso, la celebración de contratos de auditoría a los efectos de coadyuvar al mejor desempeño de las funciones encomendadas a los Interventores de las Corporaciones, al modo en que sucede en el caso del Estado, asumiendo la Intervención la dirección y el resultado de los trabajos como propios, exige que la actuación de control en que se inserta quede vinculada a los procedimientos de control financiero; y que el expediente contractual contenga, tal y como exige el artículo 202 del TRLCAP para esta clase de contratos, una expresa declaración del servicio interesado justificativo de la insuficiencia de medios de los que se dispone para dar satisfacción a la labor encomendada.

III.1 IRREGULARIDADES GENERALES

Pues bien, ni la vinculación al control, ni la declaración de insuficiencia de medios se incluye en ninguno de los expedientes analizados. Por el contrario, en algunos casos consta declaración en contra de su celebración realizada por los Interventores y Secretarios (Santa Cruz de la Zarza y Tobarra), y, en uno de ellos (La Muela), la carencia de dicha declaración se pretende suplir con una en tal sentido efectuada directamente por el Alcalde. La citada falta de la declaración y su íntima conexión con el ejercicio de las competencias atribuidas en el ámbito local a los cuerpos de habilitación nacional, podría dar lugar a la nulidad del propio contrato, en virtud del artículo 62 del TRLCAP, en relación con el 62 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre.

Sin embargo, en ninguno de los restantes expedientes analizados, incluso en los que existe manifestación en contra de su celebración por parte del Interventor, consta la presencia formal de reparos a la tramitación del mismo efectuados por los órganos de la Intervención municipal, que hubiera dado lugar a los correspondientes efectos suspensivos de la tramitación y a la necesidad de una resolución formal por el órgano competente, en los términos previstos por los artículos 216 y 217 del TRLHL, sea el Alcalde o el Pleno.

El procedimiento de adjudicación al que acudieron la mayor parte de los Entes analizados fue el negociado sin publicidad (La Muela, Pozo Cañada, Tobarra, Trijueque), y en ninguno de los expedientes de contratación examinados se contiene referencia a aspectos de económicos o técnicos que, en su caso, deban ser objeto de negociación con las empresas —a lo sumo criterios de selección—; ni en ellos se aprecia la previa constancia documental de la capacitación de la empre-

sa invitada a participar en negociación para la adjudicación del objeto del contrato, en los términos exigidos por el artículo 92.1 del TRLCAP. Tal irregularidad libera a la Administración actuante de documentar la justificación de la capacitación de la empresa invitada previamente a tal invitación, lo que parece contravenir no sólo los principios de transparencia y libre concurrencia que deben presidir la contratación pública sino, y fundamentalmente, el de defensa del interés público. La defensa de tal interés no se consigue sólo mediante la mera y formal invitación a tres empresas, en los términos del artículo 92.1 del TRLCAP, si no que se ha de acreditar el conocimiento de su capacidad y a ello coadyuva la exigencia de un requisito previo al inicio del procedimiento mediante la pertinente invitación: la acreditación previa de la capacitación de la empresa o la justificación de la inexistencia de tal necesidad.

La preparación y planificación de estos contratos se ha desarrollado deficientemente, y en ello habrá incidido la preterición de la Intervención municipal, al no describir con precisión los concretos trabajos a desarrollar en el correspondiente Programa de Trabajo (NASP 5.1.9) y artículo 198 del RD 1098/2001, de 12 de octubre, RGLCAP, más allá de una genérica referencia a la auditoría de cuentas de ejercicios o de determinadas áreas, que permitan concretar los índices y criterios determinantes de la materialidad de los errores, de su importancia relativa, a efectos de hacer constar salvedades, e, incluso, fundamentalmente en las denominadas auditorías de cumplimiento cuya amplitud teórica hace necesario precisar y concretar la normativa a considerar (NASP 5.6.4). Esa falta de concreción de las normas cuyo cumplimiento se va a examinar puede convertir el resultado, por excesivamente genérico, en inútil. Igualmente, y como consecuencia de ello, se aprecia la falta de participación de la Intervención municipal en el control y dirección de los trabajos desarrollados y aún en su recepción, excepción hecha de la contratación realizada en el Ayuntamiento de La Muela, con la consiguiente merma en la calidad de los trabajos finalmente presentados.

Por último, salvo en el caso de las contrataciones realizadas por el citado Ayuntamiento de La Muela, los informes de auditoría inicialmente remitidos carecían de los requisitos mínimos para ostentar tal condición, tanto desde la perspectiva de las NASP como incluso de las Normas Técnicas de Auditoría del ICAC (Apartado 3 de la Resolución de la Presidencia del ICAC de 19-1-1991); así, no se encontraban firmados ni resultaba identificable el autor del informe. Tales deficiencias fueron subsanadas, al menos, parcialmente, a requerimiento del Tribunal poniendo de relevancia el irregular desarrollo de estas contrataciones y la falta de control técnico de su ejecución y aún en su recepción.

En ninguno de los casos analizados consta la expresa y formal recepción de conformidad del documento en que se concretan los trabajos de auditoría contratados, de acuerdo con las prescripciones contenidas en

los artículos 203 y 204 del RD 1098/2001, de 12 de octubre, Reglamento de la LCAP.

III.2 IRREGULARIDADES GENÉRICAS EN LA TRAMITACIÓN

Del análisis de los contratos de auditoría se han deducido los siguientes resultados específicos, atendiendo a cada una de las fases en las que se puede dividir el íter contractual:

III.2.1 Preparación

Se atribuye la competencia para adjudicar al Pleno de la Corporación cuando, atendidas las cuantías de los contratos, resultaría ser competencia del Alcalde (Ayuntamiento de Belmonte de Gracián). En el contrato celebrado por el Ayuntamiento de Tobarra, posteriormente anulado por decisión judicial, el Alcalde delegó en el Pleno, sin que consten cumplidos los requisitos exigidos por el artículo 13 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, RJAP y PAC.

Existió indeterminación en la descripción del objeto concreto de los contratos (Ayuntamiento de Belmonte Gracián), lo que dio lugar a la diferente naturaleza de las auditorías recogidas en las ofertas presentadas. De la documentación preparatoria del contrato se dedujo la presencia de circunstancias que provocaron indeterminación en el precio, supeditándolo a las ofertas de los licitadores —incluso sin establecer un precio máximo— (Belmonte de Gracián). En un caso (Trijueque) se prevé el pago del 50% del precio a la firma del contrato, lo que contraviene el artículo 14 del TRLCAP, al no existir contraprestación que la justifique.

En uno de los casos (Tobarra), el Pliego de Prescripciones Técnicas fue elaborado por el Alcalde, sin que se determine ni conste su capacidad técnica para realizarlo. En este caso el Pliego no recogió ni el contenido de la auditoría, ni su alcance, ni las áreas sobre las que se iba a actuar, ni la clase de auditoría que se debería realizar, tampoco se incluyó referencia alguna a que la auditoría debía haberse sometido a las Normas de Auditoría del Sector Público.

Los criterios de selección resultan ambiguos o indeterminados, contraviniendo el artículo 86 del TRLCAP, por la falta de concreción respecto de los criterios referidos a metodología de los trabajos o mejoras (Castro Urdiales). El sistema de valoración del criterio precio (Castro Urdiales) atribuyó la máxima puntuación al más cercano a una media aritmética de las ofertas y no a la que resultase la más económica.

Se desarrollaron procesos negociados sin precisar el supuesto concreto del artículo 210 del TRLCAP, en que se ampara su realización (Belmonte de Gracián y Trijueque), con independencia de que por su cuantía pudieran quedar incluidos en el apartado h) del precepto citado y el Ayuntamiento de Las Pedroñeras refiere un hecho justificativo no integrable en ninguno de los

supuestos del citado artículo 210 TRLCAP. En el caso del Ayuntamiento de Belmonte de Gracián se utiliza la experiencia como elemento de negociación cuando no afecta al objeto del contrato, sino a la capacidad de los contratantes.

La composición de las Mesas de Contratación no se ajusta a las exigencias contenidas en la D. A. 9.ª 3 del TRLCAP (Ayuntamiento de Santa Amalia, Santa Cruz de la Zarza).

III.2.2 Selección y adjudicación

No consta documentalmente el sistema seguido para la valoración razonada de los criterios de adjudicación o las circunstancias justificativas de la adjudicación (Castro Urdiales, Trijueque).

El Ayuntamiento de Santa Amalia procede a la adjudicación antes de disponer de la totalidad de los documentos acreditativos de estar al corriente en el pago de las obligaciones con la Seguridad Social, Hacienda Pública, etc, con infracción de lo dispuesto en el artículo 79.2 del TRLCAP. Además, excluyó de la licitación a dos empresas sin que quede constancia de las causas de tal exclusión.

Algunos Ayuntamientos invitan a participar en los procedimientos negociados o se dirigen a empresas o entidades de las que se desconoce, al momento de dirigirse a las mismas, su capacitación para desarrollar la actividad requerida (Belmonte de Gracián, La Puebla de Montalbán, Santa Cruz de la Zarza y Tobarra).

El precio de la adjudicación es inferior al reflejado en la Carta de encargo (Trijueque).

La justificación de la adjudicación incorporada al expediente remitido no se adapta a los criterios de valoración previstos ni valora la totalidad de los elementos de la oferta (Santa Cruz de la Zarza).

El Ayuntamiento de Fuente del Maestre adjudicó la contratación a una entidad que desapareció (sic), antes incluso de la formalización del contrato. La necesidad a la que respondía esa licitación queda sin justificación al no constar que se efectuara una nueva adjudicación con ese objeto.

III.2.3 Ejecución

Se aprecia la presencia de incumplimientos en los plazos de ejecución (Castro Urdiales, Pozo Cañada, Santa Amalia, Tobarra, Trijueque). Respecto del Ayuntamiento de Tobarra es necesario reseñar que no fue elaborado el informe, con independencia de la posterior anulación judicial de la licitación, a pesar de que el plazo era de seis meses desde la firma del contrato y que durante la tramitación del recurso contencioso-administrativo el contrato no quedó en suspenso. Según se hace constar en la documentación remitida por este último Ayuntamiento los responsables de su ejecución acudieron en diversas ocasiones a la sede de la Corporación municipal para recoger datos y documentos a fin

de elaborar el Informe, sin que conste que haya cumplido el contenido del contrato.

En algunos de los informes, el número de limitaciones apreciadas por el Auditor determinan su negativa a emitir opinión (Trijueque).

El informe emitido respecto del Ayuntamiento de Belmonte de Gracián, en el apartado denominado sistema contable, control interno, y rendición de cuentas, pone de manifiesto las irregularidades que en estas materias se han observado, refiere hechos que podrían ser constitutivos de alcances contables, malversación de fondos públicos, y otras actuaciones presuntamente delictivas, sin que conste que se haya pasado el tanto de culpa al Ministerio Fiscal, o que por el Ayuntamiento de Belmonte de Gracián, una vez constatados los hechos, se hayan ejercido las acciones pertinentes ante el Tribunal de Cuentas para la exigencia de la correspondiente responsabilidad (artículo 55 Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas). La propia exposición final emitida por el auditor señala que se hace la auditoría mediante técnicas de muestreo y que no se ha realizado una revisión exhaustiva del cumplimiento de la legalidad vigente en la gestión de los fondos públicos, sin que conste la realización posterior de actividad alguna dirigida a precisar el alcance de estas irregularidades, lo que plantea, una vez más, la verdadera causa y finalidad de la necesidad pública justificativa de los trabajos realizados.

El Informe del auditor respecto del Ayuntamiento de Castro Urdiales no recoge la concreta opinión final sobre las materias a que se refieren los primeros párrafos del apartado 6.4 NASP ni las consecuencias del trámite de alegaciones al que se refiere la regla 6.3.13 NASP. Tampoco refiere los hechos concretos en los que el auditor se basa para hacer las afirmaciones que vierte en el cuerpo del Informe, sino que, únicamente, manifiesta en el mismo generalidades de manera vaga e imprecisa, sin remisión al concreto soporte documental que lo acredite, lo que es contrario a lo dispuesto en el apartado 6.3.8.4 de las Normas de Auditoría del Sector Público.

La fecha de la adjudicación efectuada por el Alcalde del Ayuntamiento de Las Pedroñeras, 16 de febrero de 2004, pone de relevancia que el informe fue realizado (consta firmado el 19 de febrero) antes de tener formal conocimiento de la adjudicación (23 de febrero) o en los tres días siguientes a esta. Los trabajos, tal y como se indica en el informe, han excluido la circularización a los saldos acreedores por considerar que el informe es de revisión limitada, obviándose la principal de las pruebas dirigida a obtener evidencias que soporten la opinión que, en su caso, se exponga. El informe emitido ni ha sido conocido por el Pleno municipal ni ha provocado la adopción de medidas en relación con el mismo.

El informe emitido por el Auditor contratado por el Ayuntamiento Santa Amalia recoge diversas referencias a la presencia de irregularidades susceptibles de constituir indicios de responsabilidad contable, sin que conste que se hayan ejercido las acciones pertinentes

ante el Tribunal de Cuentas para la exigencia de la correspondiente responsabilidad (artículo 55 Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas). Pese a que en el informe se pone de manifiesto el cumplimiento de las recomendaciones señaladas en el informe, entre las medidas adoptadas por el Ayuntamiento de Santa Amalia, no se encuentra el de la rendición de las cuentas al TCu.

El informe de auditoría presentado al Ayuntamiento de Santa Cruz de la Zarza, carece formalmente de opinión, en los términos indicados en el apartado 6.4 de las NASP, aun cuando en el cuerpo del informe se expresan las deficiencias apreciadas. El Informe no está firmado por el auditor que lo ha elaborado, aunque sí lo estaba el escrito de remisión y no ha sido conocido por el Pleno ni se ha adoptado medida alguna para dar satisfacción a las recomendaciones en él recogidas.

III.3 RESULTADO INDIVIDUALIZADO DE LOS CONTRATOS EXAMINADOS

Los Ayuntamientos que han celebrado los contratos de auditoría con empresas privadas son los que a continuación se detallan, con las irregularidades que se han observado al proceder a su análisis, atendiendo a cada una de las fases en las que se puede dividir el íter contractual:

III.3.1 Ayuntamiento de Belmonte de Gracián, Zaragoza

El Ayuntamiento de Belmonte de Gracián decide contratar la celebración de una auditoría, sin mayor precisión, sobre los ejercicios 2001, 2002 y 2003, lo que dificulta conocer exactamente el objeto del contrato que, como se expondrá posteriormente, deja su determinación a las empresas invitadas. El expediente contractual se inicia por acuerdo del Pleno del Ayuntamiento el día 1 de julio de 2004, adjudicándose el mismo a una persona física inscrita en el ROAC, y por un importe final de 2.875 €, más 200 de mantenimiento y kilometraje, más IVA (2.948,50 €), determinándose el objeto de la auditoría como una revisión financiera y de legalidad.

El Ayuntamiento de Belmonte rindió y remitió las cuentas ante el Tribunal de Cuentas en los ejercicios 2001 y 2002, pero no así en los ejercicios 2003 ni 2004, y respecto al ejercicio 2005, constan remitidas.

Las irregularidades más destacables del contrato analizado, en cada una de las fases del procedimiento contractual, son las siguientes:

Actuaciones preparatorias

No existe declaración alguna de los servicios interesados en la que se manifieste la falta o insuficiencia de medios, personales o materiales, que hagan necesaria la contratación, como exige el artículo 202 del TRLCAP.

El Pliego de Cláusulas Administrativas Particulares del contrato recoge como procedimiento de adjudicación el negociado sin publicidad previa, en los términos establecidos en el artículo 210 TRLCAP, pero sin que expresamente se indique cuál de las causas en la que en el mismo se recoge para su adopción. Es más, la Cláusula Undécima del Pliego, al mencionar el precitado artículo, expresamente refiere esa exigencia legal —justificación del supuesto en el que se basa la elección del procedimiento—, sin que este hecho se produzca.

Las invitaciones para participar en la licitación exigen únicamente, como se dice en la Cláusula Sexta del citado Pliego, que las empresas estén capacitadas para la realización del objeto del contrato, sin otra especificación adicional sobre el contenido de dicha capacidad, enviándose exclusivamente a tres empresas las invitaciones. Los criterios técnicos y económicos recogidos en el Pliego que se han de tener en consideración para la invitación a la negociación, se establece de una manera genérica, y sin especificación de los requisitos que han de cumplir los interesados.

El precio del contrato queda supeditado a las ofertas que hagan los licitadores, sin establecer ni siquiera un precio máximo de adjudicación, vulnerándose por ello los artículos 11.2.d) y concordantes del TRLCAP. Pese a ello, se señala que existe crédito adecuado y suficiente en una partida determinada del presupuesto vigente en aquel momento.

Una de las invitaciones cursadas lo es a un particular, sin que conste en la documentación remitida la formación o conocimientos específicos acreditativos de la capacidad para realizar la auditoría, justificativas de la invitación.

Adjudicación

La adjudicación del contrato se hace por el Pleno sin que conste la atribución de la competencia a dicho órgano por el Alcalde, que en virtud de la Ley de Bases de Régimen Local, y en atención a las características del contrato es quien la ostenta.

Una manifestación más de la indeterminación del objeto de este contrato se desprende de las propuestas realizadas por los propios invitadas a la negociación. Así, dos de las empresas invitadas señalan que el objetivo del trabajo será la auditoría de los estados financieros del Ayuntamiento, mientras que la tercera, que finalmente resulta la adjudicataria, dice que el objetivo es el de realizar una auditoría de regularidad contable. Asimismo unas empresas ofertan la realización de la auditoría sobre dos ejercicios, mientras otra lo hace sobre tres.

Ejecución

— Consta el pago a favor de la adjudicataria por importe de 2.948,50 € (el presupuesto de adjudicación

era de 2.875 €, más 200 € de mantenimiento y kilometraje, más IVA).

— Uno de los epígrafes del trabajo final elaborado hace referencia al sistema contable, control interno, y rendición de cuentas, poniendo de manifiesto todas las irregularidades que en estas materias se han observado. Se llegan incluso a manifestar hechos que podrían ser constitutivos de alcances contables, malversación de fondos públicos, y otras actuaciones presuntamente delictivas, sin que conste en ningún caso que se haya pasado el tanto de culpa al Ministerio Fiscal, o que, una vez constatados los hechos, se hayan ejercido las acciones pertinentes ante el Tribunal de Cuentas para la exigencia de la correspondiente responsabilidad (artículo 55 Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas). La propia exposición final emitida por el auditor señala que se hace la auditoría mediante técnicas de muestreo y que no se ha realizado una revisión exhaustiva del cumplimiento de la legalidad vigente en la gestión de los fondos públicos, sin que conste la realización posterior de actividad alguna dirigida a precisar el alcance de estas irregularidades, lo que plantea, una vez más, la verdadera causa y finalidad de la necesidad pública justificativa de los trabajos realizados.

III.3.2 Ayuntamiento de Castro Urdiales, Cantabria

El contrato de auditoría sobre los estados financieros y de legalidad, es firmado por el Ayuntamiento de Castro Urdiales con la empresa privada adjudicataria el 12 de febrero de 2004, y abarca los ejercicios 1999, 2000, 2001 y 2002. El precio de licitación es de 75.000 €, adjudicándose finalmente en 52.900 €, IVA incluido.

El Ayuntamiento de Castro Urdiales ha remitido y rendido las cuentas al Tribunal de Cuentas, con la única excepción en relación con la rendición (aprobación de los estados básicos) de 2003, pero sí en los siguientes ejercicios.

Las irregularidades más destacables del contrato analizado, en cada una de las fases en las que se divide el expediente contractual, son las siguientes:

Actuaciones preparatorias

No existe la previa declaración que exige el artículo 202 relativa a falta de medios personales y materiales manifestada por los servicios interesados.

Se prevé que el contrato se adjudique mediante concurso abierto, y en el Pliego de Cláusula aprobado se establecen los criterios de selección, que deben ser rechazados y criticados por los motivos siguientes:

- El primero de los criterios, el precio, establece una fórmula para su baremación que supone otorgar una mayor puntuación no a la empresa que presente la mejor oferta económica, sino a la que más se acerque a la media aritmética de los precios presentados por las

empresas interesadas, lo que no es coincidente con el precio más bajo.

- El segundo de los criterios, la metodología en la realización de la auditoría, se valorará «la metodología a seguir, especialmente su adecuación a la situación de los estados contables en el Ayuntamiento para los ejercicios a auditar, planificación del trabajo, objetivos, contenidos de los informes a emitir», sin mayores precisiones, debiendo destacarse tanto en este criterio como el siguiente, su subjetividad a la hora de proceder a su valoración.

- El tercero de los criterios es de carácter subjetivo puesto que prevé la valoración de las mejoras, sin determinar el contenido de las mismas, precisión que se deja a la posterior decisión del órgano de contratación, lo que es contrario al artículo 86 del TRLCAP.

Adjudicación

En el informe valorativo que se hace de las empresas que se han presentado a la licitación, no se explican en ningún momento los métodos que se han seguido para otorgar la puntuación en cada uno de los criterios de selección establecidos, sino que aparece el informe con la propuesta de adjudicación directamente, con la puntuación otorgada.

Ejecución

Ha habido un retraso de 605 días en el inicio de los trabajos, debido a la falta de la documentación necesaria que no ha sido proporcionada por el propio Ayuntamiento por lo que se plantea por parte de la Corporación la imposición de penalidades, compensándose el pago de los trabajos efectuados con las penalidades a imponer. De conformidad con la legislación vigente el contrato celebrado se debería haber resuelto, debido al amplísimo retraso en su ejecución.

No consta que se haya producido ni el pago del contrato, que asciende a 52.900 €, ni la imposición de las penalidades, que serían 6.390,14 €.

La firma del socio auditor de la empresa privada contratada se encuentra tan sólo en el apartado denominado como «Informe de Auditoría», única parte de los documentos remitidos suscrito por el auditor, lo que es contrario a lo dispuesto en el apartado 6.3.16 de las NASP.

El Informe del auditor no recoge la concreta opinión final sobre las materias a que se refieren los primeros párrafos del apartado 6.4 NASP. Tampoco refiere los hechos concretos en los que el auditor se basa para hacer las afirmaciones que vierte en el cuerpo del Informe, sino que, únicamente, manifiesta en el mismo generalidades de manera vaga e imprecisa, sin remisión al concreto soporte documental que lo acredite, lo que es contrario a lo dispuesto en el apartado 6.3.8.4 de las Normas de Auditoría del Sector Público.

No constan en el Informe las alegaciones que se pudieran haber hecho tal y como establecen las NASP en el apartado 6.3.13.

El Informe resultado de la auditoría contratada es dado a conocer en el Pleno del Ayuntamiento de Castro Urdiales, en forma de resumen por el Alcalde, y sin que consten las medidas que se han adoptado por el Consistorio cántabro para llevar a cabo las recomendaciones efectuadas en el informe.

III.3.3 Ayuntamiento de Fuente del Maestre, Badajoz

El Ayuntamiento de Fuente del Maestre, inició en 2006 el expediente para la celebración de un contrato de auditoría con una entidad privada sobre el servicio municipal de abastecimiento de agua potable, que comprendería los ejercicios de 2003, 2004 y 2005, y por un importe de 3.000 € más IVA.

El expediente se inició, aunque no consta ni la forma ni el procedimiento por el que se había de adjudicar; se aprobó el gasto a satisfacer, y se presentó, al menos una oferta, a la que se adjudicó el contrato.

El precio estipulado no ha sido satisfecho a la entidad auditora, puesto que, según se hace constar en la documentación remitida, la empresa privada de auditoría a la que se había contratado desapareció (se entiende que se extinguió), antes de haber realizado actuación alguna sobre la materia objeto de la contratación, incluida la formalización del contrato en cuestión.

Dado que no se procedió a una nueva licitación y nada se indica respecto a la elaboración de la Auditoría, no puede entenderse justificada la necesidad a la que respondía la contratación inicialmente realizada.

El Ayuntamiento no ha rendido correctamente sus cuentas al Tribunal de Cuentas en los últimos ejercicios, y únicamente ha remitido las del año 2005.

III.3.4 Ayuntamiento de La Muela, Zaragoza

El Ayuntamiento de La Muela ha celebrado tres contratos con entidades privadas para la realización de auditorías, dos de carácter financiero, y una tercera, a la que se denomina como auditoría sociolaboral. Los contratos de auditoría celebrados por el Consistorio no tienen por objeto el análisis de la propia Entidad Local sino de dos Sociedades Municipales, Sociedad Urbanística La Muela, y Sociedad Municipal Cultural y Deportiva La Muela.

La auditoría de carácter sociolaboral se adjudicó, mediante procedimiento negociado sin publicidad, en 2004 por un importe de 6.960 €, mientras que las de carácter financiero (que van a ser objeto de examen específico en el presente Informe), se firmaron en 2006 por una cuantía total de 29.900 € y sobre los ejercicios de 2004 y 2005.

Dichas empresas ya se habían sometido a una auditoría externa, contratada por las propias empresas municipales, en cumplimiento de lo dispuesto en los

artículos 203 a 211 del RD Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas.

En consecuencia, ésta contratación de auditorías financieras es, al menos, anómala ya que da lugar a una duplicidad de actuaciones cuya necesidad ni se justifica ni se razona.

El Ayuntamiento contrata la realización de una auditoría privada dos años consecutivos, en 2006 (que será objeto de análisis en el presente Informe), y en 2007, se contrata con la misma empresa privada mediante procedimiento negociado sin publicidad, una auditoría para el control financiero sobre el ejercicio de 2006, de la Sociedad Urbanística La Muela S.A., y la Sociedad Municipal Cultural y Deportiva de La Muela por un importe de adjudicación de 23.900 €, si bien este ejercicio de 2007 queda fuera del ámbito temporal del presente Informe, se puede reiterar lo señalado en el mismo para el ejercicio 2006.

El Ayuntamiento de La Muela ha rendido las cuentas al Tribunal de Cuentas.

Las irregularidades más destacables de los contratos celebrados por el Consistorio aragonés y objeto del presente análisis, son las siguientes:

Preparación

El expediente se inicia con una providencia de la Alcaldía en la que se hace constar la falta de medios personales y/o materiales para «cubrir las necesidades que se trata de satisfacer con el contrato» de auditoría externa, sin que se determinen en ningún momento cuáles son dichas necesidades, ni la propia necesidad de llevar a cabo la auditoría. Como se ha puesto de manifiesto, la propia sociedad municipal contrata anualmente, en cumplimiento de la legalidad vigente, una auditoría externa.

En cualquier caso se incumple el artículo 202 del TRLCAP, puesto que la previa declaración que exige el artículo precitado debe ser realizada por el responsable de los servicios interesados, el Interventor municipal, y no el Alcalde.

Se acude para la adjudicación del contrato al procedimiento negociado sin publicidad, si bien se establecen una serie de criterios de selección de la empresa adjudicataria que más lo acercan al concurso que al procedimiento negociado, ya que no se negocia con las empresas, sino que se valoran los criterios establecidos y con una puntuación determinada.

Todo el trabajo de auditoría se realizará, de acuerdo con lo establecido en el punto 8 del Pliego de Prescripciones Técnicas, bajo la supervisión y control de la Intervención General (sic).

El importe previsto por el «técnico municipal», sin que se determine ni conste quién es dicho técnico, es de 30.000 €, no quedando acreditadas las bases de determinación del importe determinado ni tampoco su des-

glose, de modo que se pueda saber sobre qué base ha sido calculado.

Por lo que se refiere a los posibles adjudicatarios del contrato, la Cláusula Sexta del Pliego aprobado impone solicitar ofertas, al menos, a tres empresa que estén capacitadas para ello, sin que se haga constar en ningún momento los criterios que serán tenidos en cuenta a la hora de enviar, por parte del Ayuntamiento, las invitaciones a las empresas que participarán en la licitación y que permiten identificar esa capacitación.

En este sentido ha de atenderse a uno de los principales elementos de la contratación administrativa que está recogido en el artículo 11.2.b) del TRLCAP, y desarrollado en el resto del articulado, cual es el de la capacidad del adjudicatario del contrato, y que además se ha de establecer a priori como uno de los requisitos de solvencia, en los términos recogidos en los artículos 16 y siguientes del TRLCAP.

En lo que se refiere a los aspectos económicos y técnicos que han de servir de base para la negociación con las empresas se prevé, en primer lugar, el relativo a los contratos celebrados por la empresa en los últimos 6 años, con el mismo objeto, y la calidad de la empresa. La primera parte responde más a un criterio de capacidad que a un aspecto de negociación e incluso que a un criterio de selección —que es como finalmente opera—, y que por definición afectarían directamente al objeto de la prestación y no a las calidades personales del invitado que, en su caso, habrían sido tomadas en cuenta para hacerlo receptor de la invitación. Idéntica crítica merece la referencia a la calidad de la empresa, aspecto que además puede ser calificado de vago y genérico, además de subjetivo y, a priori, indeterminado; máxime si ésta calificación es previa a la adjudicación y no la exigencia de alcanzar y mantener durante todo el periodo de ejecución, de determinado nivel de calidad o de calificación empresarial.

En el Pliego de Prescripciones Técnicas aprobado, se hace referencia a otros informes emitidos con anterioridad, ya que los que se emitan en ejecución de este contrato deberán hacer referencia al cumplimiento de las recomendaciones hechas en aquéllos.

Selección, adjudicación y formalización

La invitación para participar en el procedimiento negociado sin publicidad se hace a cuatro empresas de reconocido prestigio, quedando finalmente sólo dos para la valoración de sus propuestas.

En el informe de valoración, y en el primero de los criterios establecidos (la experiencia y la calidad de las empresas auditoras), las dos empresas que se han presentado a la licitación obtienen la puntuación máxima prevista, pese a que en el periodo computado —los seis años anteriores— sólo una de ellas ha celebrado contratos de tal naturaleza con Administraciones Públicas. No obstante, entiende el Interventor municipal —que es

quien realiza la valoración de las ofertas—, que ambas tienen la máxima calidad.

Ejecución

Junto con el Informe elaborado por la empresa auditora contratada por el Ayuntamiento de La Muela, se presenta un escrito del auditor nombrado por la Asamblea General de la Sociedad Urbanística La Muela, y que es quien ha venido realizando la revisión de las cuentas de la mismas, en el que se explican cuestiones puestas de manifiesto en los Informes de la sociedad de auditoría contratada.

III.3.5 Ayuntamiento de Las Pedroñeras, Cuenca

El Ayuntamiento de Las Pedroñeras celebra en 2004 un contrato menor (el precio del contrato es de 9.280 €) de consultoría y asistencia técnica para la elaboración de un informe de auditoría cuyo objeto es la revisión limitada de la contabilidad de la Corporación, y su adecuación a la legislación vigente en la materia, y, de acuerdo con la denominada carta de encargo, se hará una revisión limitada del pasivo del balance y las deudas de la Entidad tanto a largo como a corto plazo hasta el día 13 de junio de 2003.

Este Ayuntamiento viene rindiendo las cuentas legalmente exigibles al Tribunal de Cuentas.

Las irregularidades más destacables del contrato objeto de la presente fiscalización son las siguientes:

Actuaciones preparatorias

El expediente contractual no sólo no se inicia con la declaración prevista en el artículo 202 del TRLCAP, sino que se celebra en contra de la opinión vertida en el preceptivo Informe del Secretario del Ayuntamiento, quien entiende que no puede llevarse a cabo por ser contrario a la legalidad vigente.

Se indica que el procedimiento de adjudicación seguirá los trámites del negociado sin publicidad, justificándolo por carecer el Ayuntamiento de los medios materiales y personales necesarios para realizar el objeto del contrato y que tampoco es conveniente ampliarlos, pese a lo señalado en el párrafo precedente y que este motivo no se corresponde con ninguno de los supuestos recogidos en el artículo 210 TRLCAP, con independencia de que pudiera ser de aplicación el apartado h del citado artículo.

El objeto final del contrato es la certificación de la deuda existente en el Ayuntamiento a junio de 2003, y que, obviamente por sus funciones y competencias puede ser realizada por el propio Interventor, sin necesidad de acudir a una auditoría externa. A mayor abundamiento, la carta de encargo expresamente excluye la realización de una de las principales pruebas dirigidas a corroborar la información contable existente, con lo que la prueba practicada quedó reducida a la evidencia

que suponía la propia contabilidad a revisar, excluyendo su confrontación con la información que pudieran suministrar directamente las posibles entidades financieras.

Ejecución

El contrato se adjudica por el Alcalde el 16 de febrero de 2004, y es recibido por la empresa adjudicataria el 23 de febrero de 2004; el Certificado de Deuda firmado por el auditor privado, tiene la fecha de 19 de febrero de 2004, si bien hay otra copia, con el mismo contenido, y también rubricada por el socio auditor, con fecha de 26 de febrero. En cualquier caso, si se tiene en consideración la fecha de la recepción de la notificación de la adjudicación por la empresa privada adjudicataria del contrato, y la que consta en el primero de los Informes elaborados, se observa que el Informe se realizó antes de la adjudicación del contrato, o bien, si se tiene en consideración la otra fecha que aparece en el Informe, tan sólo tres días después de la adjudicación.

Los trabajos, tal y como se indica en el informe, han excluido la circulación a los saldos acreedores por considerar que el informe es de revisión limitada. La consecuencia de tal proceder es obviar la principal de las pruebas dirigida a obtener evidencias que soporten la opinión que, en su caso, se exponga.

El Informe sobre certificación de deuda a 13 de junio de 2003, aparece en papel timbrado de la empresa auditora y firmado por el socio correspondiente, pero no así los anexos en los que se analiza el pasivo del Balance y en los que se basa para hacer dicho informe.

Se hace constar por el Secretario de la Corporación que no se ha dado conocimiento del Informe emitido al Pleno del Ayuntamiento ni se ha adoptado medida alguna en relación con el contenido del mismo.

III.3.6 Ayuntamiento de Pozo Cañada, Albacete

El Ayuntamiento de Pozo Cañada celebró en 2005, mediante procedimiento negociado sin publicidad, dos contratos cuyo objeto era la realización de una auditoría. Uno de ellos tenía por finalidad la realización de una auditoría contable de los ejercicios 2000, 2001, 2002 y 2003, con un importe de licitación de 22.040 €; el otro contrato celebrado versó sobre la ejecución de una auditoría de legalidad de las áreas patrimonial, urbanística y tributaria y con un importe de licitación de 6.000 €. Por otra parte, pese a indicarse que se trata de dos contratos autónomos e independientes que se tramitaron conjuntamente, uno de los criterios de selección es el de la oferta sobre ambos (licitación conjunta de ambos lotes), aspecto este que será finalmente relevante, como se expone con posterioridad, puesto que la adjudicación se hace de manera conjunta, modificándose, entre otros elementos, el precio de adjudicación de cada uno de los lotes, para que no supere el primero de ellos el importe máximo que se había autorizado.

Debe tenerse en cuenta en este sentido, que el Ayuntamiento de Pozo Cañada ha venido remitiendo y rindiendo correctamente las cuentas ante el Tribunal de Cuentas relativas a los ejercicios auditados, con excepción del año 2000.

Del examen de la documentación analizada se han observado las irregularidades siguientes, en las diferentes fases de la contratación administrativa:

Preparación

No existe la previa declaración del servicio interesado manifestando la necesidad de que se celebren los mencionados contratos tal y como establece el artículo 202 del TRLCAP; se hace referencia a la existencia de unos informes emitidos por la Secretaría y la Intervención de la Corporación, pero sin que consten éstos en el expediente, y sin que se haga mención, ni siquiera, al contenido positivo o negativo de los mismos. Se acude para la selección del adjudicatario al procedimiento negociado sin publicidad, en virtud de lo establecido en los artículos 208 y 210.h) del TRLCAP, si bien, no constan ni el número ni la denominación de las empresas a las que se les ha cursado las invitaciones para participar en el procedimiento de selección, ni los criterios que se han tenido en cuenta para ello.

Selección y adjudicación

Se hace constar únicamente en el expediente que se han presentado tan sólo dos propuestas, pero sin determinar las ofertas de ninguna de ellas, pasándose directamente a la adjudicación de los dos lotes en los que se divide la contratación, a una de las empresas privadas.

La oferta presentada por la empresa adjudicataria es también diferente según el ejercicio a auditar, así para 2000 y 2001 el precio es de 4.060 € y para los siguientes, de 6.960 €, sin que exista una justificación a tal respecto en la valoración que de las ofertas presentadas se hace.

Ejecución

Se ha incumplido el plazo de un mes previsto para la elaboración de los Informes de auditoría, ya que el contrato se firma el 14 de noviembre de 2005, y la fecha de los Informes es de 15 de junio de 2006.

No consta ningún pago ni ningún otro documento relativo a esta fase.

Los Informes elaborados, tanto el relativo a la Gestión Patrimonial, Urbanística y Tributaria, como los relativos a las cuentas generales no se encuentran firmados por el auditor en su totalidad como exigen las NASP de 1998, en el apartado 6.3.16.

No constan las alegaciones que se pudieran haber hecho tal y como establecen las NASP en el apartado 6.3.13.

De los Informes elaborados se ha dado cuenta al Pleno del Ayuntamiento albaceteño pero no consta que se hayan tomado medidas.

III.3.7 Ayuntamiento de La Puebla de Montalbán, Toledo

El Ayuntamiento de la Puebla de Montalbán celebra en octubre de 2005 un contrato de auditoría con una empresa privada para la elaboración de un Informe de la situación financiero-patrimonial de la Entidad a 1 de agosto de 2005, comprendiendo el análisis el periodo del 1 de enero de 2005 al 31 de julio del mismo año.

La Entidad Local analizada venía remitiendo y rindiendo sus cuentas ante el Tribunal de Cuentas, si bien respecto de los ejercicios 2004 y 2005, consta meramente remitida información contable.

Las irregularidades detectadas en el contrato analizado son los siguientes:

Actuaciones preparatorias

No existe la declaración del Servicio interesado al que se refiere el artículo 202 del TRLCAP.

Adjudicación y ejecución

No consta la forma en la que se acude para la contratación de la empresa privada de auditoría, puesto que sólo aparece la invitación a la empresa que resulta adjudicataria, siendo 11.050 € el importe del contrato de adjudicación.

El informe no recoge la opinión en los términos exigidos por el apartado 6.4 de las NASP, limitándose a indicar en la Conclusión 3 del Informe que «La contabilidad,..., refleja razonablemente la situación patrimonial del Ayuntamiento, estando el porcentaje de errores apreciado, dentro de un margen razonable».

No constan tampoco referencia alguna a las alegaciones que se hayan podido hacer, o incluso su no emisión, conforme establece la norma 6.3.13 de las NASP.

El Informe emitido señala que debido al periodo de tiempo analizado muchas de las actuaciones que el Ayuntamiento está legalmente obligado a hacer y sobre las que se ha de emitir Informe no están ejecutadas por no corresponder a dicho periodo, sino al final del ejercicio. Efectúa un examen parcial de la situación económico-presupuestaria del Consistorio.

De la elaboración del Informe se da cuenta al Pleno de la Corporación, señalándose su presencia en la página web del Ayuntamiento para su consulta.

III.3.8 Ayuntamiento de Santa Amalia, Badajoz

El Ayuntamiento de Santa Amalia contrata, mediante concurso abierto, por un importe de 40.000 €, en julio de 2004, la realización de una auditoría de cumplimiento o de legalidad que abarca el periodo de la

última legislatura del anterior equipo municipal de Gobierno, esto es, desde 1999 hasta el 14 de junio de 2003, fecha en la que se ha producido el cambio del Gobierno municipal.

Debe señalarse en este sentido que, respecto de los ejercicios a los que se extiende la fiscalización, tan sólo consta remitida al Tribunal de Cuentas información contable correspondiente al ejercicio 2005.

Las irregularidades más destacables de este contrato son las siguientes:

Actuaciones Preparatorias

No existe la declaración del servicio interesado en los términos del artículo 202 del TRLCAP para que comience el expediente contractual. Tampoco consta la existencia de los Informes preceptivos ni del Secretario del Ayuntamiento y/o Interventor del mismo, tal y como exige la legislación aplicable.

No existe crédito adecuado y suficiente para la celebración del contrato en cuestión, por lo que se acude a la aprobación de un crédito extraordinario para ello, por importe de 40.000 €.

Los criterios de adjudicación presentan un contenido vago e impreciso, lo que facilita la subjetividad del órgano competente en la valoración de las propuestas presentadas. El primero de los criterios, metodología, planificación contenido de los Informes a emitir, y otros, no determina su contenido; el segundo de los criterios, mejoras, carece de un contenido específico y queda su valoración a la arbitrariedad de la Mesa de Contratación.

La composición de la Mesa de Contratación prevista en los Pliegos no se ajusta a lo establecido en la DA 9.ª 3 del TRLCAP, puesto que en la determinación de sus componentes no se especifica el cargo o puesto que ocupan en el Ayuntamiento examinado, ni en calidad de qué intervienen. Además, se señala que el Secretario de la Corporación forma parte de la Mesa, pero no se establece quién de los nombrados hará las veces de Secretario de la Mesa, que ha de ser, de conformidad con lo establecido en la Disposición Adicional precitada, un funcionario del propio Ayuntamiento.

Selección y adjudicación

Se presentan al concurso tres empresas, de las que no consta ningún documento, ni siquiera de la empresa que resulta adjudicataria. Este hecho es relevante al quedar dos de las tres empresas presentadas excluidas de la licitación por «no reunir los requisitos exigidos», pero sin que se especifiquen cuáles son éstos, ni los que no reúnen aquéllas. En el caso de la empresa adjudicataria, la presentación de la documentación acreditativa de estar al corriente de los pagos a la Seguridad Social, de las obligaciones tributarias, etc., se efectúa una vez que se ha producido la adjudicación, otorgándosele un plazo de 10 días a tal fin, lo que resulta contrario al artículo 79.2 del TRLCAP.

Ejecución

El plazo de ejecución previsto era de cuatro meses, si bien la empresa auditora solicita una prórroga en el mes de junio, cuando los trabajos debían haber finalizado, y se le concede un mes más; sin embargo en esta fecha tampoco se han acabado los Informes contratados, siendo en el mes de octubre de 2005 cuando este hecho tiene lugar, y se eleva a definitivo el mismo en el mes de noviembre.

No constan los pagos efectuados a la empresa adjudicataria.

El informe emitido recoge diversas referencias a la presencia de irregularidades susceptibles de constituir indicios de responsabilidad contable, así en materia de personal (página 69 del informe) sin que, una vez constatados los hechos, se refiera por la Ayuntamiento haber ejercido las acciones pertinentes ante el Tribunal de Cuentas para la exigencia de la correspondiente responsabilidad (artículo 55 Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas).

Como consecuencia del Informe de auditoría elaborado por la empresa contratada, y del que toma conocimiento formal el Pleno, se pone de manifiesto el cumplimiento de las recomendaciones señaladas por aquella, que no son más que las obligaciones legales contenidas en la normativa vigente, si bien, entre las medidas adoptadas por el Ayuntamiento de Santa Amalia no se encuentra la rendición de las cuentas al Tribunal de Cuentas, como ya se ha indicado.

III.3.9 Ayuntamiento de Santa Cruz de la Zarza, Toledo

El Ayuntamiento de Santa Cruz de la Zarza celebra en junio de 2006, con un importe de 12.000 €, un contrato de auditoría con una entidad privada, con la finalidad de que se realice un examen financiero y de legalidad sobre las cuentas del Consistorio toledano correspondientes a los ejercicios 2002, 2003 y 2004, debiendo señalarse que la Corporación ha remitido y rendido sus cuentas ante el Tribunal de Cuentas, tanto en los ejercicios auditados como en los anteriores y posteriores.

Las irregularidades más destacables del contrato analizado son las siguientes:

Actuaciones preparatorias

No sólo no existe la previa declaración del servicio interesado a la que hace referencia el artículo 202 del TRLCAP, sino el rechazo claro y expreso del Interventor del Ayuntamiento de Santa Cruz de la Zarza, puesto que emite un Informe en tal sentido respecto de la necesidad de la celebración del contrato de auditoría privada.

Se invita a participar en la licitación a tres empresas sin que consten los criterios en los que se basan para ello.

En la composición de la Mesa de Contratación (de carácter permanente), hace de Secretario de la Mesa el de la Corporación, cuando quien ocupa este cargo debe actuar como vocal y de Secretario de la Mesa un funcionario del Ayuntamiento, de conformidad con la Disposición Adicional novena 3 del TRLCAP.

Selección y adjudicación

Concurren dos de las tres empresas invitadas, y se adjudica a una de ellas, basándose en que ésta es la que presenta la proposición más ventajosa, ya que la otra empresa no determina si los suplidos y gastos de desplazamiento están o no incluidos, a diferencia de la primera que sí lo especifica. Sin embargo, las invitaciones de participación señalaban que no se tendría en cuenta únicamente el precio ofertado, y que éste debía ser detallado, sin que se especifique las rúbricas que deberían integrar el desglose requerido. Por tanto, la mera ausencia de una rúbrica en la oferta relativa a tales gastos de desplazamiento no justifica presumir una mejor condición de la oferta que sí los incorpora, sino la mera consideración de que estos son irrelevantes o no son considerados en la oferta. En ese sentido, mientras que la oferta rechazada sí incluye el IVA en su propuesta, no ocurre lo mismo con la que resulta adjudicataria.

Ejecución

El informe de auditoría presentado carece formalmente de opinión, en los términos indicados en el apartado 6.4 de las NASP, aun cuando en el cuerpo del informe se expresan las deficiencias apreciadas.

La factura presentada por la empresa adjudicataria, que asciende a 12.000 €, no ha sido satisfecha en agosto de 2007.

Como en otros supuestos el Informe no está firmado por el auditor que lo ha elaborado, aunque sí lo estaba el escrito de remisión.

Según certifica la Secretaria-Interventora del Ayuntamiento no se ha adoptado ninguna decisión para dar cumplimiento a las recomendaciones contenidas en el Informe de auditoría elaborado, ni se ha tomado conocimiento formal del mismo en el Pleno.

III.3.10 Ayuntamiento de Tobarra, Albacete

El Ayuntamiento de Tobarra adjudicó en 2005, mediante procedimiento negociado sin publicidad, un contrato de auditoría externa con una empresa privada, por un importe de 19.900 €, que se imputa a una partida presupuestaria determinada y que es calificada como «auditoría de cuentas».

La auditoría contratada comprende los ejercicios de 2001, 2002, 2003, y respecto al ejercicio de 2004, únicamente hasta el día 23 de agosto, fecha en la que comienza la gestión del Alcalde que promueve la contratación de la auditoría.

El contrato fue declarado nulo por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 2 de los de Albacete, en Sentencia n.º 158/2006, de 20 de junio (a la que posteriormente se hará referencia).

Como consecuencia del análisis del expediente contractual se han detectado las irregularidades siguientes en cada una de las fases en las que se divide el íter contractual:

Actuaciones preparatorias

El expediente no se inicia, como exige el artículo 202 del TRLCAP, con el escrito del servicio interesado manifestando la falta de medios personales y/o materiales para llevar a cabo la actividad que va a ser objeto del contrato. Bien al contrario, en diversas ocasiones la Interventora Accidental del Ayuntamiento de Tobarra rechaza que sea necesario celebrar el contrato. Esta cuestión es principal en la citada Sentencia de 20 de junio de 2006, puesto que se declara la nulidad del propio acuerdo del Pleno para la celebración del contrato, ya que no sólo no se cumplen estos requisitos legales, sino que, además, se hace caso omiso de los informes de la Interventora, los cuales incluso llegan a ser excluidos del expediente contractual.

El contrato se inicia en contra de la opinión expresamente manifestada por la Secretaría y la Intervención en los preceptivos informes, manifestando la Interventora Accidental de la Corporación que las Cuentas de los ejercicios sobre los que se va a realizar la auditoría, están aprobadas, remitidas y rendidas al Tribunal de Cuentas, como exige la Ley.

El órgano de contratación, en los términos establecidos en la Ley 7/1985, de 5 abril, LRBRL y consecuentemente, competente para la iniciación del expediente es el Alcalde, si bien éste delega en el Pleno, posibilidad no prevista expresamente en esa Ley, y llevada a cabo sin que conste cumplidos ninguno de los requisitos exigidos a tal efecto en el artículo 13 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas.

En ninguno de los documentos analizados se determinan los criterios que se han tenido en consideración para cursar la invitación a las tres empresas que van a participar en la licitación, ya que se adjudica el contrato mediante procedimiento negociado sin publicidad.

El Pliego de Prescripciones Técnicas es elaborado por el Alcalde, sin que se determine ni conste su capacidad técnica para realizarlo.

Tampoco constan en el mencionado Pliego ni el contenido de la auditoría, ni su alcance, ni las áreas sobre las que se va a actuar, ni la clase de auditoría que se va a realizar, ni existe referencia alguna a que la auditoría deba someterse a las Normas de Auditoría del Sector Público.

Adjudicación y formalización

En la reunión de la Mesa de Contratación, la Interventora Accidental del Ayuntamiento de Tobarra hace constar explícitamente su disconformidad con la licitación.

La adjudicación del contrato es realizada por el Pleno del Ayuntamiento, cuando la competencia está atribuida al Alcalde.

Se adjudica el contrato por un precio de 19.900 € el día 10 de agosto de 2005, y se formaliza el 6 de octubre del mismo año, por lo que se ha incumplido el plazo de 30 días al que se refiere el artículo 54.1 del TRLCAP.

Ejecución

No se ha presentado el trabajo encomendado, a pesar de que el plazo era de seis meses desde la firma del contrato, debiendo tenerse en consideración que durante la tramitación del recurso contencioso-administrativo el contrato no quedó en suspenso; es más, según se hace constar en la documentación remitida por el Ayuntamiento al Tribunal de Cuentas, los responsables de su ejecución acudieron en diversas ocasiones a la sede de las Corporación municipal para recoger datos y documentos a fin de elaborar el Informe, sin que conste que haya cumplido el contenido del contrato.

III.3.11 Ayuntamiento de Trijueque, Guadalajara

El Ayuntamiento de Trijueque contrata, en noviembre de 2005, mediante procedimiento negociado sin publicidad, la realización de una auditoría de cuentas con una empresa privada, que comprende nueve ejercicios, desde 1996 a 2004, ambos incluidos.

El Consistorio no ha remitido ni rendido las cuentas ante el TCu, ni antes ni después de la celebración del contrato, sin que conste si se ha tomado razón del Informe elaborado en el Pleno del Ayuntamiento ni que se hayan tomado medidas como consecuencia del contrato.

Las irregularidades más destacables del contrato analizado, en cada una de las fases en las que se puede dividir el íter contractual se exponen a continuación:

Actuaciones preparatorias

No existe la previa declaración prevista en el artículo 202 del TRLCAP para que se produzca el inicio del expediente.

No constan las causas en las que se basa el Ayuntamiento para acudir al procedimiento negociado sin publicidad, ni los requisitos que han de cumplir las empresas ni las circunstancias que se tendrán en cuenta y sobre los que se negociará con las empresas interesadas. De hecho, el Consistorio se dirige para la selección de la empresa privada al Registro de Economistas Auditores y al Instituto de Censores Jurados de Cuentas, para que circularicen su petición. Se presentan varias

entidades privadas y sin que conste la causa, se produce una ampliación del plazo para la presentación de las ofertas por las empresas interesadas.

Selección y adjudicación

No constan las circunstancias justificativas de la adjudicación, ya que únicamente se ha remitido una relación de las empresas interesadas y el precio que ofertaban y la empresa que resulta adjudicataria no es la que presenta el precio más bajo. De hecho, en uno de los escritos presentados ante este Tribunal, se señala que se ha realizado una negociación con las empresas presentadas, pero sin que se consten los términos de ésta.

La adjudicación se produce por un precio de 13.050 €, si bien, en la carta de encargos se establece un precio por ejercicio de 1.280 más IVA, lo que dado el número de ejercicios a auditar daría un total de 13.363,2 €, que excede del precio de adjudicación.

Se prevé que se satisfaga el 50% del precio a la firma del contrato, contraviniendo el artículo 14 del TRLCAP, puesto que no existe contraprestación alguna que justifique en ese momento el pago, y el restante 50% al finalizar la auditoría. No constan pagos realizados ni cómo se han efectuado estos.

No consta el plazo para la realización de la auditoría aunque en la Carta de Encargo (fecha del 7 de noviembre de 2005), se preveían 45 días, plazo que se ha rebasado ampliamente puesto que una parte de los Informes (1996 y 1997) se presentan el 7 de junio de 2006 y, el resto, el 10 de enero de 2007.

Ejecución

Se han remitido los Informes de auditoría correspondientes a cada uno de los ejercicios contratados, recogiendo todos ellos que, debido a la gran importancia de las limitaciones que han encontrado, no se ha podido expresar una opinión sobre las cuentas anuales, y ello desde el ejercicio de 1996.

El Informe no aparece firmado por el auditor que lo elabora, ni aparecen las posibles alegaciones que hayan tenido lugar, lo que es contrario a lo establecido en las NASP de 1998, en los apartados 6.3.16 y 6.3.13, respectivamente.

El Ayuntamiento, pone de manifiesto que han seguido las recomendaciones que la empresa privada ha presentado, lo que supone únicamente dar cumplimiento a las disposiciones normativas de aplicación, y se compeadece mal con la ausencia de cumplimiento de la obligación de rendir cuentas.

IV. CONCLUSIONES

1.^a El ejercicio de la función de control sobre la gestión económico-financiera y las cuentas del sector público, en sus diferentes modalidades en las que cabe

incluir la técnica de la auditoría, tanto en cuanto control interno como control externo, está expresamente encomendado en nuestro ordenamiento jurídico a Instituciones u Órganos públicos, resultando excepcional la participación de la empresa privada.

Salvo que estas actuaciones de la empresa privada den satisfacción a lo previsto en la Ley 19/1988, 12 de julio, de Auditoría de Cuentas u otra normativa específica, los resultados que pudieran derivarse del cumplimiento de los contratos de colaboración suscritos, previa justificación fundamentada de su necesidad, estarán sometidos al control y aceptación de las Instituciones y Órganos públicos responsables del control de las cuentas y de la gestión pública, sin que los informes que pudieran haber emitido alcancen el carácter formal de informes de auditoría elaborados en cumplimiento de las previsiones de la citada Ley y los efectos atribuidos a los mismos, sin que la circunstancia de que estos informes vengán rubricados por auditores inscritos en el ROAC, inscripción reservada para el ejercicio de las funciones previstas en dicha Ley, sea suficiente para otorgarles dicho carácter.

2.^a La expresa declaración del servicio interesado justificativo de la insuficiencia de medios de los que se dispone para dar satisfacción a la labor encomendada, como exige el artículo 202 del TRLCAP para esta clase de contratos, no se acompaña en ninguno de los expedientes analizados. Por el contrario, en algunos casos, constan declaración en contra de su celebración realizadas por los Interventores y Secretarios, e, incluso en uno de ellos, la inexistencia de dicha declaración se pretende solventar con una en tal sentido efectuada directamente por el Alcalde. La falta de la declaración a la que se ha hecho referencia y su íntima conexión con el ejercicio de las competencias atribuidas en el ámbito local a los Cuerpos de Habilitación nacional, en los términos indicados en el cuerpo del informe, pudiera viciar de nulidad al propio contrato, en virtud del artículo 62 del TRLCAP, en relación con el 62 de la Ley 30/92, de 26 de noviembre, RJAP y PAC.

3.^a No consta en ningún caso que los Ayuntamientos hayan interesado, a estos efectos, la intervención de las Entidades a las que se atribuye la función de asistir técnicamente a las Entidades Locales, de acuerdo con el artículo 36.1 de la LRBRL, lo que dificulta la justificación de la contratación, que incluso puede resultar redundante con las actividades que desarrollan miembros de la Corporación que legalmente tienen atribuidas estas funciones y que las ejercen efectivamente, y por imperativo legal. En este sentido, se ha de tener en cuenta la disposición 2.1.9 d) de la Resolución de 1 de septiembre de 1998 de la IGAE, en la que se establece que uno de los objetivos de las auditorías de economía y eficiencia trata de determinar si se están evitando la duplicación de tareas y la ejecución de trabajos inútiles en el ámbito que es objeto de auditoría.

4.^a En ninguno de los expedientes analizados, incluso en los que existe manifestación en contra de su

celebración por parte del Interventor, consta la presencia formal de reparos a la tramitación del mismo efectuados por los órganos de la Intervención municipal, con sus correspondientes efectos suspensivos de la tramitación y la necesidad de una resolución formal por el órgano competente, en los términos previstos por los artículos 216 y 217 del TRLHL, sea el Alcalde o el Pleno.

5.^a El procedimiento de adjudicación al que acuden la mayoría de los Entes analizados es el negociado sin publicidad, en ocasiones sin que se den o se expliciten la concurrencia de las circunstancias que permiten acudir a él. Los expedientes de contratación examinados ni contienen referencia a los aspectos de económicos ni/o técnicos que, en su caso, deban ser objeto de negociación con las empresas ni de ellos se desprende la previa constancia documental de la capacitación de la empresa para la realización del objeto del contrato, en los términos exigidos por el artículo 92.1 del TRLCAP. Tal irregularidad libera a la Administración actuante de documentar la justificación de la capacitación de la empresa invitada previamente a tal invitación, lo que parece contravenir no sólo los principios de la transparencia y libre concurrencia sino y fundamentalmente, el de defensa del interés público, mediante la evitación de riesgos innecesarios, a los que responde la prolija legislación contractual pública. La defensa de tal interés no se consigue mediante la mera y formal invitación a tres empresas, en los términos del artículo 92.1 del TRLCAP, si no se acredita el previo conocimiento de su capacidad.

6.^a En los Pliegos de Cláusulas aprobados, o bien no se hace referencia a la concreta normativa aplicable al procedimiento de auditoría a emplear en el examen de las cuentas de la Entidad Local, o bien, se pone de manifiesto que éstas serán las Normas de carácter privado, omitiendo cualquier referencia a la normativa reguladora de la auditoría del Sector Público, únicas aplicables en estos casos.

7.^a El objeto que resulta propio de este tipo de contratos no resulta adecuado para satisfacer las necesidades que derivan de la ausencia de cuentas anuales, sea por no estar éstas formadas, o por cualquier otra cuestión, pues no es el objeto del contrato rehacer o formar las cuentas, sino analizarlas.

8.^a La mayoría de las auditorías privadas contratadas y que son objeto de la presente fiscalización (especialmente las realizadas por los Ayuntamientos de Santa Amalia o Trijueque) abarcan numerosos ejercicios presupuestarios sin una justificación expresa de tal extensión, lo que unido a la brevedad de los plazos para la ejecución, la imprecisión del objeto de la contratación y la causa legalmente presumible, impide constatar la necesidad de tal contratación, su eficacia, e incluso el carácter representativo de los resultados. Ante la extensión temporal y material del objeto de estos contratos, resulta dudoso incluso que tales contrataciones permitan dar satisfacción al primero de los fines perseguidos

con este tipo de actuaciones: la mejora del control de la gestión económica financiera y la consiguiente reducción de los riesgos derivados de las ineficiencias del control interno, por lo que las conclusiones a las que se pueda llegar no pueden considerarse ni válidas a estos efectos ni, por ello, necesarias.

9.^a El informe elaborado por la empresa privada de auditoría contratada no interrumpe la prescripción de la responsabilidad contable, tal y como ha señalado el Tribunal de Cuentas en diferentes sentencias (entre otras, la STCu 14/2000, de 2 de octubre), por lo que su elaboración, si no va seguida de otras actuaciones tendentes a la exigencia de dicha responsabilidad contable carecerá de valor a estos efectos. En algunas ocasiones, los resultados de la auditoría se envían a los vecinos del Municipio auditado, sin que conste la realización de actuación municipal alguna dirigida a la exigencia de responsabilidad alguna de las que pudieran derivarse de la información obtenida. Todo ello pudiera resultar indiciario de la verdadera causa o motivación de la contratación se encontraría en conseguir, bajo la capa de objetividad predicable de las empresas de auditoría, una visión crítica de la anterior gestión municipal, constituyéndose en publicidad negativa de quienes la desarrollaron e, indirectamente, de propaganda de quien la ha contratado.

10.^a Los Informes de auditorías de cuentas realizadas por las empresas privadas y que inicialmente fueron presentadas a las Entidades Locales, incumplían—salvo en el caso del Ayuntamiento de La Muela—tanto las Normas de Auditoría del Sector Público como, en las Normas Técnicas de Auditoría ya que no presentaban los requisitos formales que según dichas Normas deben presentar estos informes, en función de la clase de la que se trate. La mayoría de los Informes remitidos por las empresas de auditoría contratadas no vienen firmado por el auditor responsable del examen de las cuentas, como exige la norma 6.3.16 de las NASP, o no se identifica. Estas deficiencias de forma ponen de relevancia el irregular desarrollo de estas contrataciones y la falta de control técnico de su ejecución y aún en su recepción.

11.^a Tampoco constan en ninguno de los contratos analizados, salvo en el correspondiente al Ayuntamiento de Santa Amalia, referencia a la emisión de un informe provisional y la posibilidad de emitir alegaciones o a las que se pudieran haber vertido, en los términos establecidos por el apartado 6.3.13 de la NASP, Resolución de la IGAE de 1997.

12.^a Por último, no consta ni la recepción de conformidad, en los términos establecidos en los artículos 203 y 204 del Real Decreto 1098/2001, Reglamento de la LCAP ni, en la mayoría de las ocasiones, actuación posterior alguna dirigida a dar cumplimiento a las recomendaciones o a subsanar las deficiencias apreciadas en los informes, incluso la mera rendición de las cuentas no rendidas, lo que conlleva duda sobre los intereses públicos a los que responde la contratación. Esta situa-

ción resulta especialmente reseñable en el caso de los Ayuntamientos de Belmonte de Gracián y Santa Amalia, dada la entidad de las deficiencias observadas.

V. RECOMENDACIÓN

Con carácter general, la regulación del régimen local, sea la contenida en la LRBRL, o sus normas de desarrollo, principalmente el RD 1174/1987, de 18 de septiembre, de Funcionarios de Habilitación Nacional, acogen un conjunto de procedimientos dirigidos a garantizar la existencia en todas las Entidades Locales de medios personales y materiales para el desempeño

de la función de control de la gestión económico financiera, del examen y revisión tanto formal como material de los actos y contratos de contenido o no económico de la Corporación. Por ello, para satisfacer estas necesidades debiera subsidiariamente acudir a la petición de asistencia técnica realizada a aquellas Entidades a las que se atribuye tal función, sea en régimen ordinario o especial, en los artículos 26.3 y 36.1 y 39 y siguientes de la LRBRL.

Madrid, 29 de octubre de 2009.—El Presidente,
Manuel Núñez Pérez.