



## ANEXO I

### **PROPUESTA DE EXAMEN SEGUNDA PRUEBA OPOSICIÓN** **TÉCNICOS AUDITORÍA CÁMARA DE COMPTOS CON** **SOLUCIÓN Y CRITERIOS CORRECCIÓN**

#### **SUPUESTO 1** (3 PUNTOS)

Durante la realización del trabajo de auditoría en una empresa industrial que formula cuentas anuales normalizadas hemos obtenido la siguiente información:

1. En el memorándum de revisión de los sistemas de información realizado por el auditor informático, se indica que las contraseñas de acceso de los usuarios al sistema de contabilidad no se modifican de manera periódica.
2. En el memorándum de revisión de los sistemas de información realizado por el auditor informático, se indica que durante el mes de noviembre falló la interfaz entre la aplicación de gestión de almacén y la aplicación de contabilidad. Los pedidos, compras y pagos de ese mes se registraron contablemente de forma manual.
3. No hemos podido asistir al recuento físico de las existencias que se realiza una vez al año, el 31 de diciembre. El control interno de esta área es muy bueno y la empresa nos ha facilitado un informe con el procedimiento utilizado para la realización del inventario.
4. En la fase de planificación hemos concluido satisfactoriamente sobre el control interno del área de ventas. Hemos circularizado a diez clientes. Recibidas las respuestas de ocho clientes no se ha detectado ninguna incorrección significativa. Los otros dos clientes no han contestado.
5. El abogado de la empresa nos informa en su respuesta de la existencia de un importante litigio con un riesgo de ocurrencia calificado como posible. La empresa nos ha indicado que, dada la complejidad de la estimación de la provisión, y dado que el riesgo no ha sido calificado como probable, no han incorporado ninguna información en la memoria de este litigio.

**SE PIDE:** Comenta brevemente cómo afectarán, al trabajo y al informe de auditoría elaborado por una firma privada, los hechos anteriores.

#### **SOLUCIÓN**

1.- En el memorándum de revisión de los sistemas de información realizado por el auditor informático, se indica que las contraseñas de acceso de los usuarios al sistema de contabilidad no se modifican de manera periódica.

No tiene efecto en la realización de la auditoría, sí se les recomendará el cambio de contraseña de manera rigurosa para tener mejor protegidos los sistemas. Este hecho por sí sólo no tiene ningún efecto en el informe de auditoría.





2. En el memorándum de revisión de los sistemas de información realizado por el auditor informático, se indica que durante el mes de noviembre falló la interfaz entre la aplicación de gestión de almacén y la aplicación de contabilidad. Los pedidos, compras y pagos de ese mes se registraron de forma manual.

Esta información debe tenerse en cuenta durante la planificación del trabajo, incrementando significativamente las pruebas sustantivas y procedimientos analíticos a realizar durante el mes de noviembre. Este hecho por sí sólo no tiene ningún efecto en el informe de auditoría.

3.- No hemos podido asistir al recuento físico de las existencias, que se realiza una vez al año el 31 de diciembre. El control interno de esta área es muy bueno y la empresa nos ha facilitado un informe con el procedimiento utilizado para la realización del inventario.

Estamos antes una empresa industrial, lo que hace que podamos presuponer que la cifra de existencias sea significativa. No haber asistido al inventario originará en principio una LIMITACIÓN AL ALCANCE sobre la cifra de existencias en el informe de auditoría.

Si justifican que el área de existencias se ha considerado que no es significativo para la auditoría se podría justificar que el no asistir al inventario físico no tiene efecto en el informe.

Cualquiera de las dos respuestas es correcta. NO es necesario indicar las dos cosas.

4.- En la fase de planificación hemos concluido satisfactoriamente sobre el control interno del área de ventas. Hemos circularizado a diez clientes. Recibidas las respuestas de ocho clientes no se ha detectado ninguna incorrección significativa. Los otros dos clientes no han contestado.

Como hemos confiado en su sistema de control interno realizaremos procedimientos alternativos. La no respuesta por si misma de los clientes no tiene efectos directos en el informe.

5.- El abogado de la empresa nos informa en su respuesta de la existencia de un importante litigio con un riesgo de ocurrencia calificado como posible. La empresa nos ha indicado que dada la complejidad de la estimación de la provisión y dado que el riesgo no ha sido calificado como probable, no han incorporado ninguna información en la memoria de este litigio.

En el contenido de la memoria de cuentas anuales normalizadas, en el punto 14. Provisiones y Contingencias, se indica que "Al menos que sea remota la salida de recurso....". Por ello no es correcto no indicar nada en la memoria porque el riesgo de ocurrencia no sea probable. Se establece que en caso de no poder cuantificar la contingencia, se dará información sobre la imposibilidad e incertidumbre que lo motivan. Si a juicio del auditor el litigio es relevante, la falta de información en la memoria provocaría una SALVEDAD por omisión de información en la memoria.

## **SUPUESTO 2 (4 PUNTOS)**

La Cámara de Comptos está fiscalizando la actividad subvencional del Gobierno de Navarra en el ejercicio 2017. Entre la muestra seleccionada está la convocatoria de subvenciones del Gobierno de Navarra para el fomento de la modernización de la maquinaria del sector agrícola en el ámbito del territorio foral de Navarra. Los hechos más significativos son los siguientes:





1. El 14 de mayo de 2017 se aprobó y remitió al Parlamento de Navarra el plan estratégico actualizado para el ejercicio 2017, donde se recogían las líneas de actuación del Departamento de Agricultura, con una vigencia de cuatro años.

2. La convocatoria de la subvención y sus bases reguladoras fueron publicadas en el Boletín Oficial de Navarra el 1 de junio de 2017, tramitándose en régimen de concurrencia competitiva. Entre otros aspectos, las bases de la convocatoria establecían lo siguiente:

- Se financia el 40% de los gastos subvencionables ejecutados desde la fecha de la convocatoria.

- El plazo de presentación de solicitudes se estableció en un mes desde la publicación en el Boletín Oficial de Navarra de la convocatoria, debiéndose presentar entre otros aspectos una memoria detallada de las inversiones a realizar.

- El abono de las ayudas se realizará en un único pago, previa remisión antes del 30 de diciembre de 2017 de la siguiente documentación:

- Memoria justificativa del cumplimiento del objeto de la subvención.
- Facturas del gasto realizado o copias compulsadas de las mismas.
- Documentación acreditativa del pago de dichas facturas.

3. El 15 de julio se publicó en el Boletín Oficial de Navarra la resolución de concesión por 15 millones de euros que recoge la relación de solicitantes a los que se concedió la subvención pendiente de justificar.

4. De la revisión del expediente de esta línea de subvención se ha puesto de manifiesto lo siguiente:

- Concurrieron 420 solicitantes, considerando la Administración que todos cumplieran con los requisitos para obtener la condición de beneficiarios de la subvención.

- El 30 de diciembre habían remitido sus cuentas justificativas, con toda la documentación necesaria, los 420 beneficiarios justificando un gasto subvencionable de 15.000.000 euros, sin que se pusieran de manifiesto irregularidades, y dando el visto bueno sobre las inversiones realizadas los gestores correspondientes.

- En el mes de febrero de 2018, la Intervención General del Gobierno de Navarra ha solicitado inspeccionar las maquinarias adquiridas a una muestra representativa de beneficiarios de los que 20 beneficiarios, que suman 2.000.000 euros, han impedido acceder a sus instalaciones a los miembros del equipo de la Intervención.

5. La ejecución presupuestaria asociada a la línea de subvención en 2017 fue la siguiente:

	Denominación	Créditos definitivos	Créditos autorizados	Créditos comprometidos	Obligaciones Reconocidas Netas	Pagos
Clasificación económica de la partida presupuestaria 4100	Subvención para la modernización de la maquinaria agrícola	15.000.000	14.000.000	13.000.000	12.000.000	-
Fechas de contabilización		01/01/2017	01/06/2017	30/12/2017	30/12/2017	





**SE PIDE:** expresar una opinión sobre el efecto que podría tener en la actividad financiera, así como en el cumplimiento de la normativa vigente, las incidencias que se detecten únicamente de los hechos mencionados.

## SOLUCIÓN

La Cámara de Comptos está fiscalizando la actividad subvencional del Gobierno de Navarra en el ejercicio 2017. Entre la muestra seleccionada está la convocatoria de subvenciones del Gobierno de Navarra para el fomento de la modernización de la maquinaria del sector agrícola en el ámbito del territorio foral de Navarra. Los hechos más significativos son los siguientes:

1. El 14 de mayo de 2017 se aprobó y remitió al Parlamento de Navarra el plan estratégico actualizado para el ejercicio 2017 donde se recogían las líneas de actuación del departamento de agricultura, con una vigencia de cuatro años.

Incumple el artículo 5bis de la Ley Foral 11/2005, de 9 de noviembre, de subvenciones (en adelante LFS). Se tiene que detallar como mínimo lo establecido en el artículo relativo a que su presentación debería haberse realizado antes del día 30 de abril

### Artículo 5 bis. Planificación.

1. La Administración de la Comunidad Foral de Navarra establecerá, **con carácter general**, un plan estratégico de subvenciones, con **periodicidad trienal**, desglosado por departamentos y líneas de actuación. Dicho plan, antes de su aprobación, deberá contar con la autorización del departamento competente en materia económica.

Dicho plan estratégico de subvenciones será revisado anualmente, y se incorporarán las modificaciones o ajustes que se consideren necesarios.

El plan estratégico de subvenciones **será presentado** anualmente ante la comisión competente en materia económica del Parlamento de Navarra **antes del día 30 de abril de cada año**.

2. La convocatoria de la subvención y sus bases reguladoras fueron publicadas en el boletín oficial de Navarra el 1 de junio de 2017, tramitándose en régimen de concurrencia competitiva.

Incumple el artículo 17. 3 de la LFS:

### Artículo 17

3. Los procedimientos de concesión de las subvenciones, **con carácter general**, se deberán **iniciar a lo largo del mes de enero de cada año** y concluirán **en el plazo máximo de tres meses**, con las resoluciones de concesión, salvo en los casos debidamente justificados, que deberán acreditarse ante la comisión competente en materia de economía del Parlamento de Navarra antes del día 28 de febrero de cada año.

Entre otros aspectos, las bases de la convocatoria establecían lo siguiente:

- Se financiará el 40% de los gastos subvencionables.
- El plazo de presentación de solicitudes se establece en un mes desde la publicación en el BON de la convocatoria, debiéndose presentar entre otros aspectos una memoria detallada







- El abono de las ayudas se realizará en un único pago, previa remisión antes del 15 de diciembre de 2017 de la siguiente documentación:
  - o Memoria justificativa del cumplimiento del objeto de la subvención.
  - o Facturas del gasto realizado o copias compulsadas de las mismas.
  - o Documentación acreditativa del pago de dichas facturas.
- 3. El 15 de julio se publica en el Boletín Oficial de Navarra la resolución de concesión por 15 millones de euros que recoge la relación de solicitantes a los que se concede la subvención.
- 4. De la revisión del expediente de esta línea de subvención se ha puesto de manifiesto lo siguiente:
  - Concurrieron 420 solicitantes considerando la Administración que todos cumplían con los requisitos para obtener la condición de beneficiarios de la subvención. Sin incidencias
  - Hasta el 15 de diciembre habían remitido sus cuentas justificativas con toda la documentación necesaria los 420 beneficiarios justificando un gasto subvencionable de 15.000.000 euros sin que se pusieran de manifiesto irregularidades y dando el visto bueno los gestores correspondientes de las inversiones realizadas por los beneficiarios. Sin incidencias, salvo que debería contabilizarse el documento O que se explica más adelante en ejecución presupuestaria.
  - En el mes de febrero de 2018, la Intervención General del Gobierno de Navarra ha solicitado inspeccionar las maquinarias adquiridas a una muestra representativa de beneficiarios de los que 20 beneficiarios, que suman 2.000.000 euros, han impedido acceder a sus instalaciones a los miembros del equipo de fiscalización.
    1. Los beneficiarios de subvenciones tienen la obligación de someterse a las actuaciones de comprobación que efectúen los órganos de control competentes (como es el caso de la Intervención General del Gobierno de Navarra) tal y como recoge el artículo 9. c) de la LFS.

Artículo 9. Obligaciones de los beneficiarios.

c) Someterse a las actuaciones de comprobación, a efectuar por el órgano concedente o la entidad colaboradora, en su caso, así como cualesquiera otras de comprobación y control financiero que puedan realizar los órganos de control competentes, tanto nacionales como comunitarios, aportando cuanta información le sea requerida en el ejercicio de las actuaciones anteriores.
    2. Por último, la Administración de Navarra debería exigir el reintegro de las subvenciones a los beneficiarios de las mismas, debido a la obstrucción de la labor fiscalizadora de la Intervención General tal y





como se regula en el artículo 35. 2. e) de la LFS. (en caso de que consideren que se ha pagado).

**Artículo 35. Causas de reintegro.**

2. También procederá el reintegro de las cantidades percibidas y la exigencia del interés de demora correspondiente desde el momento del pago de la subvención hasta la fecha en que se acuerde la procedencia del reintegro, en los siguientes casos:

e) Resistencia, excusa, obstrucción o negativa a las actuaciones de comprobación y control financiero previstas en los artículos 9 y 12 de esta Ley Foral, así como el incumplimiento de las obligaciones contables, registrales o de conservación de documentos cuando de ello se derive la imposibilidad de verificar el empleo dado a los fondos percibidos, el cumplimiento del objetivo, la realidad y regularidad de las actividades subvencionadas, o la concurrencia de subvenciones, ayudas, ingresos o recursos incompatibles para la misma finalidad, procedentes de cualesquiera Administraciones o entes públicos o privados, nacionales, de la Unión Europea o de organismos internacionales.

Si consideran que no se ha pagado no procede REINTEGRO.

3. En caso de que la Administración de la CA no procediera a tramitar el oportuno expediente de reintegro de las subvenciones podría incurrir en un caso de alcance contable, sin perjuicio todo lo anterior de las posibles implicaciones penales que estas obstrucción a la actividad fiscalizadora de la Cámara de Comptos podría acarrear la aplicación del código penal en su artículo 502.

**Si consideran que no se ha pagado, procedería realizar la anulación de la resolución de la concesión.**

5. La ejecución presupuestaria asociada a la línea de subvención en 2017 fue la siguiente:

Partida presupuestaria / clasificación económica	Denominación	Cdto Def	Cdtos autorizados	Cdtos comprometidos	ORN	Pagos
4100	Subvención para la modernización de la maquinaria agrícola	15.000.000	14.000.000	13.000.000	12.000.000	-

La partida presupuestaria es incorrecta en su clasificación económica. Debería imputarse a un capítulo 7 (7700) y no a un 4 (4100).

Los créditos autorizados (fase A) comprometidos (fase D) y reconocimiento de obligaciones (fase O) deberían ascender a 15.000.000 euros. Si solo se dan cuenta de esto y lo ponen. **Si consideran que la ORN es del 40% de 15 millones (6 millones) también será correcto.**

Si explican debidamente que a la convocatoria se contabiliza la autorización, a la concesión se contabiliza el compromiso y a la justificación del gasto subvencionable el reconocimiento de la obligación

Artículo 30. Convocatorias.





1. Las convocatorias de subvenciones llevarán aparejada la autorización de gasto en los términos señalados en el artículo 55 de la Ley Foral 8/1988, de 26 de diciembre, de la Hacienda Pública de Navarra, debiendo incluirse en el texto de la convocatoria el importe de dicha autorización de gasto, así señalando, en su caso, los importes de las diferentes anualidades que pudieran preverse.

Artículo 31. Concesión de subvenciones.

1. La concesión de subvenciones por cualquiera de los procedimientos contemplados en esta Ley Foral implicará el correspondiente compromiso de gasto, que deberá ser contabilizado en los términos previstos en la Ley Foral 8/1988, de 26 de diciembre, de la Hacienda Pública de Navarra.

La fase O por su parte debe dictarse cuando se produzca la justificación por parte de los beneficiarios de la realización de la actividad subvencionada. Si alguien contesta que la fase O considera que es correcta por 12 millones de euros, ya que entiende que el acto administrativo de reconocimiento de la obligación solo pudo tramitarse por ese importe por falta de tiempo, debe indicar que procedería un ajuste en la cuenta 409.

### **SUPUESTO 3** (5 PUNTOS)

Durante la fiscalización de un organismo autónomo del Gobierno de Navarra, la Cámara de Comptos ha obtenido la siguiente información:

1. El organismo inició el proceso de licitación de un contrato de mantenimiento y reparaciones de sus instalaciones con un valor estimado de 500.000 euros (IVA excluido), mediante un procedimiento negociado sin publicidad comunitaria, considerando el precio como único criterio de adjudicación; se presentaron las siguientes ofertas:

Licitador	Oferta
A	450.000 euros
B	425.000 euros
C	345.000 euros
D	390.000 euros

La mesa de contratación adjudicó el contrato al licitador C teniendo en cuenta que su oferta era la mejor.

2. Se licitó un contrato para la adquisición de equipos y sistemas de telecomunicaciones por procedimiento restringido; la adjudicación se realizó por un total de 295.000 euros (IVA excluido). Además, se compensó a los seis licitadores por los trabajos realizados por un total de 6.000 euros (posibilidad contemplada en los pliegos). El licitador que finalmente resultó adjudicatario entregó los bienes correspondientes presentando una factura por un total de 300.000 € (IVA excluido) (295.000 € por los bienes, más 5.000 € por los gastos de transporte) dándose de alta en el inventario dichos bienes por esa cantidad. Las obligaciones reconocidas en el capítulo 6 incluyen los 300.000 euros indicados, si bien están pendientes de pago.

3. En las actuaciones administrativas preparatorias de un contrato de concesión de obras consta la siguiente documentación: informe razonado exponiendo la necesidad del contrato, proyecto de obra, pliego de cláusulas administrativas, pliego de prescripciones técnicas particulares, informe jurídico, certificado de existencia de crédito y fiscalización de la intervención.





La licitación, cuyo valor estimado ascendía a cinco millones de euros (IVA excluido), se publicó en el Portal de Contratación del Gobierno de Navarra sin realizar publicidad comunitaria. A la licitación acudieron las empresas D, E, F y G, resultando adjudicataria ésta última.

Durante la ejecución de las obras, el adjudicatario se declaró en situación de concurso y cedió el contrato directamente a la empresa P, la cual estaba sujeta a intervención judicial, previa autorización del organismo autónomo.

**SE PIDE:** expresar una opinión sobre:

- a) Si los datos contabilizados son adecuados y, en caso de que no lo sean, su efecto sobre el estado de liquidación del presupuesto y el balance.
- b) El efecto que los hechos que se describen, teniendo en cuenta exclusivamente la información disponible, pueden tener sobre el sometimiento de la actividad al principio de legalidad.

## **SOLUCIÓN**

Durante la fiscalización de un organismo autónomo del Gobierno de Navarra se ha obtenido la siguiente información:

1. El organismo inició el proceso de licitación de un contrato de mantenimiento y reparaciones de sus instalaciones con un valor estimado de 500.000 euros (IVA excluido) mediante un procedimiento negociado sin publicidad comunitaria considerando el precio como único criterio de adjudicación; se presentaron las siguientes ofertas:

Licitador	Oferta
A	450.000 euros
B	425.000 euros
C	345.000 euros
D	390.000 euros

La mesa de contratación adjudicó el contrato al licitador C teniendo en cuenta que su oferta era la mejor. **(1,25 PUNTOS)**

**El procedimiento utilizado para la contratación no fue el adecuado ya que por el importe estimado del contrato debería haberse seguido un procedimiento con publicidad comunitaria:**

**Artículo 83. Publicidad comunitaria obligatoria:**

1. Deberá procederse a la publicación de un anuncio en el Diario Oficial de la Unión Europea, conforme al procedimiento y modelos oficiales establecidos por la Unión Europea, para la adjudicación de un contrato o la celebración de un acuerdo marco, cuando su valor estimado, sin incluir el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), sea igual o superior a los umbrales siguientes;







- a) 221.000 euros <sup>20</sup> respecto de los contratos de suministro y para los contratos de asistencia contemplados en el Anexo II A de esta Ley Foral.
- b) 5.548.000 euros <sup>20</sup>, respecto de los contratos de obras y de concesión de obras públicas (o 5.148.000 euros)

**El procedimiento lógico hubiera sido el abierto; en caso de que fuera restringido o negociado debería haberse justificado en el expediente en los términos establecidos en la normativa.**

**Además, dado que el porcentaje de baja de uno de los licitadores que era el que resultaba adjudicatario superaba el 30% (345.000/500.000: porcentaje de baja 31%) debería haberse procedido según lo establecido en la LFCPy comunicar esta situación a los licitadores para que se presenten las alegaciones oportunas resolviendo posteriormente si se admite o no la oferta.**

#### **Artículo 91. Ofertas anormalmente bajas:**

1. Cuando en un procedimiento de licitación se presente una oferta anormalmente baja respecto de las prestaciones del contrato que haga presumir que no va ser cumplida regularmente, la Administración antes de rechazar la oferta comunicará dicha circunstancia a todos los licitadores afectados para que en el plazo de cinco días presenten las alegaciones oportunas.

A la vista de las alegaciones de los licitadores y previo el asesoramiento técnico oportuno se resolverá motivadamente sobre la admisión de la oferta, pudiendo solicitarse un informe de la Junta de Contratación Pública en circunstancias excepcionales.

2. Podrá presumirse que una oferta es anormalmente baja cuando sea inferior en treinta puntos porcentuales al importe estimado del contrato, salvo que se haya indicado otra cosa en las condiciones reguladoras del contrato.
2. Se licitó un contrato para la adquisición de equipos y sistemas de telecomunicaciones por procedimiento restringido; la adjudicación se realizó por un total de 295.000 euros (IVA excluido). Además, se compensó a los seis licitadores por los trabajos realizados por un total de 6.000 euros, posibilidad contemplada en los pliegos. El licitador que finalmente resultó adjudicatario entregó los bienes correspondientes presentando una factura por un total de 300.000 € (IVA excluido) (295.000 € por los bienes más 5.000 € por los gastos de transporte) dándose de alta en el inventario dichos bienes por esa cantidad. Las obligaciones reconocidas en el capítulo 6 incluyen los 300.000 euros indicados, si bien están pendientes de pago. **(2 PUNTOS)**

**El artículo 171 de la LFCP establece que:**

**En los procedimientos restringidos para la adquisición de este tipo de suministros podrá preverse en el pliego de cláusulas administrativas particulares que para la valoración de las ofertas presentadas se efectúe una comprobación de la adecuación de la oferta a los trabajos previstos como**





**básicos en dicho pliego y la determinación de una compensación económica a los licitadores no adjudicatarios por los trabajos y pruebas realizados en la licitación.**

**Por este motivo la compensación es correcta.**

**El artículo 172 de la LFCP establece que:**

**Salvo pacto en contrario, los gastos de la entrega y transporte de los bienes objeto del suministro al lugar convenido serán de cuenta del contratista.**

**Teniendo en cuenta lo anterior, las obligaciones reconocidas en el presupuesto de gastos en el capítulo 6 están sobrevaloradas en 5.000 euros.**

**Además, el inmovilizado del activo del balance estará sobrevalorado en 5.000 euros**

**Procedería realizar la anulación de las obligaciones reconocidas.**

**Si a los importes les añaden el IVA también será correcta la solución.**

3. En las actuaciones administrativas preparatorias de un contrato de concesión de obras consta la siguiente documentación: informe razonado exponiendo la necesidad del contrato, proyecto de obra, pliego de cláusulas administrativas, pliego de prescripciones técnicas particulares, informe jurídico, certificado de existencia de crédito y fiscalización de la intervención.

La licitación, cuyo valor estimado ascendía a cinco millones de euros (IVA excluido), se publicó en el Portal de Contratación del Gobierno de Navarra sin realizar publicidad comunitaria. A la licitación acudieron las empresas D, E, F y G, resultando adjudicataria ésta última.

Durante la ejecución de las obras el adjudicatario se declaró en situación de concurso y cedió el contrato directamente a la empresa P, la cual estaba sujeta a intervención judicial, previa autorización del organismo autónomo. (1,75 PUNTOS)

**Respecto a las actuaciones administrativas preparatorias del contrato faltarían los siguientes aspectos básicos: estudio de viabilidad, autorización del Departamento o Dirección General a la que el organismo autónomo esté adscrito, y autorización del Gobierno de Navarra**

#### Artículo 147. Estudio de viabilidad

1. Con carácter previo a la decisión de construir y explotar en régimen de concesión una obra pública, el órgano que corresponda de la Administración concedente acordará la realización de un estudio de viabilidad de la misma.
2. El estudio de viabilidad deberá contener, al menos, los datos, análisis, informes o estudios que procedan sobre los puntos siguientes:
  - a) Finalidad y justificación de la obra, así como definición de sus características esenciales.
  - b) Previsiones sobre la demanda de uso e incidencia económica y social de la obra en su área de influencia y sobre la rentabilidad de la concesión.





- c) Valoración de los datos e informes existentes que hagan referencia al planeamiento sectorial, territorial o urbanístico.
- d) Declaración de impacto ambiental cuando ésta sea preceptiva de acuerdo con la legislación vigente. En los restantes casos, un análisis ambiental de las alternativas y las correspondientes medidas correctoras y protectoras necesarias.
- e) Justificación de la solución elegida indicando, entre las alternativas consideradas si se tratara de infraestructuras viarias o lineales, las características de su trazado.
- f) Riesgos operativos y tecnológicos en la construcción y explotación de la obra.
- g) Coste de la inversión a realizar, así como el sistema de financiación propuesto para la construcción de la obra con la justificación, asimismo, de la procedencia de ésta.

#### Artículo 37. Autorización para contratar.

1. Los órganos de contratación de la Administración de la Comunidad Foral y de sus Organismos Autónomos necesitarán la autorización del Gobierno de Navarra para la celebración de los siguientes contratos:

- a) Aquellos cuyo valor estimado sea superior a 3.000.000 euros, IVA excluido, y los de cuantía inferior cuando, por su trascendencia, el órgano de contratación resuelva elevarlos al Gobierno de Navarra para su autorización”.
- b) Los de carácter plurianual, de conformidad con lo previsto en la Ley Foral de la Hacienda Pública de Navarra.

2. Los órganos de contratación de los Organismos Autónomos necesitarán autorización del Departamento o Dirección General al que se hallen adscritos para la celebración de los contratos cuyo valor estimado supere los 750.000 euros, IVA excluido.

**La publicidad comunitaria en este caso NO ERA NECESARIA dado el importe de la licitación (<5.186.000 € ó 5.548.000 euros).**

**La cesión del contrato es contraria a la normativa por dos motivos: se debería haber comunicado al resto de licitadores y en caso de que éstos se negaran podría haber elegido libremente a quién cederle el contrato; además, la empresa a la que le cede el contrato está intervenida judicialmente que es una de las causas de exclusión para ser contratado que establece la LFCP.**

**Este hecho último supone que el contrato debería ser declarado INVÁLIDO.**

#### Artículo 111. Cesión del contrato a terceros

- 1. Los derechos y obligaciones dimanantes del contrato solo podrán ser cedidos a un tercero cuando concorra alguna de las siguientes circunstancias y siempre que ello no implique otras modificaciones sustanciales del contrato o tenga por objeto eludir la aplicación de la presente Ley Foral o restringir de forma efectiva la competencia en el mercado:
  - a) Que la cesión se produzca como consecuencia de la aplicación de una cláusula inequívoca prevista en los pliegos de condiciones o en el anuncio de licitación en los términos y con los límites previstos en el apartado 2.a) del artículo 105 de esta Ley Foral.





- b) Por sucesión universal o parcial en la posición del contratista inicial, a raíz de la reestructuración o modificación estructural de sociedades, incluidas las de adquisición, fusión, segregación, escisión, aportación o transmisión de empresas o ramas de empresa o actividad o por encontrarse el contratista inicial en situación de concurso. Incluso abierta la fase de liquidación.

En el supuesto de situación de concurso, la propuesta de cesión del contrato deberá comunicarse a la Administración contratante para que esta posibilite ser cesionarios del contrato a los restantes participantes en la licitación y por su orden de clasificación. Si estos rechazasen tal posibilidad, podrá el cedente escoger libremente al cesionario.

El cesionario deberá disponer, al menos, de igual solvencia económica y financiera, técnica o profesional exigida al cedente y no deberá estar incurso en causa de prohibición para contratar.

2. El cesionario quedará subrogado en todos los derechos y obligaciones que corresponderían al cedente.

#### **Artículo 126. Causas de invalidez**

1. Son causas específicas de invalidez de los contratos celebrados por la Administración las señaladas en los apartados siguientes.

2. Son causas de nulidad de Derecho administrativo;

a) Las causas de nulidad establecidas con carácter general en la legislación reguladora del procedimiento administrativo.

b) La carencia o insuficiencia de crédito en el momento de la adjudicación, de conformidad con lo establecido en la normativa de carácter presupuestario aplicable a la Administración Pública en cuestión, salvo los supuestos de procedimientos de emergencia.

c) Encontrarse incurso el adjudicatario en alguna de las causas de exclusión de la licitación señaladas en esta Ley Foral.

#### **SUPUESTO 4 (4 PUNTOS)**

De conformidad con su programa de actuación, la Cámara de Comptos está realizando la fiscalización de regularidad sobre la Cuenta General de 2017 de un ayuntamiento de la Comunidad Foral de Navarra. El municipio cuenta con una población a 1 de enero de 2017 de 14.253 habitantes. En los trabajos de campo en curso se han detectado los siguientes hechos relevantes:

1. Se ha revisado un expediente en el que constaba instancia presentada por un vecino, en la que se ponía en conocimiento de la entidad local, que un particular que tiene abierto un restaurante en un local, sito en la plaza de los Sauces núm. 5 del municipio, estaba ocupando parte de la vía pública con la instalación de mesas y sillas para sus clientes. En el expediente hay un informe de inspección realizado con fecha 4 de junio de 2017 en el que se constata que se está realizando dicha actividad sin autorización administrativa. En el expediente no consta que se haya realizado ninguna otra actuación posterior. Con fecha 8 de diciembre de 2017, existe una instancia del mismo vecino por el que pone en conocimiento de la entidad local que la ocupación de la vía pública sigue







realizándose, instando a que se le comuniquen las actuaciones realizadas. No consta respuesta por la administración.

2. Se ha revisado un expediente en el que hay un informe, de fecha 12 de enero de 2017, de la arquitecta de la entidad local, que pone de manifiesto que un particular ha realizado unas obras sin licencia que han ocupado parte del subsuelo de la calle, así como parte de la superficie y todo el subsuelo de una finca de naturaleza patrimonial propiedad del ayuntamiento. No consta que se haya realizado ninguna otra actuación hasta la fecha en relación con este expediente.

**SE PIDE:** expresar una opinión sobre el efecto que los hechos que se describen, teniendo en cuenta exclusivamente la información disponible, pueden tener sobre el sometimiento de la actividad al principio de legalidad.

## **SOLUCIÓN**

De conformidad con su programa de actuación, la Cámara de Comptos se está realizando la fiscalización de regularidad sobre la Cuenta General de 2017 de un ayuntamiento de la Comunidad Foral de Navarra. El municipio cuenta con una población a 1 de enero de 2017 de 14.253 habitantes. En los trabajos de campo en curso se han detectado los siguientes hechos relevantes:

-Se ha revisado un expediente en el constaba instancia presentada por un vecino en la que se ponía en conocimiento de la entidad local que un particular que tiene abierto un restaurante en un local sito en la plaza de los Sauces núm. 5 del municipio, estaba ocupando parte de la vía pública con la instalación de mesas y sillas para sus clientes. En el expediente consta informe de inspección realizado con fecha 4 de junio de 2017 en el que se constata que se está realizando dicha actividad sin autorización administrativa. En el expediente no consta que se haya realizado ninguna otra actuación posterior a tal constatación. Con fecha 8 de diciembre de 2017 consta instancia del mismo vecino por el que pone en conocimiento de la entidad local que la ocupación de la vía pública sigue realizándose, interesando se le comuniquen las actuaciones realizadas. No consta respuesta por la administración.  
**(1,75 PUNTOS)**

La calificación de la plaza es la de ser bien de uso público. (art. 344 del CCivil y art. 97 y 98 LFAL).

Las EELL deben velar por la conservación, defensa, recuperación y mejora de los bienes y derechos de su patrimonio y tiene la obligación de ejercer las acciones necesarias para la defensa de estos (art. 110 LFAL).

El destino propio de los bienes de uso público es su utilización común y general por todos los ciudadanos indistintamente, realizada normalmente conforme a la naturaleza y a la finalidad a que estén afectos. Las utilizaciones de carácter especial, privativo o anormal estarán sujetas a licencia o concesión. La instalación de mesas y sillas en la plaza supone una utilización privativa de bienes demaniales





que supone una limitación o exclusión de uso, por ello está sujeta a autorización por licencia, dado que no requiere de obras ni de instalaciones permanentes. Es de aplicación el artículo 121 y 122 LFAL.

La administración tiene el deber de resolver y de tramitar el expediente. La no tramitación del correspondiente expediente podría dar lugar a responsabilidad disciplinaria. Las licencias, necesariamente darán lugar al pago de unas tasas. La inactividad de la administración daría lugar a responsabilidad contable.

-Se ha revisado un expediente en el que consta informe de fecha 12 de enero de 2017 de la arquitecta de la entidad local que pone de manifiesto que un particular ha realizado unas obras sin licencia que han ocupado parte del subsuelo de la calle, así como parte de la superficie y todo el subsuelo de una finca de naturaleza patrimonial propiedad del ayuntamiento. No consta que se haya realizado ninguna otra actuación hasta la fecha en relación con este expediente. **(2,25 PUNTOS)**

- Las EELL deben velar por la conservación, defensa, recuperación y mejora de los bienes y derechos de su patrimonio y tiene la obligación de ejercer las acciones necesarias para la defensa de estos (art. 110 LFAL).

Para saber si el subsuelo es también de uso público hay que tener en cuenta la calificación de bien dotacional de acuerdo a planeamiento. En algunos casos existirá posibilidad de utilizar ese subsuelo para actuaciones a favor de accesibilidad universal (art. 61.bis LFOTU).

La otra finca ocupada es bien patrimonial.

Junto con las acciones relativas a la legalidad urbanística (solo se pide que se diga que existen este tipo de actuaciones) se deberían realizar los correspondientes expedientes para la defensa de los bienes de la entidad local. En concreto el opositor debe al menos citar el expediente de recuperación posesoria en relación con el subsuelo de la calle y sobre todo con el bien patrimonial. El plazo para la recuperación de oficio es de un año si son bienes patrimoniales y en cualquier tiempo si son demaniales. (art. 111 de la LFAL)

La administración tiene el deber de resolver. Si no se ejercitan las acciones de conservación y defensa correspondiente, esto podría dar lugar a que en el caso de los bienes patrimoniales el particular los adquiriera por usucapión lo que supondría claramente un perjuicio patrimonial para la EELL del que podrían derivarse responsabilidades tanto administrativas como disciplinarias.

#### **SUPUESTO 5 (3 PUNTOS)**

En la realización del trabajo de campo de fiscalización de un ayuntamiento de Navarra de 10.000 habitantes, que se ha dotado de un organismo autónomo (residencia de ancianos) y una sociedad pública, propiedad del ayuntamiento al 100 por 100, (recogida y tratamiento de residuos), la Cámara de Comptos ha obtenido la siguiente información:





1. Los derechos reconocidos netos en la liquidación del presupuesto de ingresos alcanzan los 8.945.000 euros, cantidad que se obtiene de los siguientes hechos:

- Derechos reconocidos: 9.175.000 euros:
  - Del ayuntamiento (cobrados en su totalidad): 9.125.000 euros.
  - Por cuenta de otros entes: canon de saneamiento de NILSA (pendientes de cobro): 50.000 euros.
- Anulación de liquidaciones: 175.000 euros.
- Fraccionamiento de derechos: 55.000 euros (los fraccionamientos se concedieron para ese mismo ejercicio).

2. En el informe que realiza la intervención del ayuntamiento sobre el cumplimiento de las reglas de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera, se concluye que el ayuntamiento y su organismo autónomo cumplen con las reglas de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera, justificando esta conclusión en los siguientes datos:

- Presentan un superávit presupuestario de 525.000 euros.
- El gasto computable se incrementó un 0,2 por ciento y la tasa de referencia del crecimiento del PIB fue del 0,45 por ciento.

**SE PIDE:** expresar una opinión sobre:

- a) Si los datos contabilizados son adecuados y, en caso de que no lo sean, su efecto sobre el estado de liquidación del presupuesto.
- b) El efecto que los hechos que se describen, teniendo en cuenta exclusivamente la información disponible, pueden tener sobre el sometimiento de la actividad al principio de legalidad.

## **SOLUCIÓN**

En la realización del trabajo de campo de fiscalización de un ayuntamiento de Navarra de 10.000 habitantes que se ha dotado de un organismo autónomo (residencia de ancianos) y una sociedad pública, propiedad del ayuntamiento al 100 por 100, (recogida y tratamiento de residuos) hemos obtenido la siguiente información:

- 3. Los derechos reconocidos netos en la liquidación del presupuesto de ingresos alcanzan los 8.945.000 euros, cantidad que se obtiene de los siguientes hechos:
  - Derechos reconocidos: 9.175.000 euros:
    - Del ayuntamiento (cobrados en su totalidad): 9.125.000 euros.
    - Por cuenta de otros entes: canon de saneamiento de NILSA (pendientes de cobro): 50.000 euros.
  - Anulación de liquidaciones: 175.000 euros.
  - Fraccionamiento de derechos: 55.000 euros (los fraccionamientos se concedieron para ese mismo ejercicio).





**(1,25 PUNTOS)**

**Los derechos reconocidos están mal calculados, ya que los reconocidos correspondientes a NILSA derivados del canon de saneamiento no tendrían que tener la condición de presupuestarios.**

**Esto supondría que los derechos reconocidos estarían sobrevalorados en 50.000 euros.**

**Además, la normativa contable local establece que los aplazamientos no suponen la realización de ningún asiento contable por lo que no deberían minorar los derechos reconocidos.**

Regla 166. DF 272/1998:

1. Una vez liquidada la deuda tributaria y notificadas las condiciones de pago, la Entidad, previa petición del interesado, podrá determinar el aplazamiento o fraccionamiento de áquel en los casos y en la forma que se prevean en la normativa vigente.
2. El aplazamiento o fraccionamiento de derechos reconocidos no producirá asiento alguno en el Diario General de Operaciones, debiéndose efectuar, en cualquier caso, el control de su concesión, situación, número de plazos, vencimiento de los mismos, garantías prestadas y cancelación, ya se produzca ésta en periodo voluntario o por vía ejecutiva.

**Esto supondría que los ingresos reconocidos estarían infravalorados en 55.000 euros.**

En el informe que realiza la intervención del ayuntamiento sobre el cumplimiento de las reglas de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera, se concluye que el ayuntamiento y su organismo autónomo cumplen con las reglas de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera, justificando esta conclusión en los siguientes datos:

- Presentan un superávit presupuestario de 525.000 euros.
- El gasto computable se incrementó un 0,2 por ciento y la tasa de referencia del crecimiento del PIB fue del 0,45 por ciento.

**(1,75 PUNTOS)**

**En primer lugar, se debería haber tenido en cuenta también a la sociedad municipal tal y como establece la Ley Orgánica 2/2012 de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.**

Artículo 2. Ámbito de aplicación subjetivo.

A los efectos de la presente Ley, el sector público se considera integrado por las siguientes unidades:

1. El sector Administraciones Públicas, de acuerdo con la definición y delimitación del Sistema Europeo de Cuentas Nacionales y Regionales aprobado por el Reglamento (CE) 2223/96 del Consejo, de 25 de junio de 1996 que incluye los siguientes subsectores, igualmente definidos conforme a dicho Sistema:







- a) Administración central, que comprende el Estado y los organismos de la administración central.
- b) Comunidades Autónomas.
- c) Corporaciones Locales.
- d) Administraciones de Seguridad Social.

2. El resto de las entidades públicas empresariales, sociedades mercantiles y demás entes de derecho público dependientes de las administraciones públicas, no incluidas en el apartado anterior, tendrán asimismo consideración de sector público y quedarán sujetos a lo dispuesto en las normas de esta Ley que específicamente se refieran a las mismas.

**En segundo lugar, faltaría por revisar los principios de sostenibilidad financiera ya que los datos revisados son exclusivamente los referidos a la estabilidad presupuestaria, es decir, deberíamos analizar el porcentaje de deuda sobre los ingresos corrientes, el periodo medio de pago a proveedores, y la prudencia financiera (existencia de avales, nuevos préstamos y activos financieros:**

#### Artículo 13 Instrumentación del principio de sostenibilidad financiera

1. El volumen de deuda pública, definida de acuerdo con el Protocolo sobre Procedimiento de déficit excesivo, del conjunto de Administraciones Públicas no podrá superar el 60 por ciento del Producto Interior Bruto nacional expresado en términos nominales, o el que se establezca por la normativa europea.

Este límite se distribuirá de acuerdo con los siguientes porcentajes, expresados en términos nominales del Producto Interior Bruto nacional: 44 por ciento para la Administración central, 13 por ciento para el conjunto de Comunidades Autónomas y 3 por ciento para el conjunto de Corporaciones Locales. Si, como consecuencia de las obligaciones derivadas de la normativa europea, resultase un límite de deuda distinto al 60 por ciento, el reparto del mismo entre Administración central, Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales respetará las proporciones anteriormente expuestas.

El límite de deuda pública de cada una de las Comunidades Autónomas no podrá superar el 13 por ciento de su Producto Interior Bruto regional.

2. La Administración Pública que supere su límite de deuda pública no podrá realizar operaciones de endeudamiento neto.

3. Los límites de deuda pública solo podrán superarse por las circunstancias y en los términos previstos en el artículo 11.3 de esta Ley.

En estos casos deberá aprobarse un plan de reequilibrio que permita alcanzar el límite de deuda teniendo en cuenta la circunstancia excepcional que originó el incumplimiento.

4. El Estado y las Comunidades Autónomas habrán de estar autorizados por Ley para emitir deuda pública o contraer crédito.

La autorización del Estado a las Comunidades Autónomas para realizar operaciones de crédito y emisiones de deuda, en cumplimiento de lo establecido en el [artículo 14.3 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre](#), de Financiación de las Comunidades Autónomas, tendrá en cuenta el cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria y de deuda pública, así como al cumplimiento de los principios y el resto de las obligaciones que se derivan de la aplicación de esta Ley.

5. La autorización del Estado, o en su caso de las Comunidades Autónomas, a las Corporaciones Locales para realizar operaciones de crédito y emisiones de deuda, en cumplimiento de lo establecido en el [artículo 53 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales](#), aprobada por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo,





tendrá en cuenta el cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria y de deuda pública, así como al cumplimiento de los principios y las obligaciones que se derivan de la aplicación de esta Ley.

6. Las Administraciones Públicas deberán publicar su periodo medio de pago a proveedores y disponer de un plan de tesorería que incluirá, al menos, información relativa a la previsión de pago a proveedores de forma que se garantice el cumplimiento del plazo máximo que fija la normativa sobre morosidad. Las Administraciones Públicas velarán por la adecuación de su ritmo de asunción de compromisos de gasto a la ejecución del plan de tesorería.

Cuando el periodo medio de pago de una Administración Pública, de acuerdo con los datos publicados, supere el plazo máximo previsto en la normativa sobre morosidad, la Administración deberá incluir, en la actualización de su plan de tesorería inmediatamente posterior a la mencionada publicación, como parte de dicho plan lo siguiente:

- a) El importe de los recursos que va a dedicar mensualmente al pago a proveedores para poder reducir su periodo medio de pago hasta el plazo máximo que fija la normativa sobre morosidad.
- b) El compromiso de adoptar las medidas cuantificadas de reducción de gastos, incremento de ingresos u otras medidas de gestión de cobros y pagos, que le permita generar la tesorería necesaria para la reducción de su periodo medio de pago a proveedores hasta el plazo máximo que fija la normativa sobre morosidad.

**Número 6 del artículo 13 introducido por el apartado tres del artículo primero de la L.O. 9/2013, de 20 de diciembre, de control de la deuda comercial en el sector público («B.O.E.» 21 diciembre). Vigencia: 22 diciembre 2013**

### **SUPUESTO 6 (4 PUNTOS)**

De conformidad con su programa de actuación, la Cámara de Comptos está realizando la fiscalización de regularidad sobre la Cuenta General de 2017 del Gobierno de la Comunidad Foral. En la revisión de los expedientes de personal, se han observado los siguientes hechos relevantes:

1. Un funcionario nivel A que prestaba sus servicios como técnico de administración pública (rama económica) en el Departamento de Obras Públicas, ha sido declarado en situación de servicios especiales, previa comunicación de que se va a incorporar a una plaza de contratado administrativo en una entidad local de Navarra. Se ha preguntado en el servicio de RRHH por esta situación, y nos han contestado que, probablemente, no es lo más correcto, pero que no piensan cambiar la resolución de declaración en situación de servicios especiales, dado que no hay variación en su situación jurídica si se declara otro tipo de situación del funcionario.
2. Asimismo, en el análisis de la plantilla orgánica aprobada para el año 2017, se observa que la misma se ha incrementado en 250 contratados indefinidos en régimen laboral. No consta que se haya realizado ninguna reestructuración. Hemos acudido a la anterior plantilla orgánica, y hemos observado que las 250 plazas en la plantilla orgánica de 2016, estaban ocupadas por contratados indefinidos no fijos. Dichas plazas se crearon en el año 2015 por asunción de la plantilla de una sociedad pública que venía prestando el servicio de mantenimiento invernal.
3. Por último, nos ha llamado la atención que se hayan pagado horas extraordinarias a determinados funcionarios de la brigada de limpieza de carreteras que tienen asignado





un complemento de prolongación de jornada. Se nos comenta que el complemento de prolongación de jornada fue aprobado para estos funcionarios por necesidades que aparecen normalmente los miércoles, jueves y viernes; por el contrario, las horas extraordinarias retribuyen los servicios prestados por estos funcionarios en determinados domingos.

**SE PIDE:** expresar una opinión sobre el efecto y consecuencias que los hechos que se describen, teniendo en cuenta exclusivamente la información disponible, pueden tener sobre el sometimiento de la actividad al principio de legalidad.

## **SOLUCIÓN**

De conformidad con su programa de actuación, la Cámara de Comptos está realizando la fiscalización de regularidad sobre la Cuenta General de 2017 del Gobierno de la Comunidad Foral.

En la revisión de los expedientes de personal, se han observado los siguientes hechos relevantes:

- Un funcionario nivel A que prestaba sus servicios como técnico de administración pública (rama económica) en el Departamento de Obras Públicas ha sido declarado en situación de servicios especiales previa comunicación de que se va a incorporar a una plaza de contratado administrativo en una entidad local de Navarra. Se ha preguntado en el servicio de RRHH por esta situación y se nos ha contestado que probablemente no es lo más correcto, pero que no piensan cambiar la resolución de declaración en situación de servicios especiales dado que no hay variación en su situación jurídica si se declara otro tipo de situación del funcionario. **(1,5 PUNTOS)**

La declaración en situación de servicios especiales solo puede darse en el caso de que concurra alguna de las situaciones del artículo 24 del Estatuto de Personal Decreto Foral legislativo 251 /1993. Lo procedente será que declare en situación de excedencia voluntaria (art. 26.1.a)

La situación es muy diferente, puesto que en servicios especiales se le computa a todos los efectos el tiempo que permanezcan en tal situación; además tienen derecho a la reserva de plaza y destino, a la carrera administrativa, a la participación en la provisión de puestos de trabajo como si estuvieran prestando servicio en activo. Excepcionalmente y cuando el premio de antigüedad reconocido no pudiese ser percibido con cargo a los correspondientes presupuestos, deberá ser retribuido tal concepto por la Administración en que figuraba en servicio activo. Igualmente, de darse estas circunstancias respecto al abono de las cuotas de la Seguridad Social, deberá ser efectuado por su Administración de origen. Además, el régimen de reincorporación es también diferente porque tienen el deber de reincorporarse a su puesto de origen en los treinta días siguientes al cese en la de destino (art. 24 Estatuto de Personal /93).

Por el contrario, en el caso de hallarse en situación de excedencia voluntaria es de aplicación lo dispuesto en el artículo 26 (Estatuto de Personal /93). Los funcionarios en situación de excedencia voluntaria conservarán el nivel, grado y antigüedad adquiridos,





pero no devengarán derechos económicos ni les será computado a ningún efecto el tiempo de permanencia en tal situación. El funcionario en situación de excedencia voluntaria no podrá solicitar su reincorporación al servicio activo hasta que hayan cumplido un año en dicha situación. Una vez acordada la reincorporación, ésta deberá llevarse a cabo en el plazo de un mes. De no hacerlo así, el funcionario perderá su condición de tal.

-Asimismo, en el análisis de la plantilla orgánica aprobada para el año 2017 se observa que la misma se ha incrementado en 250 contratados indefinidos en régimen laboral. No consta que se haya realizado ninguna reestructuración. Hemos acudido a la anterior plantilla orgánica y hemos observado que las 250 plazas en la plantilla orgánica de 2016 estaban ocupadas por contratados indefinidos no fijos. Dichas plazas se crearon en el año 2015 por asunción de la plantilla de una sociedad pública que venía prestando el servicio de mantenimiento invernal. **(0,75 PUNTOS)**

No es correcto la plantilla orgánica deberá recoger debidamente que dichas plazas están cubiertas por indefinidos no fijos. De acuerdo con lo previsto en el artículo 95 la selección de personal contratado en régimen laboral se deberá realizar conforme a las correspondientes convocatorias y pruebas basadas en los principios de mérito y capacidad. Lo correcto es que, si las disposiciones presupuestarias lo permiten, se incluyan dichas plazas en una oferta de empleo público y se convoque el correspondiente proceso selectivo.

- Por último, nos ha llamado la atención que se hayan pagado horas extraordinarias a determinados funcionarios de la brigada de limpieza de carreteras que tienen asignado un complemento de prolongación de jornada. Se nos comenta que el complemento de prolongación de jornada fue aprobado para estos funcionarios por necesidades que aparecen normalmente los miércoles, jueves y viernes; por el contrario, las horas extraordinarias retribuyen los servicios prestados por estos funcionarios en determinados los domingos. **(1,75 PUNTOS)**

El complemento de prolongación de jornada retribuye aquellos puestos que exigen habitualmente la realización de una jornada de trabajo superior a la establecida con carácter general por lo que es correcto que se en este caso se les haya reconocido (art. 47 del Estatuto de personal y art. 25 Decreto Foral 158/1984, de 4 de julio, que aprueba el Reglamento Provisional de retribuciones).

Los servicios retribuidos por el complemento de prolongación de jornada no pueden dar derecho a la percepción de horas extraordinarias y los funcionarios que perciben complemento de prolongación de jornada no pueden devengar horas extraordinarias (art. 47 del Estatuto de Personal y art. 40.3 Reglamento Provisional de Retribuciones).

El pago de las horas extra da lugar a responsabilidad contable, que deberá ser adecuadamente cuantificada con sus correspondientes intereses.







### **SUPUESTO 7 (4 PUNTOS)**

El presupuesto del programa 054001 de protección civil, del Departamento de Presidencia, Función Pública, Interior y Justicia es el siguiente:

<b>Subconcepto económico de la partida presupuestaria</b>	<b>Crédito inicial (en euros)</b>
1200 - Retribuciones del personal fijo	1.497.171
1210 - Retribuciones del personal contratado para cubrir plazas reservadas	135.239
1211 - Retribuciones del personal contratado para cubrir vacantes	88.451
1220 - Retribuciones del personal contratado temporal	9.744
1250 - Retribuciones del personal contratado para sustituciones	136.350
1400 - Retribuciones personales	299.897
1600 - Seguridad social	516.182
1703 - Remuneración por trabajo en días festivos	121.200
1705 - Complemento por trabajo en turnos de noche	65.650
1710 - Complemento de productividad	1.022
2190 - Reparación y mantenimiento de equipos e instalaciones	50.000
2273 - Gestión de nivel de servicio del sistema Positrón	1.619
2273 - Soporte de 2º nivel (CAU). Positrón	26.444
2273 - Encargo a TRACASA Instrumental	235.000
2279 - Actividades clasificadas	34.656
2279 - Traslado de cadáveres por disposición judicial	60.000
2279 - Estudios plan sísmico y otros	50.000
4816 - Transferencias corrientes a organizaciones culturales	50.000
4819 - Subvenciones a entidades sin ánimo de lucro	40.000
4819 - Subvención nominativa a la Cruz Roja para gastos corrientes	188.000
6031 - Instalaciones de telecomunicaciones	660.800
6040 - Vehículos	30.000
6042 - Otro material de transporte	40.000
6060 - Renovación de equipos SOS Navarra Positrón	31.000
7819 - Subvenciones a entidades sin ánimo de lucro	30.000
7819 - Subvención nominativa a la Cruz Roja para inversiones	15.000

Durante el ejercicio 2017, la Administración de Navarra ha realizado las siguientes operaciones sobre las partidas anteriores:

1. Ha utilizado fondos de la partida presupuestaria “054001 02500 2190 134100 Reparación y mantenimiento de equipos e instalaciones” para financiar gasto de la partida presupuestaria “054001 02500 2279 134103 Estudios plan sísmico y otros”.

2. En el mes de junio de 2017 los servicios meteorológicos previeron una ola de frío polar acompañada de unas precipitaciones torrenciales para el mes de septiembre de 2017, por lo que se estimó necesaria la ampliación de la plantilla de personal temporal con un gasto de 242.000 euros. La modificación se ha tramitado con una transferencia de crédito minorando el crédito de otro programa presupuestario. Previamente el





capítulo de gasto de personal fue objeto de una minoración de su saldo de 50.000 euros para financiar una transferencia de crédito.

3. En el ejercicio en curso se ha formalizado un contrato para la adquisición de nuevos equipos de telecomunicaciones, cuya instalación y ejecución está prevista se realice durante el ejercicio corriente y los dos siguientes con un gasto previsto de 300.000 euros en 2017, 530.000 euros en 2018 y 495.000 euros en 2019. La autorización del mismo la ha realizado el consejero del departamento.

### **SE PIDE:**

- a) Identificar, sobre el cuadro del presupuesto inicial del programa 054001 de protección civil que se **FACILITA**, los niveles o bolsas de vinculación en virtud de lo establecido en el artículo 38 de la Ley Foral 13/2007, de 4 de abril, de la Hacienda Pública de Navarra. Se sabe que ninguno de los créditos tiene la consideración de ampliable, ni ninguno ha sido creado como consecuencia de enmiendas presupuestarias, ni se han producido incrementos por incorporación de créditos.
- b) Opinar sobre la corrección de las operaciones del ejercicio y su efecto en la fiscalización realizada.

## **SOLUCIÓN**

Durante el ejercicio 2017, la Administración de Navarra ha realizado las siguientes operaciones sobre las partidas anteriores: **(2,8 PUNTOS)**

- 1. Ha utilizado fondos de la partida presupuestaria “054001 02500 2190 134100 Reparación y mantenimiento de equipos e instalaciones” para financiar gasto de la partida presupuestaria “054001 02500 2279 134103 Estudios plan sísmico y otros”.

Es correcto y no procede realizar ninguna modificación de crédito ya que se trata de un ajuste presupuestario, al ser un movimiento de fondos entre partidas presupuestarias que se encuentran dentro de una misma bolsa o nivel de vinculación.

#### **Artículo 38. Especialidad de los créditos**

3. Los movimientos de fondos que se realicen dentro de los citados niveles de vinculación reciben el nombre de “ajustes presupuestarios” y no tienen el carácter de modificación presupuestaria.

- 2. En el mes de junio de 2017 los servicios meteorológicos previeron una ola de frío polar acompañada de unas precipitaciones torrenciales para el mes de septiembre de 2017 por lo que se estimó necesaria la ampliación de la plantilla de personal temporal con un gasto de 242.000 euros. La modificación se ha tramitado con una transferencia de crédito minorando el crédito de otro programa presupuestario. Previamente el capítulo de gasto de personal fue





objeto de una minoración de su saldo de 50.000 euros para financiar una transferencia de crédito.

Dado que este capítulo había sido objeto de minoración no cabe realizar una transferencia, debería haberse tramitado un suplemento de crédito financiado con baja en otras partidas presupuestarias. Límite a las transferencias de crédito:

**Artículo 44. Transferencias de crédito.**

1. Las transferencias son traspasos de dotaciones entre créditos no incluidos en el artículo 38 como ajustes presupuestarios. Pueden realizarse entre los diferentes créditos del presupuesto incluso con la creación de créditos nuevos, con las siguientes **restricciones**:

**d) No podrán incrementar créditos que como consecuencia de otras transferencias, hayan sido objeto de minoración.**

3. En el ejercicio en curso se ha formalizado un contrato para la adquisición de nuevos equipos de telecomunicaciones, cuya instalación y ejecución está prevista se realice durante el ejercicio corriente y los dos siguientes con un gasto previsto de 300.000 euros en 2017, 530.000 euros en 2018 y 495.000 euros en 2019. La autorización del mismo la ha realizado el Consejero del departamento.

El crédito del capítulo 6 asciende a 761.800 euros por lo que podría formalizarse un plurianual de hasta 533.260 euros en 2018, de 457.080 en 2019 y 2020 y de 380.900 euros en 2021.

Como se supera el importe para el ejercicio 2019 no se podría realizar el plurianual, salvo que el Gobierno de Navarra o una norma con rango de Ley lo hubiera autorizado.

**Artículo 40. Compromisos de gastos de carácter plurianual.**

1. Podrán adquirirse compromisos de gastos que hayan de extenderse a ejercicios posteriores a aquel en que se autoricen, siempre que su ejecución se inicie en el propio ejercicio y que no superen los límites y anualidades fijados en el número siguiente. A estos efectos se entenderá por ejecución del gasto: en los contratos, la ejecución material de la prestación; en subvenciones, el reconocimiento de la obligación descrita en el artículo 52.1.c) de esta ley foral.

2. El número de ejercicios al que pueden imputarse los gastos no será superior a cuatro. El gasto que se impute a cada uno de los ejercicios posteriores no podrá exceder de la cantidad que resulte de aplicar al volumen de los créditos iniciales de cada capítulo dentro de cada programa los siguientes porcentajes: en el ejercicio inmediato siguiente, el 70 por ciento, en el segundo ejercicio, el 60 por ciento, y en los ejercicios tercero y cuarto, el 50 por ciento.

3. Los anteriores plazos y porcentajes podrán ser modificados por una norma con rango de Ley. Asimismo, el Gobierno de Navarra, en casos especialmente justificados, podrá acordar la modificación de los porcentajes anteriores. A estos efectos, el Departamento de Hacienda y





Política Financiera, a iniciativa del Departamento correspondiente, elevará propuesta al Gobierno de Navarra, previo informe de la Dirección General del Presupuesto que acredite su coherencia con el marco presupuestario a medio plazo.

Se pide:

- 1) Identificar sobre el cuadro del presupuesto inicial del programa 054001 de protección civil que se facilita los niveles o bolsas de vinculación en virtud de lo establecido en el artículo 38.2 de la Ley Foral 13/2007, de 4 de abril, de la hacienda pública de Navarra. Se sabe que ninguno de los créditos tiene la consideración de ampliable, ni ninguno ha sido creado como consecuencia de enmiendas presupuestarias, ni se han producido incrementos por incorporación de créditos. **(1,2 PUNTOS)**

El artículo 38 de la Ley Foral 13/2007 establece lo siguiente:

Artículo 38. Especialidad de los créditos

1. Los créditos para gastos se destinarán exclusivamente a la finalidad específica para la que hayan sido autorizados por la Ley Foral de Presupuestos o por las modificaciones aprobadas conforme a esta Ley Foral.

2. Dentro de cada programa los créditos autorizados tienen carácter limitativo y vinculante a nivel de concepto. No obstante, los créditos destinados a gastos de personal tendrán carácter vinculante a nivel de artículo y los destinados a gastos corrientes en bienes y servicios, a nivel de capítulo.

Se exceptúan de lo anterior los siguientes créditos, a los que les serán de aplicación las normas que a este efecto dicte el Consejero de Economía y Hacienda:

- a) Los declarados ampliables conforme a lo establecido en el artículo 47 de esta Ley Foral.
  - b) Los que establezcan subvenciones nominativas.
  - c) Los créditos extraordinarios y suplementos de crédito que se aprueben durante el ejercicio.
  - d) Los créditos que hayan sido objeto de incremento por incorporación.
  - e) Los créditos que hayan sido creados o incrementados como consecuencia de enmiendas presupuestarias.
3. Los movimientos de fondos que se realicen dentro de los citados niveles de vinculación reciben el nombre de “ajustes presupuestarios” y no tienen el carácter de modificación presupuestaria.
4. Dentro de los niveles de vinculación a que se refiere el apartado 2 anterior, podrán establecerse o, en su caso, habilitarse las partidas presupuestarias que resulten precisas para la correcta aplicación de los gastos.
- No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, no podrán crearse, por vinculación, partidas correspondientes a subvenciones nominativas salvo que éstas deriven de norma con rango de ley o se trate de subvenciones o aportaciones a otros entes del sector público foral.
5. Asimismo, podrán crearse nuevas partidas, aunque no exista vinculación cuando el crédito provenga de una incorporación, de un ingreso vinculado al gasto o por la transferencia del crédito global.







Bolsa o nivel	Subconcepto económico – Denominación de la partida	Crédito inicial	Explicación
1	1200 - Retribuciones del personal fijo 1210 - Retribuciones del personal contratado para cubrir plazas reservadas 1211 - Retribuciones del personal contratado para cubrir vacantes 1220 - Retribuciones del personal contratado temporal 1250 - Retribuciones del personal contratado para sustituciones	1.497.171 135.239 88.451 9.744 136.350	Nivel de vinculación a nivel de artículo en gastos de personal (12)
2	1400 - Retribuciones personales	299.897	Artículo 14 de los gastos de personal
3	1600 - Seguridad social	516.182	Artículo 16 de los gastos de personal
4	1703 - Remuneración por trabajo en días festivos 1705 - Complemento por trabajo en turnos de noche 1710 - Complemento de productividad	121.200 65.650 1.022	Artículo 17 de los gastos de personal
5	2190 - Reparación y mantenimiento de equipos e instalaciones 2273 - Gestión de nivel de servicio del sistema Positrón 2273 - Soporte de 2º nivel (CAU). Positrón 2273 - Encargo a TRACASA Instrumental 2279 - Actividades clasificadas 2279 - Traslado de cadáveres por disposición judicial 2279 Estudios plan sísmico y otros	50.000 1.619 26.444 235.000 34.656 60.000 50.000	Los gastos del capítulo 2 vinculan a nivel de capítulo
6	4816 Transferencias corrientes a organizaciones culturales 4819 Subvenciones a entidades sin ánimo de lucro	50.000 40.000	Regla general de vinculación a nivel de concepto económico
7	4819 Subvención nominativa a la Cruz Roja para gastos corrientes	188.000	Subvención nominativa que vincula en si misma
8	6031 Instalaciones de telecomunicaciones	660.800	Regla general de vinculación a nivel de concepto económico
9	6040 Vehículos 6042 Otro material de transporte	30.000 40.000	Regla general de vinculación a nivel de concepto económico
10	6060 Renovación de equipos SOS Navarra Positrón	31.000	Regla general de vinculación a nivel de concepto económico
11	7819 Subvenciones a entidades sin ánimo de lucro	30.000	Regla general de vinculación a nivel de concepto económico
12	7819 Subvención nominativa a la Cruz Roja para inversiones	15.000	Subvención nominativa que vincula en si misma

### SUPUESTO 8 (8 PUNTOS)

La empresa ABC, S.A., que se dedica a actividades de consultoría, presenta el siguiente Balance de Situación (en euros):





ACTIVO	31/12/N-1	31/12/N	PASIVO	31/12/N-1	31/12/N
<b>A) ACTIVO NO CORRIENTE</b>	<b>400.000</b>	<b>450.000</b>	<b>A) PATRIMONIO NETO</b>	<b>354.000</b>	<b>654.000</b>
II- Inmovilizado material	100.000	150.000	A.1) Fondos Propios	354.000	654.000
IV- Inversiones en empresas grupo a largo plazo	300.000	300.000	I- Capital	120.000	120.000
			II- Reservas	164.000	234.000
			VII- Resultado del ejercicio	70.000	300.000
<b>B) ACTIVO CORRIENTE</b>	<b>666.000</b>	<b>722.400</b>	<b>B) PASIVO NO CORRIENTE</b>	<b>450.000</b>	<b>425.000</b>
III.- Deudores comerciales y otras cuentas a cobrar	130.000	70.000	II- Deudas a largo plazo	250.000	225.000
(430) Clientes	130.000	70.000	(170) Deudas largo plazo ent crédito Banco D	250.000	225.000
VII- Efectivo y otros activos líquidos equivalentes	536.000	652.400	III- Deudas con empresas del grupo a largo plazo	200.000	200.000
(570.001) Caja, euros	1.500	7.250			
(571.001) Caja, moneda extranjera	0	15.000			
(572.001) Banco A	363.950	418.000	<b>C) PASIVO CORRIENTE</b>	<b>262.000</b>	<b>93.400</b>
(572.002) Banco B	3.200	4.050	III- Deudas a corto plazo	32.000	32.000
(572.003) Banco C	133.400	-27.900	(520) Deudas corto plazo ent crédito Banco D	32.000	32.000
(560.001) Aval Banco A	0	-14.000	V- Acreedores comerciales y otras cuentas a pagar	230.000	61.400
(548.001) Depósito Banco A	0	250.000	(410) Acreedores por prestación de servicios	132.000	61.400
			(476) Organismos Seg. Social, acreedores	98.000	0
<b>TOTAL</b>	<b>1.066.000</b>	<b>1.172.400</b>	<b>TOTAL</b>	<b>1.066.000</b>	<b>1.172.400</b>

Para la realización de la auditoría del área de Tesorería nos hemos reunido con Juan, Director Financiero de la empresa desde el 1 de septiembre del ejercicio N, para entender el sistema de control interno del área, así como para obtener una relación de las entidades financieras con las que trabajan. Hemos concluido que el control interno es adecuado. Nos indica que trabajan con cuatro bancos y procedemos a circularizarlos.

David, el anterior Director Financiero, que causó baja en la empresa en el verano del ejercicio N, no tenía una adecuada previsión de cobros y pagos. Juan, ha realizado una adecuada previsión, lo que le ha llevado a realizar, el 15 de noviembre del ejercicio N, una imposición a plazo fijo, durante dos años, de 250.000 euros con un tipo de interés anual del 2%, que se liquida anualmente.

Amaia, es la encargada de la guarda y custodia del dinero que hay en caja. Lo tiene guardado en cajas fuertes independientes, y cada entrada y/o salida de caja está correctamente documentada y archivada. Realiza arqueos de caja de manera periódica.

La empresa ha adquirido divisas para tenerlas a disposición de los empleados. El 1 de diciembre del ejercicio N adquirió 10.000 dólares y, ante el inminente viaje a Londres de Pablo y María, Director Comercial y Gerente respectivamente, adquirió 5.000 libras en esa misma fecha.

Además, disponemos de la siguiente información:

- La importancia relativa o materialidad calculada según la NIA-ES 320 para la ejecución de la auditoría es de 100.000 euros.





- Las incorrecciones detectadas inferiores a 5.000 euros se considerarán claramente insignificantes con los efectos descritos en la NIA-ES 450 para la evaluación de las incorrecciones identificadas durante la realización de la auditoría.
- Respecto a los tipos de cambio:

Conteo Verificado 31.12.N	Tipo cambio contado 01/12/N	Tipo cambio medio trimestre 01/12/N	Tipo cambio contado 31/12/N	Tipo cambio medio trimestre 31/12/N
10.000 dólares	1 euro / dólar	1 euro / dólar	1,20 euro / dólar	1,22 euro / dólar
5.000 libras	1 euro / libra	1 euro / libra	0,88 euro / libra	0,94 euro / libra

- Se **ADJUNTAN**:
  - Respuesta definitiva de circularización del Banco A, Banco B y Banco C.
  - Extractos bancarios de las cuentas corrientes desde el 15 de diciembre del ejercicio N.
  - Libro mayor de las cuentas (572) desde el 25 de diciembre del ejercicio N.
- El Banco D no ha contestado, ni se espera recibir respuesta.
- Los posibles ajustes a proponer no tendrán en cuenta el efecto del IVA.
- No han realizado conciliaciones bancarias de los saldos al cierre del ejercicio N.
- La empresa no admite ningún ajuste ni reclasificación propuesta.

### **SE PIDE:**

Realizar las pruebas de auditoría necesarias en el área de Tesorería para concluir sobre si los saldos del epígrafe “IV.- Efectivo y otros activos líquidos equivalentes” expresan, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel, indicando:

- a) Los ajustes y/o reclasificaciones derivados de las incorrecciones detectadas sean o no significativas y su incidencia en el informe de auditoría.
- b) Cualquier otra incidencia que se derive del análisis del “Cuestionario de Confirmación Bancaria”.

### **SOLUCIÓN**

**NOTA.-** En la NIA-ES 450, se establece que “El auditor acumulará las incorrecciones identificadas durante la realización de la auditoría, excepto las que sean claramente insignificantes”. Por ello en la solución iremos indicando qué ajustes se acumulan y cuales no para ver si la acumulación de ajustes supera la materialidad.

### **CAJA (1 PUNTO)**

<b>570.001</b>	<b>Caja, euros</b>	<b>7.250</b>
----------------	--------------------	--------------

Hubiese sido necesario solicitar el arqueo de caja. No tiene efecto en el informe de auditoría porque se podrían realizar procedimientos alternativos de auditoría para satisfacer los saldos existentes al cierre del ejercicio.





CÁMARA DE  
COMPTOS DE  
NAVARRA  
NAFARROAKO  
KONTUEN  
GANBERA

**571.001**

**Caja, moneda extranjera**

**15.000**

Según la norma de valoración 11ª al cierre del ejercicio las partidas monetarias se valorarán aplicando el tipo de cambio de cierre. A la empresa le faltaría de realizar el siguiente asiento:

Dólar	10.000*1,20=12.000				
Libra	5.000*0,88=4.400	1.400	(571.001)	a (768)	1.400
	<u>16.400</u>				

El ajuste es insignificante por lo que no lo acumularemos. No afecta al informe de auditoría.

## BANCOS

### CONTROL DE CIRCULARIZACIÓN BANCARIA

Nº DE CUENTA	BANCO	TIPO DE CUENTA	SALDO CONTABLE	SALDO S/BANCO	DIFERENCIA	CONCILIACIÓN	COMENTARIOS
(572.001)	Banco A	Cuenta corriente	418.000	404.300	13.700	si	
(572.002)	Banco B	Cuenta corriente	4.050	4.050	0	si	
(572.003)	Banco C	Cuenta corriente	-27.900	20.100	-48.000	si	
		<b>TOTAL</b>	<b>394.150</b>	<b>428.450</b>	<b>-34.300</b>		
(560.001)	Banco A	Aval	-14.000	-14.000	0	si	<b>NOTA 1</b>
(548.001)	Banco A	Depósito	250.000	250.000	0	si	<b>NOTA 2</b>

### RESPUESTA BANCARIA BANCO A

**3,75 puntos**

### CONCILIACIÓN DE SALDOS BANCARIOS

	<b>BANCO A</b>
<b>Saldo Según CONTABILIDAD</b>	<b>418.000</b>
(-) Cargos del banco no contabilizados	
Factura Telefonía 12/N	-1.500 <b>A</b>
Pago OPOSICIÓN Fact. 14/N	-48.000 <b>B</b>
Comisión	-200 <b>C</b>
(+) Abonos del banco no contabilizados	
Transf. Cliente Fra 89/N	14.000 <b>D</b>
(+) Cargos no registrados por el banco	
Cheque emitido 1445	22.000 <b>E</b>
<b>Saldo Según BANCO</b>	<b>404.300</b>







**RESPUESTA BANCARIA BANCO B**

**1,5 puntos**

**CONCILIACIÓN DE SALDOS BANCARIOS**

	BANCO B
Saldo Según CONTABILIDAD	4.050
Saldo Según BANCO	4.050

Aunque no hay partidas en conciliación hay que darse cuenta el pasivo omitido que aparece el 20/01/N+1. La cifra es superior de manera individual a la materialidad por lo que debería registrarse el siguiente ajuste:

103.250 (642) a (476) 103.250

El no registro de este ajuste daría lugar a una SALVEDAD en el informe de auditoría.

Las firmas autorizadas no son correctas, recomendar dar de baja al anterior Director Financiero.

**RESPUESTA BANCARIA BANCO C**

**0,5 puntos**

**CONCILIACIÓN DE SALDOS BANCARIOS**

	BANCO C
Saldo Según CONTABILIDAD	-27.900
(+) Cargos no registrados por el banco	
Pago OPOSICIÓN Fact. 14/N	48.000 A
Saldo Según BANCO	20.100

- A** Se pagó desde el Banco A pero se contabilizó en Banco C, se puede reclasificar entre bancos. No tiene efecto.

Las firmas autorizadas son correctas

**RESPUESTA BANCARIA BANCO D**

**0,75 puntos**

Puesto que el Banco D no ha contestado no tenemos fiabilidad sobre la existencia o no de saldos de tesorería en el activo, así como los préstamos en pasivo por importe de 257.000 euros, ni de los posibles avales existentes. Supone una LIMITACIÓN AL ALCANCE en nuestro informe de auditoría

Si acumulamos el efecto de la RECLASIFICACIÓN #1#, #2# y #3# no superamos la cifra de importancia relativa por lo que , ni individual ni de manera acumulada tendrán efecto en el informe de auditoría.

**0,5 puntos**



