

**GUIES DE FISCALITZACIÓ DE L'EXERCICI 2023,
CORRESPONENTS A:**

Andorra Desenvolupament i Inversió, SAU

Andorra Telecom, SAU

Andorra Turisme, SAU

Capçalera d'Infraestructures Energètiques, SAU

Centre de Tractament de Residus d'Andorra, SA

Digital, SAU

FEDA Solucions, SAU

Ràdio i Televisió d'Andorra, SA

Ramaders d'Andorra, SA

SETAP 365, SA

SNOWLAB, SLU

ÍNDEX

INTRODUCCIÓ	4
PLANIFICACIÓ	6
RESPONSABILITATS	18
ESTATS I COMPTES ANUALS	22
IMMOBILITZAT	24
EXISTÈNCIES	29
DEUTORS, VENDES I INGRESSOS	32
TRESORERIA I COMPTES FINANCERS	35
PATRIMONI NET	38
SUBVENCIONS DE CAPITAL.....	40
PROVISIONS.....	42
ENDEUTAMENT	43
CREDITORS COMERCIALS.....	46
COMPRES I SERVEIS EXTERNS	47
DESPESES DE PERSONAL.....	50
SUBVENCIONS A L'EXPLOTACIÓ.....	54
RESULTATS FINANCERS.....	56
SALDOS I TRANSACCIONS ENTRE PARTS VINCULADES	57
EXECUCIÓ PRESSUPOSTÀRIA	58
CONTRACTACIÓ.....	59
TRIBUTS.....	83
REVISIÓ DE L'INFORME I ELS PAPERS DE TREBALL D'ALTRES AUDITORS	86
ENTITATS DEPENDENTS O PARTICIPADES	92
TANCAMENT DE LES ÀREES DE REVISIÓ	94
PAPERS DE TREBALL	95
INFORMES	98
ANNEX Núm. 1	101

Abreviacions

BOPA:	Butlletí Oficial del Principat d'Andorra
CASS:	Caixa Andorrana Seguretat Social
LCP:	Llei de contractació pública
DLTRLGFP:	Decret Legislatiu de publicació del text refós de la Llei general de les finances públiques
DLTRLQCP:	Decret legislatiu de publicació del text refós de la Llei 9/2005, qualificada del Codi Penal
DLTRLSEPF:	Decret Legislatiu de publicació del text refós de la Llei de sostenibilitat de les finances públiques i d'estabilitat pressupostària i fiscal
PGC:	Pla general de comptabilitat

INTRODUCCIÓ

El plec de clàusules que regula l'execució de la fiscalització pel Tribunal de Comptes estableix que el treball de camp d'aquest encàrrec s'haurà d'executar amb subjecció amb aquestes guies de fiscalització.

Aquestes guies de fiscalització, degudament complementades amb els requeriments continguts en el plec i en les normes d'auditoria, han d'esdevenir els programes de treball l'execució dels quals és necessària per l'obtenció de l'evidència que haurà de sustentar les conclusions de la fiscalització.

Per tant, l'auditor, en la fase de planificació, haurà de:

- Ampliar les guies de fiscalització en aquells supòsits en que l'ens fiscalitzat hagi dut a terme operacions o transaccions que no estiguin previstes en les guies aportades.
- Adaptar les guies de fiscalització o en proposar-ne d'alternatives quan les circumstàncies i característiques de l'entitat ho facin necessari, justificant adequadament en la memòria de planificació les raons que motiven la decisió.
- Definir l'amplitud de les mostres pels diferents procediments i àrees de revisió, en funció dels riscos d'auditoria avaluats i de la materialitat que s'hagi fixat.
- Assenyalar els criteris de selecció de mostres que, en cada cas, s'haurà d'utilitzar.

Atenent a les competències del Tribunal, la revisió del compliment de legalitat té un abast superior al d'una auditoria de regularitat. Així, mentre que l'objectiu de l'auditoria de regularitat és el de determinar en quina mesura les irregularitats i els actes contraris a la norma afecten al grau de compliment normatiu de l'entitat fiscalitzada, pertoca al Tribunal posar de manifest les responsabilitats comptables, disciplinàries o penals en les quals s'hagi incorregut, així com les mesures per exigir-les.

Per aquest motiu, l'anàlisi del compliment de legalitat ha de tenir en compte aquests aspectes, havent d'executar-se conforme el detallat en l'apartat de responsabilitats.

En la mateixa línia del detallat anteriorment, a més de les normes administratives, formen part de l'abast de fiscalització del Tribunal les normes de caire penal, en el sentit de que cal avaluar els procediments sobre la base de comprovar que són raonables per a prevenir actes delictius tipificats en el Codi Penal, i analitzar les operacions considerant que no s'han produït incorrent en actes penats. Per aquest motiu, com a recordatori i a efectes il·lustratius, diferents apartats de les guies de fiscalització van acompanyades de possibles il·lícits penals que es podrien produir en les operacions que han de ser objecte de revisió.

El resultat de l'exposat en els paràgrafs anteriors s'haurà d'incorporar a la memòria de planificació que es descriu en aquesta guia de fiscalització.

Els programes de treball, elaborats d'acord amb els requeriments anteriors, s'hauran d'incorporar a l'expedient de la fiscalització, per cadascuna de les àrees de revisió i s'hauran de complimentar de la manera següent:

- Identificació de l'entitat fiscalitzada i any.
- Identificació de la persona de l'equip de treball que ha dut a terme cada prova i procediment d'auditoria previst.
- Data o dates de realització de la prova.
- Referències als papers de treball on es recull el treball executat en cadascun dels procediments.
- En el supòsit de que alguna prova o procediment d'auditoria no s'hagi aplicat, raons que ho motiven.
- Evidència de la supervisió de l'execució de les proves i procediments previstos per part dels responsables del treball.

Els programes de treball, complimentats d'acord amb l'assenyalat anteriorment, constitueix un element de prova dels treballs realitzats.

Durant la fase de planificació, s'estableixen estratègies i programes per a l'execució de la fiscalització, determinant la naturalesa, moment i extensió dels procediments d'auditoria a desenvolupar, normalment a partir d'estimacions preliminars. En el supòsit de que aquestes estimacions hagin de ser objecte de modificacions posteriors, a la llum dels resultats que es vagin obtenint, caldrà deixar constància en els programes de treball, i en els papers de treball, de les proves i procediments d'auditoria utilitzats i justificar la decisió adoptada.

PLANIFICACIÓ

LEGISLACIÓ APLICABLE

Normes d'auditoria del sector públic (ISSAI 100/200/300/400).

OBJECTIU

Garantir que s'han identificat per part de l'equip d'auditoria els objectius de la fiscalització; que s'han identificat els riscos i les àrees de risc d'auditoria, amb la finalitat de minimitzar-los; que es coneixen els recursos humans i materials necessaris per a l'execució dels treballs; facilitar la distribució de les tasques i la supervisió i control dels treballs.

TREBALLS A EXECUTAR

D'acord amb el plec de clàusules que regulen la contractació, els treballs s'hauran de planificar adequadament, amb subjecció a les normes d'auditoria del sector públic i ajustant-se, com a mínim, als requeriments continguts en aquest programa de treball.

Del treball de la planificació, se n'haurà de preparar la conseqüent memòria, amb el format requerit en el plec, que s'haurà de sotmetre a l'aprovació del Tribunal.

Per a la planificació dels treballs, abans de cercar informació i mantenir entrevistes amb els responsables de les entitats fiscalitzades, s'analitzaran els papers de treball i els informes d'exercicis anteriors a l'objecte d'obtenir aquells antecedents que es considerin necessaris que estiguin en poder del Tribunal, augmentant d'aquesta manera l'eficiència dels treballs i evitant distorsions innecessàries a l'ens fiscalitzat. Quan els antecedents necessaris estiguin en poder del Tribunal, el treball de l'auditor consistirà en comprovar que no s'han produït modificacions respecte de l'exercici anterior o, si és el cas, conèixer-les i avaluar-les.

Amb tot, si els antecedents necessaris no estiguessin en poder del Tribunal, o les descripcions o suport documentals d'aquests fossin insuficients o incomplets, caldrà que els auditors efectuïn els treballs que siguin necessaris per a ser degudament formalitzats.

El conjunt de papers de treball de la planificació, tant aquells que s'hagin elaborat pels auditors, (extractes de documents, descripció de circuits i procediments, resums d'entrevistes, càlculs analítics, ...) com els que s'hagin obtingut de l'ens fiscalitzat (còpies de lleis de creació, d'estatuts, d'escriptures, de manuals de procediments, d'acords d'òrgans de govern, de resolucions, de contractes, ...) són part integrant dels papers de treball de la fiscalització i, per tant, s'hauran de lliurar al Tribunal de Comptes conjuntament amb la resta de papers de treball que s'elaborin en el transcurs de la fiscalització.

L'índex de la memòria de planificació haurà de ser el següent:

- I. Referència a l'entitat fiscalitzada, període i abast.
- II. Resum dels comptes fiscalitzats i revisió analítica.
- III. Descripció dels riscos avaluats i anàlisi i avaluació del control intern, en els termes que es descriuen posteriorment.
- IV. Anàlisi dels informes de la Intervenció i, en el seu cas, de l'informe d'auditoria financera.
- V. Seguiment de l'informe de fiscalització de l'exercici anterior.
- VI. Riscos d'auditoria per àrees.
- VII. Importància relativa i materialitat.
- VIII. Extensió de les mostres.
- IX. Programes de treball.
- X. Procediments de treball complementaris que l'auditor consideri necessaris.
- XI. Supervisió de la planificació, data i signatura.

Els treballs que s'hauran de desenvolupar són els següents:

Referència a l'entitat fiscalitzada, període i abast

S'hauran de conèixer i avaluar les principals característiques de l'ens que es fiscalitza com són:

- Naturalesa jurídica.
- Normativa que regula la creació de l'ens, en el seu cas, i les seves finalitats.
- Òrgans de govern i les seves atribucions.
- Règim econòmic.
- Estructura organitzativa.
- Estructura de control intern.
- Entorn en el que opera l'ens.

Resum dels comptes fiscalitzats i revisió analítica

Caldrà dur a terme, en la fase de planificació, una revisió analítica amb la finalitat d'identificar àrees de risc i millorar el coneixement de l'ens fiscalitzat.

S'hauran de preparar les revisions analítiques que es detallen seguidament i avaluar-ne els resultats:

- Comparació dels comptes de pèrdues i guanys:
 - Identificació de variacions no habituals o tendències inesperades de les magnituds que puguin posar de manifest aspectes que mereixen especial atenció.
 - Magnituds significatives que anunciïn transaccions rellevants que han de ser objecte de revisió.
 - Identificar possibles manques d'uniformitat en determinats criteris comptables com:
 - Dotacions a l'amortització,
 - Dotacions a provisions,
 - Estimació de dubtós cobrament,

- Periodificacions d'ingressos o despeses,
 - ...
 - Estructures del compte de pèrdues i guanys no ajustades al PGC.
 - ...
- Comparació del balanç amb el d'exercicis anteriors:
 - Identificant partides de moviments significatius i variacions no justificades.
 - Identificar partides significatives.
 - Estructures de balanç no ajustades al PGC.
 - ...
- Càlcul d'indicadors economicofinancers que posin de manifest el grau de solvència, endeutament, liquiditat de l'ens fiscalitzat i la seva evolució.
- Anàlisi dels quadres de l'estat de canvis del patrimoni net i l'estat de flux d'efectiu:
 - Coherència de les xifres amb les que es desprenen d'altres estats.
 - Operacions d'actiu, inversions, vendes de béns, d'especial significació.
 - Operacions d'endeutament o de capitalització, ...
 - Partides que ajustin els resultats que no siguin habituals o d'importants rellevants.
 - Estructures del quadre de l'estat de canvis del patrimoni net i l'estat de flux d'efectiu no ajustades al PGC.
 - ...
- Obtenció i anàlisi de l'informe d'auditoria independent en aquells casos que sigui obligatori segons la legislació aplicable a l'entitat.
- Buidatge de la memòria que presenta l'entitat, tot indicant si conté la informació necessària i suficient a la que està obligada de presentar. Indicar aquelles operacions o fets, que figurin en la memòria i hagin tingut un efecte material en els comptes lliurats per l'entitat.

Descripció dels riscos avaluats i anàlisi i avaluació del control intern

Caldrà que s'efectuï una anàlisi dels procediments de control intern (comptable i administratiu) de l'ens fiscalitzat, per cadascuna de les àrees de revisió, amb la finalitat d'arribar a una conclusió sobre el seu grau de confiança o, en el cas que s'hi observin deficiències, identificar les possibles errades o irregularitats que aquestes deficiències puguin originar i identificar els riscos d'auditoria que es poden generar.

Així mateix, caldrà avaluar els procediments per a comprovar que disposa de mesures per a prevenir i evitar: falsedat, prevaricació, corrupció, tràfic d'influències, malbaratament de cabals públics, i altres abusos en l'exercici de la funció que els hi és encomanada.

L'estudi i avaluació del control intern haurà de comprendre:

- Anàlisi preliminar del sistema global:
 - Estructura organitzativa,
 - Sistemes d'autoritacions,

- Òrgans de control intern,
 - Sistemes informàtics,
 - Anàlisi de manuals de procediments,
 - Estudis interns de control de gestió,
 - Registres.
- Coneixement, descripció i anàlisi dels principals procediments i circuits administratius, identificant les responsabilitats d'autorització, d'execució, de registre, de salvaguarda i custòdia de béns i drets, controls preventius i de protecció:
- Procediments de gestió comptable.
 - Procediments de contractació de personal.
 - Procediments de contractació de les despeses.
 - Procediments de gestió de les despeses. Respecte a contractació són rellevants els circuits relatius a:
 - a) Existència a l'ens d'un manual propi de procediments de contractació.
 - b) Existència d'unes bases d'execució del pressupost amb aspectes relatius a contractació.
 - c) Procediments contractació electrònica. Notificacions, plataforma de contractació i perfil del contractant de l'ens.
 - d) Procediments associats a conflictes d'interès (art 10 Llei 14/2022).
 - e) Organigrama, si escau, del departament de contractació amb les funcions atorgades a cada lloc de treball. Funcions del personal d'altres àrees o departaments que puguin intervenir en el procés de gestió de la contractació.
 - f) Procediments de la Intervenció General per al control del compliment de la legalitat i altres aspectes referits a contractació.
 - g) Definició dels òrgans de contractació.
 - h) Procediments de planificació de la contractació.
 - i) Procediments per a la comprovació de la legitimitat per a contractar per part dels tercers.
 - j) Procediments per a la incoació dels expedients administratius per a la gestió de la despesa.
 - k) Procediments per a la comprovació de l'oportunitat de l'inici de la contractació.
 - l) Procediments per a la redacció dels projectes, estudis previstos, etc. Així com per a l'aprovació dels plecs de clàusules administratives i de prescripcions tècniques o plecs de bases.
 - m) Procediments per a la determinació del preu del contracte i el procediment de contractació aplicable.
 - n) Procediments relatius a la publicitat.
 - o) Procediments relatius a la recepció d'ofertes i garanties provisionals.
 - p) Procediments de constitució i funcionament de les meses de contractació.
 - q) Procediments per a la selecció de l'oferta més avantatjosa i l'adjudicació.
 - r) Procediments per a la redacció dels contractes.
 - s) Procediments per a la publicitat de les adjudicacions. Registre de contractes.

- t) Procediments previs a la signatura dels contractes (garanties definitives, actes de replanteig, etc.).
- u) Procediments per al control de l'execució dels contractes, conformació de les factures o certificacions, pagaments, etc.
- v) Procediments relatius a les revisions de preus.
- w) Procediments relatius a les pròrrogues i modificacions de contractes.
- x) Procediments per a l'aplicació de les eventuais mesures en cas d'incompliment o endarreriments en l'execució del contracte. Resolucions del contracte.
- y) Procediments per a la recepció de les obres, subministraments o treballs.
- z) Procediments de contractació directa.
- aa) Altres procediments interns de control per assegurar que les operacions de gestió de despesa s'efectuen d'acord amb la legislació aplicable.
 - Procediments de gestió dels ingressos.
 - Procediments de la tresoreria.
 - Procediments de magatzem.
 - ...

- Anàlisi de l'adequada segregació de funcions.

Previ a la valoració del control intern, caldrà que s'executin proves de compliment que evidencin que els procediments descrits se segueixen.

Els papers de treball que continguin l'anàlisi del control intern formaran part de l'arxiu permanent i s'hauran de concloure amb la seva avaluació, indicant:

- Si els procediments són els adequats a les finalitats pels que van ser dissenyats.
- Si els controls dels procediments són els adequats per garantir la seva correcta execució.
- Descripció de les debilitats observades en el disseny dels procediments de control i els efectes que podrien provocar sobre l'objecte de fiscalització.
- Evidència de que els procediments s'acompleixen.

Dels resultats d'aquestes revisions i anàlisi en dependrà el grau de confiança sobre el procediment revisat i, conseqüentment, la naturalesa i amplitud de les proves d'auditoria que s'hauran de dur a terme.

En el cas que es detecti una manca de segregació de funcions, o que qualsevol dels circuits amb importància significativa en els comptes de l'entitat estigui en poder del mateix actor, caldrà una revisió dels circuits de control establerts per l'entitat, i determinar si aquest fet pot derivar en una manca de control intern per part de l'entitat.

Verificació de les aplicacions informàtiques de gestió utilitzades per l'entitat

Formarà part de l'anàlisi i avaluació del control intern la verificació de les aplicacions informàtiques de gestió que s'utilitzin en assumptes que formin part de l'objecte i abast de la fiscalització.

Caldrà que l'auditor efectui una anàlisi que compregui:

- Descripció de l'aplicació, el seu ús i si a criteri de l'auditor se n'obté el resultat pel que va ser implantat.
- Revisió de la seguretat física dels equips i de les dades:
 - Ubicació, còpies de seguretat, existència i ubicació de servidors "mirall", ...
 - Existència de controls d'accés a programes i fitxers, amb descripció dels diferents nivells i les atribucions de cadascun d'ells.
 - Existència de sistemes que impedeixin l'accés remot no autoritzat.
- Existència de registres automàtics que identifiquin usuari, data, hora, ...
- Existència de mecanismes de numeració correlativa i automàtica, sense poder ser manipulada per l'usuari.
- Garanties de que qui disposa de les claus que permeten autoritzar operacions és una persona facultada per a fer-ho.
- Quan l'aplicació efectui operacions, càlculs, classificacions, verificacions, ..., revisar que els resultats que s'obtenen són els correctes.
- Demanar si l'entitat ha fet cap auditoria de seguretat informàtica o de sistemes informàtics i comentar-ne els resultats, posant de manifest les debilitats detectades i els plans de millora proposats.

Igualment, caldrà comprovar l'existència de procediments que permetin garantir la coincidència entre les dades físiques i les informàtiques amb la finalitat de prevenir qualsevol delictes contra la seguretat en el tràfic jurídic com la falsedat de documents, d'enregistraments tècnics i de dades informàtiques o, en el seu cas, detectar-lo de forma immediata (articles del 435 al 447 del Capítol segon del DLTRLQCP).

Anàlisi i avaluació dels riscos d'auditoria

L'ús de tècniques i procediments d'auditoria en l'exercici del control financer i per garantir l'eficàcia d'aquests controls, obliga prèviament a una avaluació preliminar dels àmbits o aspectes susceptibles de generar riscos, entenent com a tals els errors o irregularitats que comporten incompliments rellevants de les normes i instruccions que són d'aplicació o, en el seu cas, que afecten significativament als comptes retuts.

L'auditor haurà d'avaluar els riscos d'auditoria per cada una de les àrees de revisió en que es divideixi el treball. L'assignació de riscos s'haurà de justificar degudament a partir d'un o diversos indicis i evidències obtinguts de l'anàlisi del control intern, de les peculiaritats de l'entorn en que opera l'ens fiscalitzat, de la naturalesa de les operacions i transaccions a revisar, de fluctuacions, xifres o indicadors obtinguts en la revisió analítica, o d'altres antecedents o motius; i haurà d'incidir directament en la

determinació de proves i procediments d'auditoria que es duran a terme i amb el seu nombre i amplitud.

Aquesta anàlisi de riscos ha de permetre posar de manifest les transaccions, activitats, procediments o actes de les entitats fiscalitzades en les quals la probabilitat dels incompliments indicats sigui més elevada i determinar amb major eficàcia l'abast, la naturalesa, el moment i l'extensió de les proves d'auditoria a realitzar.

L'anàlisi de riscos s'haurà d'incorporar com a memoràndum als papers de treball i se n'haurà de fer un extracte que s'incorporarà a la memòria de planificació i contindrà, com a mínim, els resultats següents:

- Riscos inherents i d'entorn de l'entitat fiscalitzada

S'hauran de detallar i avaluar els riscos que deriven de la naturalesa de l'entitat, de l'activitat que desenvolupa habitualment i de les més significatives que ha desenvolupat en l'exercici fiscalitzat, així com les que són fruit del marc normatiu general i particular que se li aplica.

Descripció dels procediments d'auditoria, generals o particulars, que permetran detectar els errors, irregularitats o omissions que s'hagin pogut produir d'haver-se fet efectius els riscos detectats.

- Riscos del model de control intern

S'hauran de detallar i avaluar els riscos que deriven del model de control intern de l'entitat, els quals deriven de l'adequada estructura organitzativa, d'una segregació de funcions, de la intervenció de les seves operacions, d'una estructura directiva estable i estructura tècnica adequada, d'eines informàtiques adequades per a la gestió comptable, etc.

Descripció dels procediments d'auditoria, generals o particulars, que permetran detectar els errors, irregularitats o omissions que s'hagin pogut produir d'haver-se fet efectius els riscos detectats.

- Riscos d'àmbits d'activitat

S'hauran de detallar i avaluar els riscos que deriven dels principals àmbits d'activitat de l'entitat fiscalitzada que siguin probables o s'hagin detectat de la revisió i anàlisi dels antecedents, de l'entitat, dels seus procediments, del seu control intern, de les fiscalitzacions anteriors i d'altres fonts d'informació.

Descripció dels procediments d'auditoria, generals o particulars, que permetran detectar els errors, irregularitats o omissions que s'hagin pogut produir d'haver-se fet efectius els riscos detectats.

Ajustant-ho als àmbits objectius de cada entitat fiscalitzada s'hauran de destacar els riscos potencials dels àmbits que es detallen, juntament amb els aspectes organitzatius i de control que, en el seu cas, poden atenuar els referits riscos:

Ingressos. Com són els riscos derivats de:

- Els recursos organitzatius destinats a la seva gestió i control.
- La bondat dels procediments per a conèixer les operacions generadores i per gestionar la seva liquidació i recaptació.

Despeses de personal. Com són els riscos derivats de:

- Els procediments de contractació i el respecte als principis que els han de regir i els riscos derivats de l'elusió d'aquestes limitacions.
- Les limitacions normatives als increments retributius i de la despesa.
- Els inherents a la naturalesa de les operacions i a la complexitat del marc normatiu que les regula.
- Per l'elevat nombre d'operacions mensuals que es gestionen i la seva casuística.
- Dels procediments de revisió per part dels serveis que els gestiona.

Compres de béns i serveis. Com són els riscos derivats de:

- Els procediments de contractació i el respecte als principis que els han de regir i els riscos derivats de l'elusió d'aquestes limitacions.
- Derivats de la realitat, efectivitat, regularitat i adequació dels serveis prestats.
- Derivats del compliment de les obligacions contractuals.
- Derivat dels possibles fraccionaments de l'objecte dels contractes, especialment quan aquests puguin tenir per finalitat eludir la concurrència.

Endeutament. Com són els riscos derivats de:

- El compliment de les limitacions i restriccions normatives per a la formalització i disposició de les operacions d'endeutament.

Béns i drets de l'entitat. Com són els riscos derivats de:

- L'existència d'inventari i la seva custòdia.
- Que es destinin a l'activitat o servei que justifica la seva possessió i ajustada a la seva naturalesa jurídica.
- D'operacions de gestió i explotació que no s'ajustin a les limitacions normatives.
- De procediments de revisió i custòdia que garanteixin la seva integritat, salvaguardin la possessió i, en el seu cas, la propietat dels béns.

Altres. Com són els riscos derivats de:

- D'executar o dur a terme serveis o activitats fora de l'àmbit objectiu de l'entitat.
- De compliment de les obligacions tributàries i amb la seguretat social, tant formals com materials.
- De l'eficiència i eficàcia dels serveis.

Obtenció de dades en suport informàtic

Caldrà obtenir de les entitats, i adjuntar als papers de treball, fitxers llegibles amb eines d'ofimàtica d'ús corrent, definits en l'apartat referit als papers de treball, amb la informació que es detalla seguidament. En el cas de no ser possible, caldrà indicar-ne el motiu tècnic que ho impedeix. Si s'observen impediments d'altra naturalesa, caldrà notificar-ho al Tribunal als efectes de que es puguin efectuar els requeriments d'informació per altres mitjans.

Fitxers a obtenir:

- Balanç de sumes i saldos, al màxim nivell de desagregació possible:
 - Número de compte o subcompte,
 - Descripció,
 - Saldo inicial,
 - Sumatori de deure,
 - Sumatori d'haver,
 - Saldo final.
- Major de comptes:
 - Per cada compte:
 - Data d'operació,
 - Descripció d'operació,
 - Tercer,
 - Import de deure,
 - Import d'haver,
 - Referència a l'assentament.
- Diari:
 - Número d'operació,
 - Data,
 - Comptes de càrrec,
 - Comptes d'abonament,
 - Descripció de l'assentament,
 - Tercers,
 - Import de l'operació.
- Despeses de personal:
 - Quadre que, per mesos, detalli els imports satisfets per cadascun dels conceptes retributius que componen la nòmina de l'entitat, així com el concepte i import de les retencions practicades i el total líquid satisfet.

- Quadre que, per persones, detalli per conceptes retributius les percepcions salarials de l'exercici i l'import de la suma de les retencions practicades durant l'any.

Anàlisi dels informes de la Intervenció i, en el seu cas, de l'informe d'auditoria financera

L'auditor haurà de descriure els procediments de treballs de l'òrgan d'intervenció de l'ens fiscalitzat i efectuar proves de compliment per avaluar la seva efectivitat.

Haurà de procedir, també, a efectuar un buidat dels informes emesos per la Intervenció a l'objecte d'identificar incompliments normatius o deficiències de procediments i avaluar l'efecte que tenen sobre l'abast de l'auditoria. Quan els informes de fiscalització siguin contraris a la resolució adoptada caldrà conèixer i documentar les actuacions que s'han dut a terme a l'objecte de corregir o esmenar els efectes de l'incompliment, així com, si correspon, senyalar i exigir responsabilitats. Avaluar també, quan correspongui, el detriment als fons públics o el perjudici patrimonial que causa o pot causar l'incompliment advertit per la Intervenció.

S'haurà de determinar l'obligatorietat de l'entitat a realitzar una auditoria externa quan així ho determini la legislació que li sigui d'aplicació, indicant els motius de la seva no contractació i no realització, si fos el cas.

En el cas de que l'ens fiscalitzat s'hagi sotmès a una auditoria externa, caldrà recollir les conclusions d'aquest treball, així com les proves i procediments d'auditoria que durà a terme l'auditor d'aquest Tribunal per tal d'assumir-les.

Caldrà avaluar l'existència de responsabilitats en els termes previstos en la guia corresponent en relació a les observacions, els incompliments normatius i els advertiments d'il·legalitat recollits en els informes anteriors.

Seguiment de l'informe de fiscalització de l'exercici anterior

Caldrà contrastar amb els responsables de l'entitat fiscalitzada l'evolució de les conclusions de l'informe de fiscalització del Tribunal de l'exercici immediat anterior i obtenir informació sobre les mesures adoptades en relació a les recomanacions que es van formular.

Anàlisi de les actuacions dutes a terme per l'entitat relatives a assumptes mediambientals

Caldrà obtenir dels responsables de la gestió de les entitats fiscalitzades informació relativa a les actuacions que duen a terme en relació a les iniciatives per a prevenir, minorar o esmenar els impactes mediambientals de la seva activitat.

Caldrà incloure en la memòria de planificació un resum del resultat d'aquest procediment. Igualment, caldrà avaluar la possibilitat que, a la vista de la informació que s'obtingui, s'hagin d'executar procediments de revisió específics que tinguin per finalitat identificar possibles provisions o altres passius a incloure en els estats fiscalitzats per a compensar costos futurs derivats d'actuacions de sanejament

mediambiental, restitucions o arranjaments d'origen mediambiental, o possibles sancions que tinguin aquest origen.

Com a guia per desenvolupar els treballs que han de portar a concloure si existeixen o no riscos derivats de l'activitat de l'entitat en aquest àmbit, s'adjunta com annex núm. 1 el detall dels treballs, que com a mínim, cal executar.

Importància relativa i materialitat

Seguint el requeriment imposat per les normes d'auditoria del sector públic, l'auditor haurà de determinar i justificar en la planificació el nivell de materialitat o importància relativa que emprarà en l'execució dels treballs de fiscalització i en l'emissió d'informes.

Aquest nivell d'importància relativa no podrà ser superior als que s'assenyalen en el quadre següent:

Situació	Import - Base	Índex
Ajustos que afectin a resultats	Resultats de les operacions	10%
Ajustos que afectin a partides de balanç	Total actiu corrent	5%
Reclassificacions que afectin a les partides del balanç i del compte de resultats	Total actiu	10%

Als efectes de la planificació i en l'execució dels treballs, la materialitat no podrà ser superior al 30% de l'anterior.

Extensió de les mostres

En la memòria de planificació s'haurà d'indicar l'extensió de les mostres o la forma en que aquesta extensió serà determinada en el transcurs del treball. Quan el nombre de transaccions a revisar no es determini en la planificació, aquest nombre, degudament justificat, s'haurà de documentar en els papers de treball.

Alhora, caldrà indicar com aquesta extensió serà variada en el supòsit d'observar-se errors o irregularitats en la revisió.

Igualment, caldrà indicar els procediments i les formes de selecció de les transaccions que s'utilitzaran, indicant en quins supòsits s'utilitzaran procediments estadístics, no estadístics, o quines raons o circumstàncies podran motivar la selecció de transaccions a criteri de l'auditor.

Procediments de treball complementaris que l'auditor consideri necessaris

A criteri de l'auditor, per tal d'assolir l'objectiu de la fiscalització, es podran ampliar o adaptar aquestes guies de fiscalització.

En aquest supòsit, la planificació haurà de recollir un resum dels procediments d'auditoria que s'utilitzaran els quals s'hauran de descriure en els papers de treball.

Programació dels treballs, amb calendari i equips

La planificació haurà de recollir el calendari previst per l'execució dels treballs i el lliurament dels informes, el qual s'haurà d'ajustar als requeriments continguts en el plec de clàusules.

Igualment, s'indicarà l'assignació dels treballs que es farà entre els diferents integrants de l'equip. Per això caldrà que es precisi:

- Noms, cognoms i categoria professional, la qual s'haurà d'ajustar a la proposta presentada a la licitació.
- Àrees i fases del procés en el que intervindran, amb indicació de les tasques que hi executaran i temps estimat que hi dedicaran a cadascuna d'elles.

La distribució de tasques haurà de tenir en compte la categoria professional, capacitat i experiència de cadascun d'ells.

Circularització o cartes de confirmació de transaccions i saldos

Els procediments d'auditoria previstos a les guies de fiscalització del Tribunal preveuen la necessitat de sol·licitar confirmació de saldos i/o transaccions mitjançant comunicació amb tercers.

Durant la fase de planificació l'auditor haurà de seleccionar els tercers a circularitzar i preparar les cartes de circularització. Aquesta selecció serà comunicada al Tribunal de Comptes per tal que aquest en pugui fer un seguiment i sigui coneixedor de la selecció i els seus criteris, podent demanar complements en aquells casos que es consideri necessari.

El model de carta de circularització serà facilitat pel Tribunal.

La tramesa de les cartes les farà directament l'entitat auditada per mecanismes digitals sempre que sigui possible, amb còpia de la seva emissió a l'auditor, per tal de garantir davant el Tribunal la seva remissió.

Aquest procediment no exclou, que l'empresa auditada hagi de facilitar al Tribunal, dins dels papers de treball, una còpia de les cartes de circularització signades i efectivament enviades.

La recepció de les respostes dels tercers la farà directament el Tribunal per mitjans digitals. L'esmentat no exclou que l'auditor pugui, durant l'execució del treball de camp, considerar necessari, a la vista de les transaccions que es revisen, remetre noves demandes de circularització o ampliar l'abast del procediment. En aquest cas, prepararà les cartes de circularització que seran igualment trameses i rebudes d'acord amb el procediment anterior.

RESPONSABILITATS

LEGISLACIÓ APLICABLE

- Decret legislatiu del 28-6-2017 de publicació del text refós de la Llei 9/2005, del 21 de febrer, qualificada del Codi Penal (BOPA any 2017/núm. 43), i les seves modificacions posteriors.
- Decret legislatiu del 27-9-2017 de publicació del text refós de la Llei del Tribunal de Comptes, del 13 d'abril del 2000, i les seves modificacions posteriors (BOPA any 2017/núm. 63).
- Decret legislatiu del 20-11-2019 de publicació del text refós de la Llei general de les finances públiques, del 19 de desembre de 1996, i les seves modificacions posteriors (BOPA any 2019/núm. 102).
- Llei 14/2023, del 3 de juliol, de text consolidat del Codi de l'Administració (BOPA any 2023/núm. 93).

OBJECTIUS

Detectar l'existència de possibles indicis de responsabilitats comptable, disciplinària o penal en la gestió dels ens fiscalitzats.

Identificar el càrrec o persona susceptible de ser-li imputada, en el seu cas, la responsabilitat comptable, disciplinària o penal que s'hagi detectat.

Quantificar, quan sigui possible, els efectes econòmics o patrimonials sobre els fons públics de les accions subjectes a responsabilitat.

NOTES PRÈVIES

Correspon al Tribunal de Comptes, per mandat de la seva Llei de creació, detectar i informar en relació a les infraccions, els excessos o les pràctiques irregulars que hagi observat i indicar les responsabilitats en què s'hagi incorregut.

En aquest marc, en els treballs de fiscalització executats per compte del Tribunal, quan en l'execució dels procediments de revisió es posin de manifest observacions, limitacions, salvetats, o debilitats significatives de control intern, caldrà avaluar simultàniament la possible existència de responsabilitats i indicar en l'informe els càrrecs o persones que, a parer dels revisors, els hi són atribuïbles. Per a dur a terme aquesta avaluació de responsabilitats, caldrà tenir en compte les instruccions i procediments continguts en aquesta guia.

A aquests efectes, es considerarà responsabilitat tota aquella acció o omissió que, habitualment conseqüència d'un incompliment normatiu o d'una actuació contrària a la bona pràctica administrativa, hagi causat un dany o el pugui causar en el futur, que tingui o pugui tenir efectes econòmics o patrimonials negatius per als fons públics.

Cal recordar que, en general, les actuacions contràries a les normes en els àmbits pressupostaris, de contractació administrativa, de gestió de personal, d'administració

de subvencions, de tresoreria, etc, que tenen efectes sobre tercers, són susceptibles de generar responsabilitats de la naturalesa indicada anteriorment.

Sintèticament, cal recordar que es poden identificar dos tipus de responsabilitat:

- La responsabilitat subjectiva, habitualment de caràcter personal, que és atribuïble a l'autoritat, directiu, funcionari, agent de l'administració o altre personal que, intencionadament, per negligència o per incompliment del deure de cura, sigui el causant, directe o per omissió, del perjudici patrimonial que s'hagi ocasionat, o es pugui ocasionar. S'inclourà dins d'aquest àmbit la responsabilitat indirecta o vicària.
- La responsabilitat objectiva que, en aquests casos, li és o li pot ser atribuïda a l'ens fiscalitzat com a conseqüència del que disposa el paràgraf primer de l'article 58 del Codi de l'Administració.

És objecte del treball de fiscalització la primera, la responsabilitat subjectiva, mentre que la segona serà utilitzada com a font d'informació conforme el que es descriu en els procediments de revisió.

TREBALLS A EXECUTAR

Treballs relatius a la detecció de possibles responsabilitats

Cercar en els registres comptables imports satisfets en concepte d'indemnitzacions per qualsevol causa, així com despeses suportades en la reparació de danys a tercers, analitzant-ne les causes i avaluar la possibilitat que sigui producte d'una actuació imputable a una autoritat, funcionari, agent de l'administració o d'altre.

Obtenir les respostes a la circularització dels advocats (o petició d'informació dels serveis jurídics) de l'entitat fiscalitzada revisant els litigis oberts i analitzant per a cadascun d'ells, quan siguin significatius, la possibilitat que siguin conseqüència d'una actuació susceptible de generar una responsabilitat subjectiva.

Analitzar notificacions, comunicats, etc., vinculats amb sinistres i incidències comunicats a les companyies asseguradores de l'ens fiscalitzat a l'objecte de verificar l'existència de possibles responsabilitats per acció o omissió en els fets que han originat aquests tràmits.

Quan de la revisió d'un procediment, d'un expedient, d'un acte administratiu, d'una operació, etc., se'n derivi un incompliment normatiu que produeixi o sigui susceptible de produir efectes a tercers, l'auditor, a la vista de la informació obtinguda o que pugui obtenir seguint els procediments habituals de revisió, avaluarà la possibilitat que l'incompliment s'hagi produït de manera intencionada, per negligència o per incompliment del deure de cura. De l'avaluació efectuada, així com de la justificació del criteri adoptat, se'n deixarà constància expressa en el paper de treball.

A efectes il·lustratius, sense que tingui un abast limitatiu, són exemples d'incompliments susceptibles de generar responsabilitats als seus actors:

- L'adopció d'acords contraris a la norma, especialment quan es disposa d'informes tècnics advertint de la incorrecció.
- No emetre informe tècnic quan s'està obligat, havent disposat de l'oportunitat de fer-ho en el transcurs habitual del procediment tramitat.
- No retre comptes, de qualsevol abast i naturalesa, quan s'està obligat a fer-ho.
- No justificar adequadament les operacions o transaccions.
- No custodiar adequadament fons, béns o drets públics i no adoptar mesures de control adequades sobre ells, quan se n'és responsable per raó del càrrec o lloc de treball.
- Adquirir compromisos de despesa sense disposar de consignació pressupostària adequada i suficient.
- Autoritzar i efectuar pagaments sense complir amb els requisits formals i materials requerits per la normativa.
- No promoure procediments concurrents per a la contractació de persones o de béns quan és exigible legalment.
- No complir amb les obligacions tributàries i de seguretat social.
- Conèixer fets com els detallats anteriorment, per raó del càrrec o lloc de treball, i no actuar d'acord amb les responsabilitats que li són inherents al càrrec per evitar-ho.

També s'inclouen dins d'aquest apartat totes aquelles conductes tipificades com a delictes pel Codi Penal que afecten a la integritat o la gestió dels fons públics, les quals, d'acord amb el que disposa el DLTRLGFP no evita la responsabilitat civil. En aquest cas, però, caldrà procedir paral·lelament d'acord amb allò que es determina en aquesta guia per aquests supòsits. Igualment, a efectes il·lustratius, s'exposen alguns exemples que es poden donar en aquest àmbit els quals complementen els detallats en altres apartats de les guies de fiscalització:

- Sostreure fons, béns o drets de l'entitat fiscalitzada.
- Deslleialtat en la seva administració.
- Utilització indeguda de béns públics en benefici propi o de tercers.
- Alterar, en benefici propi o de tercers, la comptabilitat, les dades o registres de tota mena de l'entitat fiscalitzada.
- Alterar, en benefici propi o de tercers, els procediments i resultats de licitacions.
- Demanar o admetre compensacions o avantatges per actuacions administratives.
- Utilitzar el càrrec o lloc de treball en benefici d'activitats i negocis propis.
- Revelar dades protegides a tercers obtingudes per raó del càrrec o lloc de treball.
- Sostreure, ocultar, destruir o inutilitzar documents i dades que dificultin o impedeixin els treballs de l'Administració, inclosa la fiscalització del Tribunal.

Quan es posi de manifest un supòsit que sigui indicatiu de responsabilitat, s'haurà d'identificar aquells càrrecs o llocs de treball que, a parer dels auditors, són potencials responsables dels fets. A aquests efectes caldrà detallar, quan pertoqui:

- Persona o càrrec que ha autoritzat l'operació.
- Persona, càrrec o lloc de treball causant del dany.
- Persona o lloc de treball a càrrec de la qual es confiaven els fons, béns o drets afectats.

- Persones o llocs de treball responsables dels informes emesos o que, en el seu cas, haurien d'haver emès.
- Empreses o tercers afectats.
- Empreses o tercers col·laboradors.

Treballs relatius a la quantificació de possibles responsabilitats

No és objecte del treball de fiscalització fer valoracions de danys, de pèrdues o d'indemnitzacions a tercers, derivades de l'existència de possibles responsabilitats. Amb tot, per a determinar el grau de significació que els fets poden tenir, així com per a informar d'acord amb les pràctiques d'auditoria, caldrà informar de les magnituds econòmiques associades a les operacions que han generat l'observació.

A aquests efectes, caldrà que l'auditor indiqui, segons el cas, de:

- Import de l'operació, transacció, contracte, etc.
- Imports de les reclamacions efectuades per tercers.
- Imports d'indemnitzacions satisfetes.
- Cost d'adquisició i/o valor net comptable de béns o drets públics manlevats o malmesos.
- Import de les diferències observades en el treball de revisió.
- Altres que l'auditor consideri siguin el millor reflex de l'observació que es formula.

Observació de fets susceptibles de ser considerats delictes

Quan derivat del treball de fiscalització l'auditor observi un fet que sigui susceptible de ser considerat delicte, addicionalment als treballs descrits en els apartats anteriors i a la resta de la guia de fiscalització, haurà de procedir de la manera següent:

Els responsables de l'empresa d'auditoria comunicaran de forma immediata al Tribunal els fets observats.

Paral·lelament, quan així se li indiqui pel Tribunal, elaboraran un informe per escrit descriptiu dels fets observats, dels efectes econòmics o potencials que pot comportar, dels potencials responsables, i altra informació que considerin necessària per al millor reflex dels actes detallats.

Aquesta informació anirà acompanyada d'una còpia del suport documental o altra evidència que hagi servit als auditors per a observar el fet, així com del paper de treball elaborat al respecte encara que, aquest darrer, no estigui conclòs en el moment de la seva remissió al Tribunal.

ESTATS I COMPTES ANUALS

LEGISLACIÓ APLICABLE

- Decret del 9 de juny del 2010, d'aprovació del reglament del registre de dipòsit de comptes i les seves modificacions posteriors (BOPA any 2010/núm. 33).
- Decret del 28-12-2010 d'aprovació del Reglament de formulació dels comptes anuals consolidats i les seves modificacions posteriors (BOPA any 11/núm. 1).
- Decret del 15-02-2012, pel qual s'ordena la publicació del text refós de la Llei 30/2007, del 20 de desembre, de la comptabilitat dels empresaris, modificada per la Llei 8/2010, del 22 d'abril i per la Llei 26/2011, del 29 de desembre i les seves modificacions posteriors (BOPA any 2012/núm. 9).
- Decret del 16-04-2014 d'aprovació del Reglament d'aplicació de la Llei de societats anònimes i de responsabilitat limitada (BOPA any 26/núm. 27).
- Decret del 22-12-2016 d'aprovació del Reglament relatiu a l'adopció de les Normes internacionals de comptabilitat del sector públic amb el caràcter de Pla marc per al sector públic estatal del Principat d'Andorra (BOPA any 2016/núm. 78).
- Decret legislatiu del 5-12-2018 de publicació del text refós de la llei de societats anònimes i de responsabilitat limitada (BOPA any 2018/núm. 75).
- Decret del 3-04-2019 d'aprovació del Reglament regulador de la Intervenció General i de l'exercici del control pressupostari (BOPA any 2019/núm. 34).
- Llei 25/2021, del 14 d'octubre, de modificació de la Llei 11/2008, del 12 juny, de fundacions (BOPA any 2021/núm. 114). *Vigència fins al 26/10/2023.*
- Decret 120/2022, del 30-3-2022, pel qual s'aprova el Pla general de comptabilitat (BOPA any 2022/núm. 43).
- Decret 129/2023, del 22-3-2023 d'aprovació del Reglament relatiu a l'establiment del programa de control pressupostari per a l'exercici del 2023 (BOPA any 2023/núm. 43).

OBJECTIU

Obtenir evidència suficient de que els estats i comptes que rendeix l'entitat fiscalitzada contenen la informació requerida per la normativa vigent, i que s'han retut, tramitat i aprovat d'acord amb la normativa aplicable.

TREBALLS A EXECUTAR

- Verificar que hi ha una explicació suficient en els estats financers i la memòria:
 - Balanç, compte de pèrdues i guanys, estat de canvis del patrimoni net i l'estat de flux d'efectiu amb la informació mínima requerida per una adequada comprensió.
 - Memòria contenint informació necessària i, en funció de l'activitat de l'entitat fiscalitzada.
 - Que dels estats anteriors se'n deriva informació suficient sobre:
 - Les polítiques comptables significatives adoptades per l'entitat.
 - Les xifres corresponents al període anterior.
 - Restriccions en la propietat/titularitat dels actius.

- Garanties donades en relació a obligacions.
 - Actius i passius contingents.
 - Compromisos per a futures inversions.
 - Classificació d'actius fixes tangibles.
 - Altres actius fixes (inversions, fons de comerç, patents, deutors llarg termini, ...).
 - Classificacions d'inventaris i estocs.
 - Tresoreria i detall de les restriccions de disponibilitat.
 - Valors cotitzats.
 - Comptes a cobrar (incloent els d'altres empreses del grup, companyies associades, administradors, ...).
 - Préstecs bancaris i línies de descompte.
 - La proporció a curt termini de les obligacions a llarg termini.
 - Altres comptes a pagar (incloses empreses grup i associades, administradors, Administració pública i dividendes a accionistes).
 - Capital social (incloent nombre d'accions de cada classe autoritzades, emeses i en circulació, valor nominal, moviments del període, drets preferents, dividendes acumulatius pendents, accions pròpies adquirides).
 - Moviments en les reserves.
 - Transaccions amb empreses o parts vinculades.
 - Grups consolidables.
- Comprovar que els comptes anuals, en el seu cas, s'han aprovat pel màxim òrgan de govern de l'entitat fiscalitzada en els terminis establerts i que han estat dipositats en el registre corresponent, en la forma i els terminis establerts.
 - Comprovar que l'entitat ha estat sotmesa al control financer previst a l'article 39 del DLTRLGFP, i si li fos d'aplicació el Decret 129/2023, del 22-3-2023, d'aprovació del Reglament relatiu a l'establiment del programa de control pressupostari per a l'exercici 2023, avaluar-ne els resultats.
 - Quan s'observi que algun dels estats presentats per l'entitat no sigui correcte (en forma i/o contingut), l'auditor avaluarà en el paper de treball les incidències més rellevants, quantificant l'efecte que l'omissió o error en els estats presentats comporta en la situació patrimonial o resultats de l'entitat. Quan les diferències que s'obtinguin siguin significatives, es traslladarà els resultats a l'informe.

IMMOBILITZAT

LEGISLACIÓ APLICABLE

- Decret del 15-02-2012, pel qual s'ordena la publicació del text refós de la Llei 30/2007, del 20 de desembre, de la comptabilitat dels empresaris, modificada per la Llei 8/2010, del 22 d'abril i per la Llei 26/2011, del 29 de desembre i les seves modificacions posteriors (BOPA any 2012/núm. 9).
- Decret 120/2022, del 30-3-2022, pel qual s'aprova el Pla general de comptabilitat (BOPA any 2022/núm. 43).

OBJECTIUS

Que els béns existeixen i són propietat de l'entitat fiscalitzada o han estat rebuts en cessió o en adscripció, que estan registrats en llibres, i que es troben en condicions normals d'ús.

Que s'han adquirit o s'han incorporat al balanç seguint els procediments corresponents.

En el seu cas, que s'han venut, cedit o adscrit amb subjecció a la normativa que els reguli.

Pels intangibles, que són susceptibles de generar beneficis en exercicis futurs.

La seva valoració és l'adequada d'acord amb el Pla general de comptabilitat (PGC) i ha estat uniforme respecte d'exercicis anteriors.

La distinció entre despeses de capital, incorporables a l'immobilitzat i despeses corrents és l'adequada.

La política d'amortitzacions respon a un mètode raonable que s'aplica de forma uniforme, comptabilitzant-se correctament les amortitzacions així calculades.

Les baixes s'han comptabilitzat correctament, donant de baixa tant el cost com l'amortització acumulada.

TREBALLS A EXECUTAR

Aspectes generals

- Preparar la cèdula sumària de l'àrea, recollint el saldo inicial, el sumatori de les altes, el sumatori de les baixes i el saldo final de l'exercici per cadascun dels comptes o grups que comprèn.
- Comprovar que els saldos inicials de la cèdula sumària quadren amb els saldos finals dels papers de treball i del balanç de l'entitat tancat de l'exercici anterior.
- Obtenir, en el seu cas, la subadministració o registre auxiliar d'aquests actius, i comprovar que els seus saldos coincideixen amb els de la comptabilitat.

- Analitzar les fluctuacions de l'exercici.
- Si durant l'exercici s'han produït reclassificacions, analitzar la seva raonabilitat.
- Comprovar que no existeixen passius no registrats, corresponents a compres d'immobilitzat o despeses relacionades amb aquest. Per això cal revisar els documents comptabilitzats amb posterioritat al tancament, com factures, documents bancaris, etc.
- Preparar un quadre amb indicació dels actius assegurats (element, valor comptable, pòlissa d'assegurança, ...) i detallar, en el seu cas, els actius significatius que no es troben coberts amb assegurança. Per la seva banda, a partir de la informació dels contractes d'assegurances, verificar que no s'estiguin satisfent primes per actius que no figuren en l'immobilitzat de l'ens.
- Seleccionar una mostra de béns o drets de cadascun dels subgrups de l'actiu i comprovar:
 - Que el bé o el dret existeix.
 - Que, quan correspongui, està en ús i/o és susceptible de ser utilitzat.
 - Que és titularitat de l'ens fiscalitzat o bé li ha estat cedit o adscrit.
 - En el cas de despeses per recerca i desenvolupament i propietat industrial i intel·lectual, que s'ha respectat el regulat en el PGC respecte a valoració i possibilitat de figurar en l'actiu.
- Composar els ingressos i les despeses extraordinàries procedents de l'immobilitzat i verificar:
 - Que corresponen efectivament a transaccions i operacions d'aquesta naturalesa.
 - Verificar que els conceptes comptabilitzats no contenen irregularitats o operacions comptables no suportades per transaccions materials degudament meritades.
 - Caldrà creuar aquesta informació amb la que resulti de revisar les baixes de l'exercici o altres operacions que tinguin incidència d'aquests comptes.

Altes de l'exercici

- Preparar un detall de les altes més significatives de l'exercici.
- Seleccionar una mostra d'altes de l'exercici, diferenciant el procediment pel que s'han incorporat en el balanç i comprovar:
 - Que la compra estava autoritzada per l'òrgan que té atribuïda la competència.
 - Que està comptabilitzada en el compte comptable que li correspon.
 - Que el bé o dret s'ha recepcionat i està en poder de l'entitat. Quan la naturalesa del bé o servei ho permeti, es verificarà la seva existència mitjançant comprovació material per part dels auditors. En cas contrari, es farà constar als papers de treball les circumstàncies que ho impedeixen i les evidències alternatives que s'han cercat per obtenir una

seguretat raonable de que el bé s'ha rebut o que el servei s'ha prestat. Quan els béns a comprovar siguin un nombre elevat, les comprovacions es faran per mostres que s'indicaran al paper de treball.

- Que l'operació està suportada per factures i aquestes són correctes (titularitat, dades de l'emissor i del receptor, càlculs, etc.).
 - Que es tracta d'un bé activable d'acord amb la seva naturalesa i les pràctiques comptables de l'entitat.
 - Per les altes de l'exercici que siguin producte de cessions o adscripcions, o de reversions de cessions o adscripcions, verificar:
 - L'existència d'acords dictats per òrgans que tinguin atribuïda la competència per a fer-ho.
 - Que està degudament documentada l'existència dels béns.
 - Que la cessió o adscripció, o la seva reversió, es correspon amb els acords dictats.
 - Que la valoració i comptabilització és l'adequada atenent el disposat en el PGC.
- Verificar que la valoració de les altes seleccionades s'ajusta al que estableix el PGC.

Baixes de l'exercici

- Preparar un detall de les baixes més significatives de l'exercici, indicant-ne el motiu de la baixa.
- Seleccionar una mostra de baixes comptabilitzades en l'exercici i efectuar les proves següents:
 - Vendes d'immobilitzat:
 - Comprovar que els béns eren propietat de l'ens fiscalitzat.
 - Que els béns eren susceptibles de ser venuts.
 - Comprovar que han estat degudament autoritzades.
 - Verificar els documents justificatius de les vendes (documents notariais, factures, ...), comparar les condicions de venda (béns o drets, preus, terminis de cobrament, etc.) amb les autoritzades.
 - Verificar la seva correcta comptabilització.
 - Baixes per obsolescència, desús, avaria, ...
 - Comprovar la deguda autorització de les baixes, segons el que estableixen els procediments de l'entitat i, en el seu cas, la normativa.
 - Revisar el suport documental de la baixa que justifiqui que l'element, bé o dret, existia i estava en ús.
 - Verificar la correcta comptabilització de les baixes, que impliquen donar de baixa el cost, regularitzar, en el seu cas, les provisions, i quan es tracti d'immobilitzats tangibles i intangibles,

l'amortització acumulada, reconeixent en els resultats el benefici o pèrdua corresponents.

- Baixes per cessions o adscripcions, o de reversions de cessions o adscripcions:
 - Comprovar l'existència d'acords dictats per òrgans que tinguin atribuïda la competència per a fer-ho.
 - Que està degudament documentada l'operació i que s'ajusta als acords adoptats.
 - Que la valoració i comptabilització és l'adequada atenent el disposat en el PGC.

Amortitzacions (immobilitzat tangible i intangible)

- Preparar un quadre amb les variacions de l'exercici (altes, baixes i reclassificacions).
- Verificar que els criteris d'amortització es corresponen amb allò establert al PGC i que s'ha mantingut uniformitat amb l'exercici anterior.
- Creuar la variació entre la dotació acumulada inicial i final de l'exercici amb el saldo dels comptes 680, 681 i 682 "Dotacions per amortitzacions". Conciliar les possibles diferències amb les baixes d'immobilitzat produïdes durant l'exercici.
- Comprovar que per les possibles baixes d'immobilitzat de l'exercici s'ha donat també de baixa la corresponent amortització acumulada.
- Seleccionar una mostra d'elements de l'immobilitzat i verificar per què el criteri d'amortització emprat és l'adequat, que la vida útil estimada del bé és raonable, que els càlculs fets són correctes, i que l'amortització acumulada del bé no supera en cap cas el cost d'adquisició.

Provisions

- Preparar una cèdula on s'indiquin els saldos inicials, les dotacions de l'exercici i les aplicacions, també, de l'exercici, comprovant que el resultat d'aquest detall correspon amb els saldos finals de l'exercici.
- Si s'han produït variacions durant l'exercici en saldos de comptes de provisions d'immobilitzat, verificar la raonabilitat dels càlculs efectuats.
- Verificar la raonabilitat de les provisions per depreciació de l'immobilitzat, així com la seva adequació al que estableix el PGC, tenint en compte que es tracta de correccions valoratives per pèrdues reversibles i no definitives.
- Si s'han produït baixes d'immobilitzat, verificar que s'ha modificat també la provisió.
- Pels valors negociables, revisar la raonabilitat de les correccions valoratives practicades atenent el disposat en el PGC.
- Avaluar la possibilitat de que s'hagi de dotar provisions per obres i reparacions extraordinàries.

Arrendaments financers (leasing)

- Obtenir còpia dels contractes d'arrendaments financers més significatius i comprovar, a partir de les dades contractuals, la seva correcta comptabilització en els comptes corresponents del grup 2, 174 "Creditors per arrendament financer a llarg termini" i 524 "Creditors per arrendament financer a curt termini".
- Verificar els assentaments realitzats relacionats amb el pagament de quotes, l'amortització i en el seu cas, el venciment dels arrendaments financers.

Reparacions i conservació

- Realitzar una revisió analítica de les despeses de reparacions i conservació, comparant el saldo de l'exercici amb el de l'anterior i investigar diferències significatives.
- Fer una selecció de les transaccions més significatives de despeses de reparacions i conservació i comprovar, a partir de la factura del proveïdor o altres documents justificatius, el correcte tractament, en funció de la seva naturalesa, com a despesa corrent.
- Si s'han activat conceptes de millora d'immobilitzats, assegurar-se que s'ajusten al que determina el PGC. En tot cas, tenir en compte el criteri de prudència i tendir a proposar la comptabilització de les activacions dubtoses com a despesa.

EXISTÈNCIES

LEGISLACIÓ APLICABLE

- Decret del 15-02-2012, pel qual s'ordena la publicació del text refós de la Llei 30/2007, del 20 de desembre, de la comptabilitat dels empresaris, modificada per la Llei 8/2010, del 22 d'abril i per la Llei 26/2011, del 29 de desembre i les seves modificacions posteriors (BOPA any 2012/núm. 9).
- Decret 120/2022, del 30-3-2022, pel qual s'aprova el Pla general de comptabilitat (BOPA any 2022/núm. 43).

OBJECTIUS

Obtenir seguretat que les unitats físiques registrades en existències estan degudament valorades, que existeixen i que són propietat de l'entitat.

Comprovar que els principis comptables aplicats en la valoració de les existències són adequats i consistents amb els aplicats en exercicis anteriors.

Comprovar que l'entitat ha registrat les necessàries provisions per pèrdues que poguessin derivar-se de compromisos de compra o venda subscrits per l'entitat o de l'existència de productes obsolets o de lenta rotació.

Verificar que la presentació de les existències en els comptes anuals és l'adequada.

TREBALLS A EXECUTAR

Aspectes generals

- Preparar la cèdula sumària de l'àrea, recollint el saldo inicial, el saldo fiscalitzat i la variació de l'exercici per cadascun dels comptes o grups que comprèn.
- Comprovar que els saldos inicials de la cèdula sumària quadren amb els saldos finals dels papers de treball i del balanç de l'entitat tancat de l'exercici anterior i amb el balanç d'obertura de l'exercici.

Verificació de l'inventari d'existències

- Preparar un paper de treball que detalli tots els magatzems i/o dipòsits d'existències de l'entitat, els noms dels seus responsables i els noms dels encarregats del recompte físic de les seves existències.
- Obtenir un detall dels moviments que s'han succeït en els comptes d'existències des del dia 1 de gener fins a la data de fiscalització i:
 - Revisar els moviments més rellevants de cada grup d'existències, comprovant que es van originar per transaccions normals de l'activitat de l'ens.
 - Revisar possibles assentaments poc usuals o que semblin anormals.

- Obtenir explicació satisfactòria dels augments o disminucions de les existències.
- Revisar el suport documental d'una mostra representativa de les partides rebudes i trameses amb posterioritat a la data de l'inventari i la seva adequada comptabilització.
- Examinar l'evidència suficient que es va realitzar un inventari físic i que el procediment seguit garanteix una correcta determinació de les existències.
- Obtenir una còpia de l'inventari realitzat i:
 - Verificar els càlculs i comparar l'inventari amb les fitxes o llibres a la mateixa data.
 - Verificar els assentaments de correcció de les diferències aparegudes en el recompte.
- Observar altre inventari o efectuar les proves físiques que es considerin necessàries, mitjançant mostreig, en el que s'inclouran els articles de més difícil control i els de major valor unitari, per obtenir satisfacció de la bondat de les quantitats que apareixen en les fitxes o en la comptabilitat. Aquest mostreig ha de fer-se:
 - Selecció de productes del magatzem i comprovant si les quantitats s'adiuen amb les fitxes.
 - Prenent saldos d'aquestes fitxes seleccionades i comprovant que existeixen en el magatzem les quantitats en elles reflectides.
- En el transcurs de la revisió, observar la possibilitat de que existeixin productes obsolets o de molt baixa rotació i comprovar si se n'ha dotat una provisió.
- Creuar les còpies dels llistats emprats durant el recompte o altres papers equivalents amb el llistat d'inventari definitiu, emprat per a la comptabilització de les existències.
- Verificar les multiplicacions, sumes i resums totals de l'inventari, especialment si els llistats són manuals.
- Assegurar-se que les quantitats i preus unitaris figuren en unitats exactes.

Tall d'operacions

- Per als cinc darrers i cinc primers documents d'entrades rebudes posteriors a la realització de l'inventari físic, verificar que el càrrec a compres i l'abonament a proveïdors es va realitzar correctament.
- Comprovar que la seva entrada al registre d'inventari permanent s'ha efectuat en els períodes indicats.
- Per als cinc darrers i cinc primers suports documentals de sortides, verificar que es correspon a lliuraments (o en el seu cas, vendes) realitzats en el període adequat.

Valoració d'existències

- Analitzar el mètode de valoració emprat per l'entitat fiscalitzada i raonar si s'ajusta als mètodes admesos pel PGC i és el mateix que en exercicis anteriors.
- Preparar un paper de treball que per cada ítem revisat durant la verificació del recompte físic o bé per una nova mostra d'elements, i revisar la seva valoració comparant-la amb factures i altres suports documentals de les compres. En aquesta revisió caldrà tenir en compte el mètode de valoració emprat.
- Per als productes destinats a la seva comercialització, comprovar per una mostra que el seu preu de venda o realització és superior a la seva valoració com existències.
- En el supòsit que l'entitat doti provisió per depreciació d'existències, analitzar la seva raonabilitat i, si correspon, efectuar una revisió física dels elements que permeti evidenciar que es tracta d'elements obsolets, fora d'ús o de baixa rotació.

DEUTORS, VENDES I INGRESSOS

LEGISLACIÓ APLICABLE

- Decret del 15-02-2012, pel qual s'ordena la publicació del text refós de la Llei 30/2007, del 20 de desembre, de la comptabilitat dels empresaris, modificada per la Llei 8/2010, del 22 d'abril i per la Llei 26/2011, del 29 de desembre i les seves modificacions posteriors (BOPA any 2012/núm. 9).
- Decret legislatiu del 20-11-2019 de publicació del text refós de la Llei general de les finances públiques, del 19 de desembre de 1996, i les seves modificacions posteriors (BOPA any 2019/núm. 102).
- Decret 120/2022, del 30-3-2022, pel qual s'aprova el Pla general de comptabilitat (BOPA any 2022/núm. 43).

OBJECTIUS

Obtenir satisfacció de la correcció dels saldos comptabilitzats a l'actiu com a quantitats pendents de cobrar de clients o altres deutors per vendes i altres conceptes.

Verificar la raonabilitat dels imports comptabilitzats com a ingressos per vendes i similars de l'exercici.

Comprovar raonablement que s'han comptabilitzat tots els ingressos per vendes o prestacions de serveis derivats de l'activitat de l'entitat durant l'exercici fiscalitzat.

TREBALLS A EXECUTAR

Procediments generals

- Elaborar la cèdula sumària de l'àrea recollint el saldo inicial, el saldo fiscalitzat i la variació de l'exercici per cadascun dels comptes o subcomptes que comprèn.
- Comprovar, pels comptes de balanç, que els saldos del balanç d'obertura quadren amb els saldos finals de l'exercici anterior.

Circularització

- Per aquelles entitats que la naturalesa de la seva activitat ho faci possible, determinar una mostra de clients i trametre'ls una carta de confirmació de saldos. La circularització s'haurà de fer d'acord amb el procediment descrit a la guia de fiscalització relativa a la planificació.
- Preparar un full de resum de la circularització, detallant tots els clients circularitzats, els saldos segons balanç i segons resposta, les diferències, el percentatge circularitzat sobre el saldo de l'àrea, el percentatge de resposta obtingut i la importància relativa de les diferències sobre el saldo.
- Efectuar la conciliació entre els saldos i les respostes no coincidents, detectant les partides conciliatòries i documentant-les.

- Per aquells clients dels que no s'obtingui resposta, fer la composició de saldos a la data de la fiscalització i documentar les partides que els componen.

Clients de dubtós cobrament

- Preparar un detall dels deutors més rellevants que componen el saldo d'aquest compte.
- Seleccionar una mostra representativa de saldos continguts en el compte 436 "Clients de cobrament dubtós" i comprovar la raonabilitat de la seva comptabilització, les actuacions dutes a terme per a cobrar els drets, i que no hagin prescrit. Comprovar que tots els saldos donats de baixa com a incobrables hagin estat autoritzats per la persona responsable, i que s'han exhaurit tots els mecanismes per realitzar el cobrament d'aquests imports.
- Verificar els criteris emprats per efectuar les dotacions per insolvències de deutors, comprovar-ne els càlculs i la seva comptabilització, així com la uniformitat de tractament respecte de l'exercici anterior.
- Comprovar que hi figurin provisionats deutors que per la seva antiguitat o altres factors, hagin de ser considerats baixes definitives.
- Analitzar els mecanismes implantats per l'entitat per tal d'evitar la prescripció dels deutes pendents, així com els circuits per garantir el seu cobrament, determinant si de l'actuació o no actuació de l'entitat se'n poden derivar actes susceptibles de generar responsabilitats en el marc del DLTRLGFP (Capítol VIII).

Entitats vinculades

- Elaborar un quadre detallat que reculli els saldos i els volums d'operacions amb entitats vinculades per vendes o altres transaccions que generin ingressos a l'ens fiscalitzat i conciliar amb les dades comptables d'aquestes entitats.
- Comprovar que existeix el suficient i adequat suport documental per les transaccions comptabilitzades.
- Verificar si existeixen pactes o contractes escrits per a regular aquestes transaccions i comprovar que s'han aplicat els extrems més significatius.

Ingressos per vendes i prestació de serveis

- Confeccionar una anàlisi mensual de les vendes i:
 - Comparar-la amb la de l'any anterior i en el seu cas, amb les previsions de l'entitat, investigant les variacions i desviacions importants.
 - Sobre una mostra d'ingressos, comprovar la seva correcta comptabilització als comptes d'ingressos i d'actius.
 - Sobre una mostra d'operacions de vendes i ingressos, verificar:
 - Quan els preus aplicats responguin a tarifes aprovades, i que aquestes s'han aplicat correctament.
 - La correcció formal de la factura i dels seus càlculs.

- L'existència de suport documental que evidenciï la transacció com pot ser, segons el cas, l'existència d'un contracte, d'una comanda, d'un albarà, ...
 - La correcta comptabilització.
 - El posterior cobrament o les actuacions que s'han dut a terme per a fer-ho.
- En el cas d'ingressos per lloguers i cànons, comparar els imports comptabilitzats amb els que deriven del contracte o acord corresponent.

Tall d'operacions

- Revisar una mostra significativa de les transaccions comptabilitzades, corresponents al mes de desembre de l'any fiscalitzat i al mes de gener de l'any següent i comprovar que s'ha respectat el principi de meritament.
- Comprovar la correcta periodificació d'ingressos anticipats en el compte 485, com a extensió de la prova de tall d'operacions.
- Comprovar que no s'han imputat a l'exercici fiscalitzat ingressos corresponents a exercicis posteriors.

TRESORERIA I COMPTES FINANCERS

LEGISLACIÓ APLICABLE

- Decret del 15-02-2012, pel qual s'ordena la publicació del text refós de la Llei 30/2007, del 20 de desembre, de la comptabilitat dels empresaris, modificada per la Llei 8/2010, del 22 d'abril i per la Llei 26/2011, del 29 de desembre i les seves modificacions posteriors (BOPA any 2012/núm. 9).
- Decret 120/2022, del 30-3-2022, pel qual s'aprova el Pla general de comptabilitat (BOPA any 2022/núm. 43).

OBJECTIUS

Determinar que els saldos de caixa i bancs i de comptes financers que es mostren en el balanç representen mitjans de pagament realment existents en poder de l'entitat.

L'entitat fiscalitzada és realment titular de l'efectiu en caixa i dels comptes bancaris i altres actius financers.

No existeixen altres disponibilitats líquides o saldos de comptes bancaris que no hagin estat reflectits en els estats financers.

Els imports de caixa i bancs es presenten adequadament classificats en els estats financers, indicant-se clarament qualsevol restricció a la seva disponibilitat que pogués existir.

La valoració dels fons de tresoreria ha estat efectuada d'acord amb les normes i principis de comptabilitat, aplicats amb criteris uniformes respecte exercicis anteriors.

ASPECTES A CONSIDERAR EN LA DETECCIÓ DE PRÀCTIQUES O FETS SUSCEPTIBLES DE SER CONSTITUTIUS DE DELICTES

En la revisió dels procediments relatius a la gestió de tresoreria, caldrà fer especial atenció als fets següents:

- Possibilitat de falsejar operacions amb l'objectiu de sostroure cabals públics (art. 388 del DLTRLQCP).
- L'existència d'operacions susceptibles de ser considerades administració deslleial del patrimoni públic (art. 389 del DLTRLQCP) o negociacions prohibides (art. 392 del DLTRLQCP).
- Possibilitat de sostracció de béns o drets de l'Administració (Títol XI del DLTRLQCP).
- Pràctiques susceptibles de delictes de corrupció i tràfic d'influències i malbaratament de cabals públics (Títol XXI del DLTRLQCP).

TREBALLS A EXECUTAR

- Elaborar la cèdula sumària de l'àrea recollint el saldo anterior, el saldo fiscalitzat i la variació de l'exercici per cadascun dels comptes o subcomptes que comprèn.
- Comprovar que els saldos de l'exercici anterior de la cèdula sumària quadren amb els saldos finals dels estats financers de l'entitat d'aquell mateix exercici.
- Comprovar que els saldos de l'exercici anterior de la cèdula sumària quadren amb els del balanç d'obertura de l'exercici.

Bancs i comptes financers

- Preparar un detall de tots els comptes corrents, d'estalvi i de dipòsit que té l'entitat, incloent els que puguin haver estat cancel·lats durant l'exercici.
- Per als principals comptes, fer una ràpida revisió dels extractes de l'exercici, per detectar i investigar, si correspon, conceptes o imports inusuals o poc adients per l'activitat normal de l'entitat.
- Trametre cartes de confirmació de saldos per a totes les entitats de crèdit amb les que ha treballat l'entitat durant l'exercici. La circularització s'haurà de fer d'acord amb el procediment descrit a la guia de fiscalització relativa a la planificació.
- A la carta de confirmació caldrà sol·licitar la relació de les persones autoritzades (tant les que hi figuraven al tancament de l'exercici, com aquelles que ho han estat en el mateix) i en el seu cas, possibles restriccions, contrastant la informació obtinguda amb la normativa que reguli les atribucions dels òrgans de govern i/o direcció de cada entitat.
- En els casos de pagament per mitjans telemàtics, comprovar els mecanismes de control que disposa l'entitat per garantir que les operacions s'efectuen per les persones autoritzades.
- Obtenir les conciliacions dels comptes bancaris a la data de la fiscalització i revisar-les, comprovant que continguin:
 - a) Saldo dels comptes segons els llibres.
 - b) Càrrecs i abonaments registrats pel banc però no per l'entitat.
 - c) Càrrecs i abonaments registrats per l'entitat però no pel banc.
 - d) Saldo segons els extractes bancaris.
- Fer el creuament entre els saldos de la conciliació, els de les respostes a la circularització i els del balanç.
- Assegurar-se que totes les partides conciliatòries estan clarament identificades.
- Verificar que les partides conciliatòries han estat posteriorment comptabilitzades tant en els extractes com en la comptabilitat de l'entitat.
- Revisar els cobraments i pagaments dels últims dies de l'exercici fiscalitzat i dels primers de l'exercici següent, per verificar el correcte tall d'operacions i comprovar que han estat correctament comptabilitzats.

- Comprovar si l'entitat manté saldos mínims en algun compte, i obtenir l'explicació.
- Si els comptes bancaris estan remunerats, reflectir el tipus de remuneració (tipus d'interès) i fer un càlcul global dels interessos meritats, en base al saldo mitjà mensual estimat, per creuar-lo amb l'àrea d'ingressos financers.
- Revisar la correcta classificació dels comptes amb entitats bancàries.
- En el cas dels comptes financers, obtenir suports documentals de l'operació, així com revisar l'existència de restriccions.
- Documentar la política de l'entitat davant els excedents de tresoreria, el seu posicionament i l'eventual risc provinent d'invertir aquests excedents en productes financers no garantits.

Caixa en metàl·lic

- Comprovar que a la data de la fiscalització el saldo del llibre de caixa coincideix amb la xifra consignada als comptes anuals i al llibre major.
- Comprovar, així mateix, que aquesta coincidència es manté a la data de la realització de les proves.
- Revisar que aquest efectiu sigui raonable, segons l'activitat desenvolupada per l'entitat, i proporcionat respecte d'exercicis anteriors.
- Efectuar un arqueig de caixa per sorpresa en presència del caixer de l'entitat, elaborant posteriorment la corresponent acta d'arqueig, amb detall de l'efectiu comptat i de les possibles divergències, amb la signatura del caixer i l'auditor.
- Comprovar l'autorització dels valors i comprovants. Si hi ha algun dubte sobre l'autenticitat d'aquests, revisar-los amb alguna persona autoritzada diferent del caixer.
- Comprovar que els talons bancaris existents a la data de l'arqueig han estat registrats i ingressats al banc en un període apropiat.
- Comprovar que els talons de reposició de fons de caixa han estat degudament registrats.

Targetes de crèdit

- Obtenir una relació de targetes de crèdit amb càrrec als comptes de l'entitat fiscalitzada (tant les vigents al tancament de l'exercici, com aquelles que han operat en els comptes al llarg del mateix) i detallar nom i càrrec de la persona autoritzada i límit de les operacions. En el cas d'existir, documentar l'acord o resolució que autoritza la seva disposició.
- Obtenir la relació de despeses d'un mes i fer un extracte de la seva naturalesa, analitzant la seva raonabilitat i si es tracta de despeses necessàries per a l'entitat fiscalitzada.

PATRIMONI NET

LEGISLACIÓ APLICABLE

- Decret del 15-02-2012, pel qual s'ordena la publicació del text refós de la Llei 30/2007, del 20 de desembre, de la comptabilitat dels empresaris, modificada per la Llei 8/2010, del 22 d'abril i per la Llei 26/2011, del 29 de desembre i les seves modificacions posteriors (BOPA any 2012/núm. 9).
- Decret legislatiu del 5-12-2018 de publicació del text refós de la llei de societats anònimes i de responsabilitat limitada (BOPA any 2018/núm. 75).
- Decret 120/2022, del 30-3-2022, pel qual s'aprova el Pla general de comptabilitat (BOPA any 2022/núm. 43).
- Llei 13/2023, del 31 de gener, del pressupost per a l'exercici del 2023 (BOPA any 2023/núm. 26).

OBJECTIUS

Verificar la correcta composició i variacions de les diverses partides que componen el patrimoni net de l'entitat i els comptes relacionats.

Verificar la correcció de l'aplicació dels resultats de l'exercici anterior.

Verificar el reflex comptable de les cessions i adscripcions de béns.

TREBALLS A EXECUTAR

- Elaborar la cèdula sumària de l'àrea on es detallin, per compte comptable, el saldo inicial, les incorporacions, (aportacions i béns rebuts o reversió de cessió i adscripció); les baixes (aplicacions, béns rebuts o reversions de cessions i adscripcions), les aplicacions de resultats i altres variacions de l'exercici. Comprovar que els saldos inicials de la cèdula sumària coincideixen amb els saldos finals dels papers de treball i del balanç definitiu de l'exercici anterior i amb els del balanç d'obertura de l'exercici.
- Analitzar la raonabilitat de les variacions de l'exercici.
- Comprovar que s'ha reflectit adequadament l'acord de distribució de resultats adoptat en l'exercici immediat anterior.
- En el cas que s'hagin distribuït beneficis, que s'han respectat els acords adoptats i que s'han satisfet d'acord amb les participacions societàries i en el mateix moment.
- Si s'han produït reduccions o augments de capital, verificar que aquests corresponen a acords adoptats per òrgans facultats per a fer-ho i que s'ha materialitzat adequadament.
- Verificar la correcció de la informació referent a patrimoni net que inclou els comptes anuals i en cas necessari, proposar les rectificacions oportunes.
- Respecte al patrimoni rebut en adscripció o en cessió i al patrimoni lliurat en adscripció o en cessió, tant en l'exercici com el provinent d'exercicis anteriors,

circularitzar els ens dels que provenen i l'ens a qui s'han destinat els béns, per tal que confirmen les operacions i la seva valoració. En cas de reversió d'algun d'aquests béns, analitzar-ne l'impacte econòmic i el seu tractament comptable.

- Creuar les variacions de l'exercici del patrimoni rebut i del patrimoni cedit amb les variacions corresponents de l'àrea d'immobilitzat.
- En cas de patrimoni net negatiu o inferior a la meitat de la xifra del capital social validar les actuacions dutes a terme per l'entitat per equilibrar el seu patrimoni net. Determinar si l'entitat es troba en causa de dissolució, i les conseqüències del desequilibri patrimonial (article 85 del Decret legislatiu del 5-12-2018 de publicació del text refós de la Llei 20/2007, del 18 d'octubre, de societats anònimes i de responsabilitat limitada).
- Comprovar que, d'acord amb el que disposa l'article 15.1 de la Llei del pressupost per a l'exercici 2023, no es presenten dins del patrimoni net, com aportacions de socis, els excessos de transferència rebuda del Govern la qual ha de quedar afectada d'acord amb la regulació anterior. En cas que no es respecti la limitació anterior, quantificar l'import en excés que figura com a patrimoni net, tant provinent de l'exercici com d'exercicis anteriors.

SUBVENCIONS DE CAPITAL

LEGISLACIÓ APLICABLE

- Decret del 15-02-2012, pel qual s'ordena la publicació del text refós de la Llei 30/2007, del 20 de desembre, de la comptabilitat dels empresaris, modificada per la Llei 8/2010, del 22 d'abril i per la Llei 26/2011, del 29 de desembre i les seves modificacions posteriors (BOPA any 2012/núm. 9).
- Decret 120/2022, del 30-3-2022, pel qual s'aprova el Pla general de comptabilitat (BOPA any 2022/núm. 43).
- Llei 13/2023, del 31 de gener, del pressupost per a l'exercici del 2023 (BOPA any 2023/núm. 26).

OBJECTIU

Comprovar que les subvencions de capital comptabilitzades per l'entitat es corresponen amb subvencions realment rebudes, s'han destinat a finançar inversions o altres operacions de capital, que s'han complert les condicions de la seva concessió, i que s'ha donat l'adequada correlació entre el traspàs a resultats de la subvenció i la depreciació del bé que finança.

TREBALLS A EXECUTAR

- Elaborar la cèdula sumària de l'àrea on es detallin les variacions de l'exercici i es composin els compromisos d'ingrés per subvencions de l'exercici i els imports liquidats.
- Comprovar que els saldos inicials de la cèdula sumària coincideixen amb els saldos finals dels papers de treball i del balanç definitiu de l'exercici anterior i amb els del balanç d'obertura de l'exercici.
- Sobre una mostra representativa de les subvencions atorgades en l'exercici, obtenir còpia de la documentació acreditativa de la concessió de les subvencions de capital i comprovar:
 - Que en l'aplicació de les subvencions rebudes s'han acomplert els termes i condicions expressats en els documents de concessió, en particular pel que fa a la seva destinació.
 - Que la seva comptabilització s'ajusta a l'establert en les seves clàusules, que s'ha realitzat en el moment en què s'han satisfet els requisits establerts per a la seva concessió, en especial l'adquisició de béns d'infraestructura.
 - En el cas de rebre subvencions de Govern validar que l'entitat doni compliment al previst en l'article 15.1 de la Llei del pressupost per a l'exercici 2023. En cas de no haver-se fet efectiva la devolució, determinar els motius que al·legui l'entitat per no haver realitzat aquest retorn.
- En el supòsit que s'hagi produït un reintegrament d'una subvenció, verificar les causes d'incompliment de les condicions d'atorgament.

- Preparar una circularització d'una mostra de les entitats que, d'acord amb la informació comptable, han atorgat subvencions a l'ens fiscalitzat per tal que confirmin aquestes operacions i els seus saldos, i conciliar les respostes rebudes. Igualment, s'haurà de circularitzar una mostra d'aquelles entitats que habitualment han anat atorgant subvencions d'aquesta naturalesa a l'ens fiscalitzat en exercicis anteriors. La circularització s'haurà de fer d'acord amb el procediment descrit a la guia de fiscalització relativa a la planificació. En qualsevol cas, en la circularització al Govern demanar a més a més informació del pressupost que s'ha acceptat per l'entitat subvencionada, detall de la subvenció acordada i quin import de romanent de tresoreria s'aplicaria.
- Obtenir els càlculs d'imputació a resultats que ha efectuat l'entitat i verificar que es realitza al mateix ritme que l'amortització dels actius que finança.
- Seleccionar una mostra de subvencions comptabilitzades en exercicis anteriors, fent especial atenció a les de major antiguitat, i comprovar que els actius que financen figuren encara a l'entitat fiscalitzada.
- Seleccionar baixes d'immobilitzat de l'exercici, comprovar si es varen finançar amb subvencions de capital i en cas afirmatiu, comprovar que s'han regularitzat adequadament els saldos de les subvencions que figuren en el passiu.
- Analitzar les baixes extraordinàries en els saldos de subvencions i crear aquesta informació amb les baixes d'immobilitzat, verificant la seva raonabilitat.
- De les actes dels òrgans d'administració, o d'altra font d'informació de l'ens que es fiscalitza, revisar o verificar l'existència de possibles concessions i/o acceptacions de subvencions i crear aquesta informació amb la que figura en la comptabilitat.

PROVISIONS

LEGISLACIÓ APLICABLE

- Decret del 15-02-2012, pel qual s'ordena la publicació del text refós de la Llei 30/2007, del 20 de desembre, de la comptabilitat dels empresaris, modificada per la Llei 8/2010, del 22 d'abril i per la Llei 26/2011, del 29 de desembre i les seves modificacions posteriors (BOPA any 2012/núm. 9).
- Decret 120/2022, del 30-3-2022, pel qual s'aprova el Pla general de comptabilitat (BOPA any 2022/núm. 43).

OBJECTIU

Que, en atenció al principi de prudència, s'han previst en els comptes els riscos previsibles i pèrdues eventuais.

TREBALLS A EXECUTAR

- Elaborar la cèdula sumària de l'àrea on es detallin les altes, baixes i altres variacions de l'exercici.
- Comprovar que els saldos inicials de la cèdula sumària coincideixen amb els saldos finals dels papers de treball i del balanç definitiu de l'exercici anterior i amb els del balanç d'obertura de l'exercici.
- Determinar la raonabilitat dels saldos comptabilitzats, tenint en compte el que determina el PGC. En aquest sentit, a partir de la informació de l'exercici anterior, verificar si subsisteixen els riscos provisionats i en el seu cas, si la seva valoració és l'adequada.
- Analitzar i documentar les altes, baixes i altres possibles variacions de l'exercici justificant la seva quantificació.
- Sol·licitar a l'ens fiscalitzat una relació dels litigis en curs amb transcendència econòmica o patrimonial. Revisar aquells l'import dels quals excedeixi de la materialitat a efectes de treball de camp i analitzar si és susceptible de ser comptabilitzada una provisió per a responsabilitats i en el cas que aquesta provisió s'hagi comptabilitzat, raonar si és procedent. En aquest sentit, cal entendre que tot litigi que hagi donat lloc a una sentència desfavorable a l'entitat en primera instància, tot i haver-se recorregut, és susceptible de donar lloc a una provisió. Per contra, un litigi pendent de resolució no necessàriament ha de generar provisió, llevat que l'entitat valori com probable una sentència desfavorable.
- Circularitzar a la totalitat d'advocats i assessors de l'ens fiscalitzat sol·licitant informació sobre els litigis en curs, els riscos potencials i la seva quantificació, analitzant la informació obtinguda. La circularització s'haurà de fer d'acord amb el procediment descrit a la guia de fiscalització relativa a la planificació.
- Del treball executat en altres àrees de revisió n'hauran de sorgir fets i transaccions que siguin susceptibles de ser objecte de provisió.

ENDEUTAMENT

LEGISLACIÓ APLICABLE

- Decret del 15-02-2012, pel qual s'ordena la publicació del text refós de la Llei 30/2007, del 20 de desembre, de la comptabilitat dels empresaris, modificada per la Llei 8/2010, del 22 d'abril i per la Llei 26/2011, del 29 de desembre (BOPA any 2012/núm. 9), i les seves modificacions posteriors.
- Decret legislatiu del 20-11-2019 de publicació del text refós de la Llei 32/2014, del 27 de novembre, de sostenibilitat de les finances públiques i d'estabilitat pressupostària i fiscal (BOPA any 2019/núm. 102), i les seves modificacions posteriors.
- Decret 120/2022, del 30-3-2022, pel qual s'aprova el Pla general de comptabilitat (BOPA any 2022/núm. 43).
- Llei 13/2023, del 31 de gener, del pressupost per a l'exercici del 2023 (BOPA any 2023/núm. 26).

OBJECTIUS

Determinar si els comptes anuals reflecteixen tots els passius existents o contrets a la data de la fiscalització per aquests conceptes.

Verificar que aquests passius estan adequadament descrits i classificats.

Determinar que tots els compromisos importants o contingències existents a la data de revisió es presenten adequadament als comptes anuals.

En el seu cas, verificar que s'han respectat els límits quantitius d'endeutament que imposin les normes i en particular els establerts per la Llei 32/2014.

TREBALLS A EXECUTAR

- Elaborar la cèdula sumària de l'àrea recollint els saldos inicial i fiscalitzat i la variació de l'exercici per cada compte o grup de comptes.
- Comprovar que els saldos de l'exercici anterior de la cèdula sumària coincideixen amb els saldos finals del balanç definitiu de l'exercici anterior.
- Comprovar que els saldos de l'exercici anterior de la cèdula sumària coincideixen amb els del balanç d'obertura de l'exercici.
- Preparar una relació de tots els préstecs vigents durant l'exercici, amb indicació de les següents dades:
 - a) Entitat prestadora.
 - b) Data de formalització.
 - c) Termini.
 - d) Tipus d'interès o referència amb indicació de data o dates de revisió.
 - e) Tipus aplicat/s durant l'exercici.
 - f) Despeses financeres satisfetes durant l'exercici.

- g) Import de les amortitzacions realitzades durant l'exercici.
 - h) Import del principal pendent de pagament a la data dels comptes fiscalitzats i al tancament de l'exercici anterior.
 - i) Garanties.
 - j) En el seu cas, finalitat per la que fou formalitzada l'operació.
- Obtenir còpia dels contractes i altra documentació justificativa i comprovar el detall obtingut en el punt anterior amb aquesta documentació.
 - Creuar la informació del punt anterior amb les dades del balanç i del compte de pèrdues i guanys.
 - Analitzar la justificació d'aquelles operacions a les que se'ls hi ha aplicat un tipus d'interès que difereix significativament del de mercat.
 - Revisar les possibles garanties establertes als contractes i la seva adequada consideració als comptes anuals.
 - Enviar carta de confirmació de saldo a les entitats bancàries amb les que es mantenen operacions d'endeutament. La circularització s'haurà de fer d'acord amb el procediment descrit a la guia de fiscalització relativa a la planificació.
 - Preparar un quadre amb la conciliació dels saldos de l'àrea i les dades obtingudes dels suports documentals i amb les respostes de les entitats de crèdit a la circularització efectuada.
 - Per als comptes per als que no es rebi finalment resposta, conciliar els saldos per procediments alternatius, per exemple, a partir dels rebuts pagats durant l'exercici pels préstecs.
 - Verificar la correcta classificació dels deutes entre curt i llarg termini.
 - Creuar la informació obtinguda sobre interessos abonats durant l'exercici amb l'àrea de resultats financers.
 - En base a la darrera liquidació practicada dels préstecs corresponents, revisar la raonabilitat de les periodificacions d'interessos a final d'exercici.
 - Pels préstecs formalitzats a l'exercici comprovar:
 - Que s'han autoritzat per òrgan competent.
 - En el seu cas, que no s'han superat els límits d'endeutament previstos en les normes respectives.

En tots els casos validar que l'endeutament de l'entitat no supera el líndar que fixa l'article 12.5 de la Llei 32/2014, i en concret: *"El deute dels organismes públics i les entitats públiques i parapúbliques que estan vinculades a l'Administració general i les societats públiques amb una participació de l'Administració general de l'Estat majoritària en el capital o suficient per tenir-ne el control no pot superar el cinquanta per cent (50%) dels fons propis consolidats de cada entitat, llevat que el deute consolidat de l'entitat intermèdia del grup al qual pertany sí que aconsegueixi de forma consolidada el límit de deute referit.*

A l'efecte de seguiment i control de l'endeutament de les societats públiques amb una participació de l'Administració general de l'Estat majoritària en el capital o suficient per tenir-ne el control, l'entitat intermèdia i la dominant, que és l'entitat que en té una o

més dependents, ha de presentar en la data de tancament els seus estats consolidats d'acord amb la normativa aplicable.

L'endeutament d'aquests organismes, entitats i societats públiques esmentats anteriorment no computa a efectes de calcular el deute de l'Administració general."

En cas que aquest endeutament fos superior al límit fixat, demanar les accions empreses per tal d'adequar-lo a aquesta disposició. En tots els casos demanar tota la documentació existent sobre l'endeutament i l'aplicació de l'article 12.5 de la Llei 32/2014. Cal indicar que, no s'hi inclouen les operacions de tresoreria, inferiors a un any, sempre que el saldo viu total no superi el cinc per cent (5%) de les despeses corrents del pressupost corresponent.

CREDITORS COMERCIALS

LEGISLACIÓ APLICABLE

- Decret del 15-02-2012, pel qual s'ordena la publicació del text refós de la Llei 30/2007, del 20 de desembre, de la comptabilitat dels empresaris, modificada per la Llei 8/2010, del 22 d'abril i per la Llei 26/2011, del 29 de desembre i les seves modificacions posteriors (BOPA any 2012/núm. 9).
- Decret 120/2022, del 30-3-2022, pel qual s'aprova el Pla general de comptabilitat (BOPA any 2022/núm. 43).

OBJECTIUS

Que els passius exigibles per creditors comercials, corresponents a la data d'examen es troben degudament reflectits en els comptes anuals, amb l'adequada descripció o classificació.

Que les obligacions comptabilitzades són exigibles a l'ens fiscalitzat.

TREBALLS A EXECUTAR

- Elaborar la cèdula sumària de l'àrea on es detallin, per compte comptable, les variacions de l'exercici.
- Comprovar que els saldos inicials de la cèdula sumària coincideixen amb els saldos finals dels papers de treball i del balanç definitiu de l'exercici anterior i amb els del balanç d'obertura de l'exercici.
- Preparar un detall dels saldos més rellevants de proveïdors i creditors al tancament de l'exercici.
- Trametre cartes de circularització als creditors per la confirmació de saldos i moviments. La circularització s'haurà de fer d'acord amb el procediment descrit a la guia de fiscalització relativa a la planificació. En cas de no rebre les respostes, preparar una segona circularització i, si cal, una reclamació telefònica.
- Conciliar les respostes rebudes amb la comptabilitat de l'entitat fiscalitzada.
- Per als creditors circularitzats dels que no s'obtingui resposta, compondre el saldo a la data de tancament, documentar-lo i verificar la seva correcció i el seu pagament durant l'exercici següent.
- Dels saldos pendents procedents d'exercicis anteriors, seleccionar els imports rellevants i aquells que no han tingut moviment durant l'exercici i, a més de la possible confirmació externa mitjançant la circularització, analitzar les causes que motiven el retard en el pagament i en el seu cas, si procedeix que figuri el deute en el passiu.
- Revisar la relació nominal de creditors per detectar possibles tercers amb saldos deutors i en el seu cas, analitzar-ne l'origen.

COMPRES I SERVEIS EXTERNS

LEGISLACIÓ APLICABLE

- Decret del 15-02-2012, pel qual s'ordena la publicació del text refós de la Llei 30/2007, del 20 de desembre, de la comptabilitat dels empresaris, modificada per la Llei 8/2010, del 22 d'abril i per la Llei 26/2011, del 29 de desembre i les seves modificacions posteriors (BOPA any 2012/núm. 9).
- Decret 120/2022, del 30-3-2022, pel qual s'aprova el Pla general de comptabilitat (BOPA any 2022/núm. 43).
- Llei 14/2022, del 12 de maig, de contractació pública (BOPA any 2022/Núm. 66).
- Llei 13/2023, del 31 de gener, del pressupost per a l'exercici del 2023 (BOPA any 2023/núm. 26).

OBJECTIUS

Determinar que:

Les despeses estan degudament autoritzades, que s'ha donat l'adequada tramitació i comptabilització de la despesa, atenent a la seva naturalesa i quantia.

Els béns i serveis rebuts es corresponen amb despeses degudament autoritzades, que s'han rebut de conformitat i s'han comptabilitzat adequadament.

Els imports comptabilitzats i en el seu cas pagats, es corresponen amb despeses efectivament rebudes.

Els passius corresponents a la data d'examen es troben degudament reflectits en els comptes anuals.

Els passius estan degudament descrits i classificats en els comptes anuals.

ASPECTES A CONSIDERAR EN LA DETECCIÓ DE PRÀCTIQUES O FETS SUSCEPTIBLES DE SER CONSTITUTIUS DE DELICTES

En la revisió dels procediments relatius a les despeses en béns corrents i serveis, caldrà fer especial atenció als fets següents:

- L'existència d'amistat i/o parentiu entre els responsables de contractar i els contractistes, per tal d'evitar possibles delictes de corrupció i tràfic d'influències (Capítol quart dels delictes contra la funció pública del DLTRLQCP).
- L'existència d'operacions susceptibles de ser considerades administració deslleial del patrimoni públic (art. 389 del DLTRLQCP) o negociacions prohibides (art. 392 del DLTRLQCP).
- Possibilitat de sostracció de béns o drets de l'Administració (Títol XI del DLTRLQCP).

- Pràctiques susceptibles de delictes de corrupció i tràfic d'influències i malbaratament de cabals públics (Títol XXI del DLTRLQCP).
- Instrumentació, per part dels òrgans de contractació, dels procediments per a garantir la transparència, lluitar contra el frau, el favoritisme i la corrupció, i prevenir, detectar i solucionar de manera efectiva els conflictes d'interessos que poden sorgir en els procediments de licitació per tal d'evitar qualsevol distorsió de la competència i garantir la igualtat de tracte a tots els candidats i licitadors (art. 10 Llei 14/2022).

TREBALLS A EXECUTAR

- Descriure els procediments de contractació que té implantats la societat i avaluar si respecten els principis de publicitat i de concurrència i els aspectes aplicables de la Llei 14/2022.
- Elaborar la cèdula sumària de l'àrea recollint la composició dels saldos de l'exercici amb els de l'exercici anterior.
- Seleccionar una mostra representativa de cadascun dels comptes comptables i comprovar:
 - Que la compra estava autoritzada per l'òrgan que té atribuïda la competència.
 - Que està comptabilitzada en el compte comptable que li correspon.
 - Que el bé o servei s'ha recepcionat i està en poder de l'entitat. Quan la naturalesa del bé o servei ho permeti, es verificarà la seva existència mitjançant comprovació material per part dels auditors. En cas contrari, es farà constar als papers de treball les circumstàncies que ho impedeixen i les evidències alternatives que s'han cercat per obtenir una seguretat raonable de que el bé s'ha rebut o que el servei s'ha prestat. Quan els béns a comprovar siguin un nombre elevat, les comprovacions es faran per mostres que s'indicaran al paper de treball.
 - Que l'operació està suportada per factures i aquestes són correctes (titularitat, dades de l'emissor i del receptor, càlculs, etc.).
 - Si les despeses, per naturalesa i import, han requerit d'un procediment de contractació, i l'adjudicació del contracte s'ha fet durant l'exercici que es fiscalitza, efectuar les proves d'auditoria descrites en la guia de contractació.
- Obtenir una relació de contractes vigents a l'exercici i comprovar:
 - Quan provenien de l'exercici anterior, que estaven vigents durant l'exercici i/o s'han prorrogat.
 - Si s'han produït revisions de preus, que s'ha respectat el clausurat del contracte i que els càlculs són correctes.
 - Que les despeses imputades a l'exercici s'ajusten a allò que es desprèn dels contractes subscrits i de les possibles revisions de preus.
- Pels saldos dels comptes de subministraments, de comunicacions i altres serveis, i altres comptes anàlegs, contrastar els imports comptabilitzats amb els d'exercicis anteriors, analitzant diferències i fluctuacions poc raonables.

- Seleccionar una mostra representativa de despeses imputades a l'exercici següent durant el mes de gener, per diferents conceptes, i verificar que es corresponen a despeses meritedes dins d'aquest exercici i que, per tant, no eren susceptibles de ser comptabilitzades a l'exercici fiscalitzat.

DESPESES DE PERSONAL

LEGISLACIÓ APLICABLE

- Decret del 15-02-2012, pel qual s'ordena la publicació del text refós de la Llei 30/2007, del 20 de desembre, de la comptabilitat dels empresaris, modificada per la Llei 8/2010, del 22 d'abril i per la Llei 26/2011, del 29 de desembre (BOPA any 2012/núm. 9), i les seves modificacions posteriors.
- Decret legislatiu del 25-4-2018 de publicació del text refós de la Llei 17/2008, del 3 d'octubre, de la seguretat social (BOPA any 2018/núm. 25), i les seves modificacions posteriors.
- Llei 31/2018, del 6 de desembre, de relacions laborals (BOPA any 2019/núm. 3) i les seves modificacions posteriors.
- Decret 120/2022, del 30-3-2022, pel qual s'aprova el Pla general de comptabilitat (BOPA any 2022/núm. 43).
- Llei 13/2023, del 31 de gener, del pressupost per a l'exercici del 2023 (BOPA any 2023/núm. 26).
- Reglament de personal dels diferents ens.

OBJECTIUS

Que la contractació de personal s'ha dut a terme respectant els principis de publicitat, concurrència, capacitat i mèrit.

Que les despeses de personal s'han satisfet d'acord amb el sistema retributiu exigint per la norma i que s'han abonat i comptabilitzat adequadament.

Que s'han comptabilitzat totes les despeses efectivament meritades durant l'exercici fiscalitzat.

Verificar l'afiliació dels treballadors a la CASS i la correcta aplicació i comptabilització de les quotes corresponents.

Pel que fa a l'aplicació de l'IRPF es realitzaran les proves que preveu aquesta guia en l'apartat de tributs.

ASPECTES A CONSIDERAR EN LA DETECCIÓ DE PRÀCTIQUES O FETS SUSCEPTIBLES DE SER CONSTITUTIUS DE DELICTES

En la revisió dels procediments relatius a les despeses de personal, caldrà fer especial atenció als fets següents:

- L'existència d'amistat i/o parentiu entre els membres dels tribunals selectius i els candidats, per tal d'evitar possibles delictes de corrupció i tràfic d'influències (Capítol quart dels delictes contra la funció pública del DLTRLQCP).
- Retribucions d'acord amb les categories laborals, places i pactes per prevenir qualsevol delicte d'administració deslleial del patrimoni (article 389 del DLTRLQCP).

- L'existència de pràctiques per defraudar a la CASS (Capítol 5è, del Títol XII del DLTRLQCP).
- Pràctiques susceptibles de delictes de corrupció i tràfic d'influències i malbaratament de cabals públics (Títol XXI del DLTRLQCP).

TREBALLS A EXECUTAR

Contractació

- Sobre la base de les contractacions de personal de l'exercici, especialment les del personal fix, detallar el procediment selectiu emprat, avaluant si el procediment selectiu respecta els principis de publicitat, concurrència, capacitat i mèrit.

Retribució i comptabilització

- Preparar una cèdula on es presentin els costos de personal agrupats per conceptes homogenis i comparar els imports liquidats amb els de l'exercici anterior.
- Comprovar que tots els conceptes retributius que figuren en el detall anterior disposen de norma que les reguli o, en el seu cas, d'acord de fixació que s'hagi adoptat per un òrgan competent i no entren en contradicció amb altres normes. En particular detallar l'existència de retribucions en espècie (entre altres: paneres de Nadal, beneficis socials...), indicant el seu tractament a efectes de CASS i IRPF. Igualment, en el cas que el concepte s'hagi fixat per un òrgan d'administració o de govern, que no es vulneren principis d'igualtat, no discriminació ni són susceptibles de ser considerats una arbitrarietat.
- Obtenir les variacions del nombre de persones al servei de l'ens fiscalitzat i comparar amb les variacions de despesa de personal de l'exercici, avaluant la seva raonabilitat.
- A partir dels resums de nòmines de l'entitat, elaborar un quadre en el que s'incloguin els totals mensuals, incloent tots els conceptes retributius, i contrastar els imports resultants amb els que figuren en els corresponents comptes comptables, analitzant i conciliant, si és el cas, les diferències. Alhora, caldrà verificar la correcta comptabilització de les despeses i els corresponents passius.
- Crear un quadre buidant els pagaments efectuats per sous i salaris per l'entitat (transferències, xecs, etc.).
- Comprovar que l'import pagat en concepte de nòmines (transferències, xecs, etc.) concorda amb el sou líquid total segons els resums de nòmines. En cas necessari, comentar i documentar les diferències.
- En el supòsit que s'hagi fet una periodificació i/o provisió de despeses de personal verificar que és oportú, que els càlculs són correctes, i que s'ha donat l'adequada uniformitat respecte de l'exercici anterior.
- En el supòsit de que la memòria contingui informació sobre l'àrea, verificar que és correcte i es correspon amb la informació comptable de l'entitat.

- Igualment, caldrà verificar si la memòria conté tota la informació, respecte a l'àrea de revisió, que li és requerida pel PGC.
- Comprovar que els increments de les retribucions, durant l'exercici 2023 són conformes al que disposa l'article 17 de la Llei del pressupost per a l'exercici del 2023.
- En els casos d'altres en el personal comprovar que s'ha donat compliment al que diu l'article 18 de la Llei del pressupost per a l'exercici del 2023.
- En els casos d'increments salarials, indicar els seus motius, l'òrgan que els ha aprovat indicant la seva capacitat per a fer-ho. Analitzar la normativa o altra documentació que justifiqui aquests increments salarials i determinar-ne la correcció, si aquests increments salarials venen determinats per avaluacions del personal demanar la seva documentació final i revisar-ne els criteris així com la justificació dels increments, i la seva corresponent aprovació per aquell òrgan que tingui la capacitat per fer-ho.

Seguretat social

- A partir dels butlletins de cotització, confeccionar un quadre amb l'import liquidat mensualment a la CASS i contrastar amb els imports comptabilitzats i als imports liquidats, analitzant les diferències.
- Sobre una mostra de treballadors que han percebut retribucions en l'exercici fiscalitzat comprovar:
 - Que figuren en els butlletins de cotització de la CASS.
 - Que les cotitzacions són les correctes atenent al temps i naturalesa de la relació contractual i que totes aquelles gratificacions susceptibles de ser generadores de cotització han estat cotitzades.
- Verificar la composició i raonabilitat del compte 476 "Caixa Andorrana de Seguretat Social, creditora".
- Verificar si existeixen imports pendents de pagament reclamats en via d'apressament i comprovar si han estat o no comptabilitzats els recàrrecs corresponents.

Proves individuals

- Sol·licitar una relació dels treballadors de l'ens fiscalitzat comparant les retribucions satisfetes en l'exercici i les satisfetes en l'exercici anterior. D'aquelles variacions que excedeixin el percentatge de l'IPC, seleccionar-ne una mostra representativa i comprovar que els increments estan adequadament justificats i autoritzats.
- Seleccionar una mostra de treballadors de l'ens i sol·licitar els expedients de personal, o bé el seu contingut per comprovar que es disposa, i és correcte:
 - Contracte de treball, pròrrogues, etc.
 - Butlletins d'alta i baixa, si s'escau, a la CASS.
- Sobre una mostra de salaris corresponents a un mes, comprovar:

- Que el treballador seleccionat figura relacionat en el resum anual del mes corresponent i que els imports són coincidents.
 - Que els conceptes retributius que figuren als fulls de salari es corresponen amb els aprovats i que les quanties són correctes.
 - Verificar que els càlculs a efectes del rebut del salari mensual han estat degudament realitzats i els descomptes correctament aplicats.
 - Comprovar que és correcte el càlcul de la cotització a la CASS.
 - Comprovar que el treballador està inclòs en el butlletí de cotització a la CASS d'aquell mes.
- Per la mostra anterior, en el cas que dintre del rebut mensual de salari figurin altres conceptes, com descomptes, bestretes, quitances, verificar que es troben degudament suportats, aprovats i/o autoritzats i que els càlculs són correctes.

Fons mutual

En el cas que l'entitat disposi bé de forma autònoma, bé subcontractadament d'un sistema de complement de salaris en cas de baixa del treballador, o de pagament dels imports no coberts per la Caixa Andorrana de Seguretat Social, caldrà definir:

- Funcionament dels fons mutual, règim de contribucions i de prestacions.
- Determinació de les aportacions, verificant si hi ha aportació per part de l'entitat.
- Forma de comptabilització, implicacions fiscals de l'operativa del fons.
- Mitjans de control del fons pel que fa als pagaments i als cobraments que es realitzen.
- De les baixes de l'exercici agafar-ne un nombre rellevant analitzant: dies de baixa, pagament del fons, control realitzat pel seu responsable, reemborsament al fons en el cas que aquest existeixi...

SUBVENCIONS A L'EXPLOTACIÓ

LEGISLACIÓ APLICABLE

- Decret del 15-02-2012, pel qual s'ordena la publicació del text refós de la Llei 30/2007, del 20 de desembre, de la comptabilitat dels empresaris, modificada per la Llei 8/2010, del 22 d'abril i per la Llei 26/2011, del 29 de desembre, (BOPA any 2012/núm. 9), i les seves modificacions posteriors.
- Decret 120/2022, del 30-3-2022, pel qual s'aprova el Pla general de comptabilitat (BOPA any 2022/núm. 43).
- Llei 13/2023, del 31 de gener, del pressupost per a l'exercici del 2023 (BOPA any 2023/núm. 26).

OBJECTIU

Comprovar que les subvencions corrents comptabilitzades per l'entitat es corresponen amb subvencions realment rebudes; si són finalistes s'han destinat a finançar les despeses pel que foren atorgades i s'han complert les condicions de la seva concessió i que s'ha donat l'adequada correlació entre ingressos i despeses.

TREBALLS A EXECUTAR

- Elaborar la cèdula sumària de l'àrea on es detallin les subvencions rebudes en l'exercici, diferenciant les finalistes de les no finalistes.
- Sobre una mostra representativa de les subvencions rebudes en l'exercici, obtenir còpia de la documentació acreditativa de la concessió de les subvencions i comprovar:
 - Que en l'aplicació de les subvencions rebudes s'han acomplert els termes i condicions expressats en els documents de concessió, en particular pel que fa a la seva destinació.
 - Que la seva comptabilització s'ajusta a l'establert en les seves clàusules, que s'ha realitzat en el moment en què s'han satisfet els requisits establerts per a la seva concessió.
 - En el cas de rebre subvencions de Govern validar que l'entitat doni compliment al previst en l'article 15.1 de la Llei del pressupost per a l'exercici del 2023. En cas de no haver-se fet efectiva la devolució, determinar els motius que al·legui l'entitat per no haver realitzat aquest retorn.
- Preparar una circularització d'una mostra de les entitats que, d'acord amb la informació comptable, han atorgat subvencions a l'ens fiscalitzat per tal que confirmin aquestes operacions i els seus saldos i conciliar les respostes rebudes. Igualment, s'haurà de circularitzar una mostra d'aquelles entitats que habitualment han anat atorgant subvencions d'aquesta naturalesa a l'ens fiscalitzat en exercicis anteriors. La circularització s'haurà de fer d'acord amb el procediment descrit a la guia de fiscalització relativa a la planificació. En qualsevol cas, en la circularització al Govern demanar a més a més informació

del pressupost que s'ha acceptat per l'entitat subvencionada, detall de la subvenció acordada i quin import de romanent de tresoreria s'aplicaria.

- De les actes dels òrgans de govern col·legiats, o d'altra font d'informació de l'ens que es fiscalitza, revisar verificar l'existència de possibles concessions i/o acceptacions de subvencions i creuar aquesta informació amb la que figura en la comptabilitat.
- Comprovar que els ingressos i subvencions que provenen del Govern, o en el seu cas de l'accionista, es registren directament al patrimoni net, de conformitat amb el que disposa el PGC.

RESULTATS FINANCERS

LEGISLACIÓ APLICABLE

- Decret del 15-02-2012, pel qual s'ordena la publicació del text refós de la Llei 30/2007, del 20 de desembre, de la comptabilitat dels empresaris, modificada per la Llei 8/2010, del 22 d'abril i per la Llei 26/2011, del 29 de desembre (BOPA any 2012/núm. 9), i les seves modificacions posteriors.
- Decret 120/2022, del 30-3-2022, pel qual s'aprova el Pla general de comptabilitat (BOPA any 2022/núm. 43).

OBJECTIU

Determinar la raonabilitat dels resultats financers obtinguts per l'entitat, en funció de les càrregues que ha de suportar per aquest concepte i dels ingressos que, igualment, en pugui obtenir.

TREBALLS A EXECUTAR

Procediments generals

- Elaborar la cèdula sumària de l'àrea recollint els saldos anteriors i fiscalitzats i la variació de l'exercici per cada compte o grup de comptes.
- Determinar si s'han produït variacions significatives en els resultats financers entre l'exercici fiscalitzat i l'anterior, i en cas afirmatiu, verificar-ne l'origen i la raonabilitat.

Despeses financeres

- Obtenir informació sobre despeses financeres acreditades o calculades en les àrees d'endeutament i de tresoreria i contrastar amb els imports comptabilitzats en el compte de pèrdues i guanys.

Ingressos financers

- Obtenir informació de l'immobilitzat financer i comptes de tresoreria i contrastar amb els que deriven dels imports comptabilitzats en les rúbriques del compte de pèrdues i guanys.

Tall d'operacions

- Revisar les primeres transaccions d'ingressos i de despeses financeres de l'exercici fiscalitzat i de l'exercici immediat posterior i comprovar que s'han imputat en l'exercici que pertoca.

SALDOS I TRANSACCIONS ENTRE PARTS VINCULADES

LEGISLACIÓ APLICABLE

- Decret del 28-12-2010 d'aprovació del Reglament de formulació dels comptes anuals consolidats i les seves modificacions posteriors (BOPA any 11/núm. 1).
- Decret del 15-02-2012, pel qual s'ordena la publicació del text refós de la Llei 30/2007, del 20 de desembre, de la comptabilitat dels empresaris, modificada per la Llei 8/2010, del 22 d'abril i per la Llei 26/2011, del 29 de desembre (BOPA any 2012/núm. 9), i les seves modificacions posteriors.
- Decret 120/2022, del 30-3-2022, pel qual s'aprova el Pla general de comptabilitat (BOPA any 2022/núm. 43).

OBJECTIU

Determinar la raonabilitat de les operacions, dels imports i dels saldos derivats de les transaccions entre l'entitat fiscalitzada i l'entitat de la qual depèn o de les entitats que en depenen.

TREBALLS A EXECUTAR

Quan l'entitat fiscalitzada depengui d'una administració o d'altra entitat, o, quan l'entitat sigui titular o participi majoritàriament en altres ens, caldrà:

- Elaborar la cèdula sumària on es recolliran comparats, els imports de les transaccions de qualsevol naturalesa (transferències, aportacions, compres, vendes, ...) que hagin interrelacionat les entitats durant l'exercici. Igualment, es compararan els saldos deutors i creditors entre aquestes entitats al 31 de desembre de l'exercici. L'auditor haurà d'obtenir la conciliació entre els diferents imports, analitzarà la raonabilitat de les partides de conciliació i, en el seu cas, proposarà les observacions que se'n derivin.
- Es compararan les transaccions detallades anteriorment amb les dels dos o tres exercicis anteriors, per observar, en el seu cas, l'existència d'operacions no habituals. De donar-se aquest cas, caldrà obtenir i analitzar el suport documental de les operacions.
- De les operacions que interrelacionin l'entitat amb l'entitat de la qual depèn, o de les entitats que en depenen, segons el cas, es seleccionaran les més rellevants i es verificarà el compliment normatiu, l'adequat reflex comptable de l'operació i l'adequada valoració de les transaccions. Es tindrà en compte, especialment, que el fons de l'operació s'ajusti a la forma que se li ha donat, així com que sigui raonable amb la finalitat pretesa. Així, per exemple, es volen identificar adquisicions que tinguin per finalitat capitalitzar o descapitalitzar una entitat, transaccions que pretenguin alterar els resultats que es reten, l'atorgament de préstecs entre entitats formalitzats com operacions comercials, ...

EXECUCIÓ PRESSUPOSTÀRIA

LEGISLACIÓ APLICABLE

- Decret del 15-02-2012, pel qual s'ordena la publicació del text refós de la Llei 30/2007, del 20 de desembre, de la comptabilitat dels empresaris, modificada per la Llei 8/2010, del 22 d'abril i per la Llei 26/2011, del 29 de desembre (BOPA any 2012/núm. 9), i les seves modificacions posteriors.
- Decret legislatiu del 20-11-2019 de publicació del text refós de la Llei general de les finances públiques, del 19 de desembre de 1996, i les seves modificacions posteriors (BOPA any 2019/núm. 102).
- Decret 120/2022, del 30-3-2022, pel qual s'aprova el Pla general de comptabilitat (BOPA any 2022/núm. 43).
- Llei 13/2023, del 31 de gener, del pressupost per a l'exercici del 2023 (BOPA any 2023/núm. 26).

OBJECTIU

Determinar si la gestió duta a terme per l'entitat durant l'exercici fiscalitzat s'ajusta a les previsions dels programes d'actuació, inversions i finançament presentats per la mateixa i continguts en la llei de pressupost de l'exercici.

TREBALLS A EXECUTAR

Procediments generals

Verificar que l'entitat disposa d'un pressupost i d'un pla d'actuació, inversió i finançament ajustat als requeriments de llurs estatuts i al que preveu l'article 19.6 del DLTRLGFP.

Verificar que les dades anteriors són coincidents amb les que s'han aprovat amb la llei del pressupost per l'exercici fiscalitzat.

Verificar que l'entitat presenta en els seus comptes anuals una liquidació de les previsions anteriors i que les xifres que deriven de la seva comptabilitat.

Quan es produeixin diferències significatives entre les previsions i la liquidació, fer una revisió crítica de les justificacions que presenti la societat en els comptes.

En cas que aquest seguiment no hi sigui, a més de recollir-ho en el paper de treball i en l'informe, determinar els causes més rellevants que, a parer dels auditors, motiven les diferències.

CONTRACTACIÓ

LEGISLACIÓ APLICABLE

- Decret legislatiu del 20-11-2019 de publicació del text refós de la Llei general de les finances públiques, del 19 de desembre de 1996, i les seves modificacions posteriors (BOPA any 2019/núm. 102).
- Llei 14/2022, del 12 de maig de contractació pública (BOPA any 2022/núm. 66).
- Llei 13/2023, del 31 de gener, del pressupost per a l'exercici del 2023 (BOPA any 2023/núm. 26).

Queda subjecte a la Llei 14/2022 tot el sector públic, incloses les empreses i fundacions del sector públic, amb les excepcions que es preveuen expressament.

La Llei 14/2022 regula els contractes d'entitats que no són administracions públiques, però formen part del sector públic, que queden parcialment sotmesos a la Llei.

La Llei 14/2022 preveu un règim especial per a la contractació pública en els anomenats sectors especials, és a dir, l'aigua, l'energia, els transports, les telecomunicacions i els serveis postals.

OBJECTIUS

Determinar si l'ens fiscalitzat té establerts els procediments ajustats a la normativa vigent per a l'adquisició dels béns i serveis a fi de garantir que s'ajusti als principis de publicitat i transparència, de lliure competència, de lliure accés a les licitacions i de no-discriminació i igualtat de tracte entre els licitadors; i d'assegurar, en connexió amb l'objectiu d'estabilitat pressupostària i control de la despesa, i el principi d'integritat, una utilització eficient dels fons destinats a la realització d'obres, l'adquisició de béns i la contractació de serveis mitjançant l'exigència de la definició prèvia de les necessitats que s'han de satisfer, la salvaguarda de la lliure competència i la selecció de l'oferta econòmicament més avantatjosa.

Determinar si els òrgans de contractació han establert procediments per a garantir la transparència, lluitar contra el frau, el favoritisme i la corrupció, i prevenir, detectar i solucionar de manera efectiva els conflictes d'interessos que poden sorgir en els procediments de licitació per tal d'evitar qualsevol distorsió de la competència i garantir la igualtat de tracte a tots els candidats i licitadors (art. 10 Llei 14/2022).

Determinar si en el procediment de contractació s'han d'incorporar transversalment i preceptivament criteris socials i mediambientals sempre que tinguin relació amb l'objecte del contracte, amb la certesa que la seva inclusió proporcioni una millor relació qualitat-preu en la prestació contractual, així com una major i millor eficiència en la utilització dels fons públics. I que també s'ha facilitat l'accés a la contractació pública de les microempreses, les petites i mitjanes empreses, així com de les empreses d'economia social.

En el cas dels contractes de concessió d'obres públiques, comprovar que els compromisos adquirits es reflecteixen adequadament, tant pressupostàriament com financerament, segons la seva naturalesa.

ASPECTES A CONSIDERAR EN LA DETECCIÓ DE PRÀCTIQUES O FETS SUSCEPTIBLES DE SER CONSTITUTIUS DE DELICTES

En la revisió dels procediments relatius a la contractació de béns, subministraments i serveis, caldrà fer especial atenció als fets següents:

- L'existència d'amistat i/o parentiu entre qui té facultat per atorgar el contracte i els contractistes, per tal d'evitar possibles delictes de prevaricació en la funció pública, corrupció i tràfic d'influències (Capítol primer i quart dels delictes contra la funció pública del DLTRLQCP).
- Possibilitat de falsejar operacions amb l'objectiu de sostroure cabals públics (art. 388 del DLTRLQCP).
- Ús d'informació privilegiada en benefici propi o de tercers (art. 394 del DLTRLQCP).
- L'existència d'operacions susceptibles de ser considerades administració deslleial del patrimoni públic (art. 389 del DLTRLQCP) o negociacions prohibides (art. 392 del DLTRLQCP).
- Possibilitat de sostracció de béns o drets de l'Administració (Títol XI del DLTRLQCP).
- Pràctiques susceptibles de delictes de corrupció, tràfic d'influències i malbaratament de cabals públics (Títol XXI del DLTRLQCP).
- Resultats dels procediments de prevenció de conflictes d'interès (article 10 Llei 14/2022), així com de les prohibicions de contractar (article 13 Llei 14/2022).

TREBALLS A EXECUTAR

Composició dels contractes formalitzats durant l'exercici i els procedents d'exercicis anteriors.

Composició de les despeses i inversions executades en l'exercici, diferenciant els contractes formalitzats en l'exercici fiscalitzat dels adjudicats en exercicis anteriors i vigents durant l'exercici.

De cadascun dels contractes anteriors, caldrà recollir la informació següent:

- Identificació del contracte.
- Denominació.
- Tipus de contracte (obra, serveis, etc.).
- Tipus de procediment (obert, restringit, negociat, contractació directa, etc.) i forma d'adjudicació (un criteri o diversos criteris).
- Tipus de tramitació: ordinària, urgència o emergència.
- Adjudicatari.
- Objecte del contracte.
- Data d'adjudicació i data de formalització.
- Òrgan de contractació.
- Valor estimat del contracte.

- Import de licitació.
- Import d'adjudicació.
- Imports liquidats durant l'exercici, diferenciant per import adjudicat, prorrogues i modificacions del contracte.
- Imports meritats, si són diferents als liquidats.
- Termini.
- Data finalització.

Cal esmentar que aquestes classificacions s'han d'aconseguir sempre mitjançant criteris d'eficàcia i eficiència, utilitzant en primer lloc, registres ja existents de l'ens fiscalitzat o filtres de les seves pròpies bases de dades informàtiques. Per altra banda, el pla de treball ha de recollir les proves de compliment i substantives per validar aquestes classificacions i, per tant, verificar que no resta cap despesa fora de l'abast de la fiscalització.

Proves de consistència:

En aquest sentit, es farien dos tipus de proves:

a) Proves de revisió analítica:

1. Comprovació que les dades de les relacions concordin amb les detallades per l'ens en les seves memòries anuals o en altres documents de l'ens.
2. Efectuar filtres sobre les relacions de contractes per tal d'efectuar classificacions per adjudicatari, ordenacions per volum de despesa, naturalesa del contracte, etc. Aquesta prova que també serveix per comparar amb dades d'exercicis anteriors, és la base per a la selecció dels elements de les mostres.
3. Avaluar possibles contractacions significatives sense despesa a l'exercici (compromisos futurs).

b) Proves de compliment

1. Comprovar, per una mostra reduïda de despeses i inversions, que el contracte corresponent està inclòs a les relacions detallades.
2. Comprovar que per les mostres efectuades al punt anterior que les dades sobre el contracte contingudes a la relació de contractes coincideixen amb les de l'expedient administratiu concret.
3. Revisió d'actes dels òrgans de govern de l'entitat fiscalitzada per a detectar contractes relatius a operacions fora de pressupost.

Projectes conclusos durant l'exercici:

Elaborar un resum dels projectes d'inversió de l'entitat fiscalitzada, que s'hagin conclòs durant l'exercici (tant si tenen el seu origen a l'exercici o provenen de l'exercici anterior) i fer un quadre resum que inclogui:

- Pressupost de licitació,
- Import d'adjudicació,
- Import de les modificacions aprovades,
- Cost final de la inversió,
- Termini inicialment previst d'execució,
- Data de la recepció provisional de la inversió.

Quan el cost final de la inversió superi el 20% de l'import d'adjudicació, obtenir de l'expedient la causa o les causes, quantificades, que han motivat la desviació (errors del projecte inicial, qüestions o prestacions no contemplades en el projecte inicial, desviacions de preus dels materials o altres recursos, ...).

Procediments administratius de contractació

En la planificació dels treballs, l'auditor haurà d'haver analitzat els procediments de contractació que l'ens fiscalitzat té establerts i avaluar els potencials incompliments que, en el seu cas, es puguin produir.

Aquests riscos potencials hauran de ser recollits en els programes de treball als efectes de evidenciar-los i, en el seu cas, quantificar-los.

Proves i procediments d'auditoria per verificar el compliment de legalitat

La mostra d'expedients o transaccions a realitzar, i que ha de ser representativa, ha d'atendre a l'avaluació de riscos realitzada, en aquest sentit cal incorporar com a elements objecte de les mostres de proves substantives, expedients que incorporin els següents factors de risc:

- a) Contractes amb un import d'adjudicació significatiu.
- b) Contractes amb tramitació d'urgència o d'emergència. Per tal de comprovar la seva motivació.
- c) Contractes amb un percentatge de baixa molt significatiu respecte al preu de licitació.
- d) Contractes amb poca o escassa concurrència.
- e) Contractes adjudicats pel procediment restringit o negociat.
- f) Contractes amb molt pes dels criteris valorables mitjançant un judici de valor.
- g) Modificacions de contractes que representin un import significatiu respecte a l'import d'adjudicació (20%).
- h) Contractes adjudicats mitjançant contractació directa. Sobretot en els casos que un mateix adjudicatari n'executi un nombre elevat (avaluar possibles fraccionaments).
- i) Altres criteris motivats per l'auditor.

Adicionalment, la mostra s'ha de complementar amb expedients o transaccions seleccionades per mostreig aleatori dels diferents segments quantitius i qualitius de despesa de l'ens.

En conjunt, les mostres haurien de cobrir orientativament un mínim del 30% de la despesa executada en l'exercici, respectant els factors de risc i els diferents segments identificats.

Pel que fa als contractes d'entitats que no tenen la condició d'administracions públiques cal considerar els següents aspectes particulars:

- Els contractes d'obres, de concessions d'obres i de concessions de serveis de valor estimat inferior a 40.000 euros, i els contractes de serveis i subministraments de valor estimat inferior a 15.000 euros, poden adjudicar-se directament a qualsevol operador econòmic amb capacitat d'obrar i que compta amb l'habilitació professional necessària per dur a terme la prestació objecte del contracte. Per adjudicar aquests contractes es demanen, sempre que sigui possible, tres pressupostos diferents.
- Els contractes d'obres, de concessions d'obres i de concessions de serveis de valor estimat igual o superior a 40.000 euros, i els contractes de serveis i subministraments de valor estimat igual o superior a 15.000 euros, s'adjudiquen per qualsevol dels procediments previstos al capítol segon del títol II de la Llei 14/2022.
- En qualsevol cas, s'haurà de comunicar a tots els licitadors la identitat de l'adjudicatari així com l'import pel que s'hagués fet l'adjudicació.
- Els efectes i l'extinció dels contractes concertats pels poders adjudicadors que no tenen la condició d'administracions públiques es regeixen per normes de dret privat amb les excepcions previstes a la Llei 14/2022 (article 122).

Les comprovacions a realitzar pels expedients subjecte a la Llei 14/2022 serien els que es detallen a continuació. Aquests procediments s'hauran d'adaptar en funció de la tipologia i sector de cada societat mercantil, i en funció de la part de la Llei 14/2022 a que està subjecte:

En relació amb el procediment general (inici expedient de contractació)

- Verificar l'existència de l'expedient de contractació i la correcta ordenació cronològica de tots els tràmits.
- Verificar que el contracte tingui un objecte determinat relacionat amb les competències del poder adjudicador. Aquesta relació ha de ser clara, directa i proporcional.
- Verificar l'existència de la proposta de despesa i de l'acreditació de l'existència de finançament.
- Verificar que la proposta de despesa justifiqui adequadament la necessitat de la despesa.
- Verificar la justificació del tipus de procediment de licitació en funció del valor del contracte i de la seva naturalesa, així com de la necessitat, si escau, de no dividir en lots l'objecte del contracte. Cal assenyalar que el concurs és la forma

d'adjudicació ordinària. La subhasta cal justificar-la d'acord amb l'article 29 de la Llei 14/2022 i la contractació directa d'acord amb l'article 30 de la Llei 14/2022, considerant les diferents casuístiques.

- Verificar l'adequació del termini de durada del contracte incloses les pròrrogues.
- Verificar, si escau, la tramitació de l'expedient com a urgent o d'emergència. Comprovar la seva motivació d'acord amb l'article 24 de la Llei 14/2022.
- Verificar la justificació de la classificació exigida als participants (si escau), dels criteris de solvència tècnica o professional i econòmica i financera i de les condicions especials d'execució, així com dels criteris socials i ambientals prescrits i de com s'efectuarà el seu seguiment d'acord amb la seva vinculació amb el contracte.
- Comprovar que el contracte preveu un preu cert, fix o determinable per paràmetres objectius. Determinació del valor estimat del contracte incloent l'import de licitació i els de possibles prorrogues i modificacions.
- Verificació del càlcul de preu inicial del contracte. En especial de la documentació que justifiqui que sigui adequat al de mercat. En cas d'indicis de fraccionament indegut cal demanar les oportunes explicacions.
- En cas que s'hagin efectuat consultes prèvies verificar que s'ha publicat al perfil del contractant d'acord amb article 22 de la Llei 14/2022.
- Verificar la formalització de l'aprovació motivada de la contractació i de la despesa per part de l'òrgan de contractació (d'acord amb els límits previstos en la normativa d'aplicació) abans d'iniciar el procediment de contractació (a excepció de les despeses que s'inicien directament en la fase de liquidació). Comprovació de la publicació d'aquesta resolució al perfil del contractant.
- Verificar, si escau el procediment per a l'aprovació de la despesa.
- Verificar que s'ha tractat adequadament els eventuais conflictes d'interessos.

Àmbit d'aplicació i règim normatiu:

- Avaluar la consideració de l'entitat com a poder adjudicador i, si escau, com a administració pública. En cas de no ser administració pública són d'aplicació els articles 120 a 122 de la Llei 14/2022.
- Verificar si la naturalesa i l'import de la transacció la feia susceptible de contractació i, en el seu cas, aquesta s'ha tramitat i formalitzat.
- Comprovar que la consideració del contracte en administratiu o privat s'ha fet d'acord amb el regulat en l'article 6 de la Llei 14/2022 i aquesta classificació s'ha tingut en compte en la tramitació i execució posterior.
- Comprovar si és d'aplicació al poder adjudicador l'article 4 de la Llei 14/2022 per a contractes en els sectors de l'aigua, l'energia, les telecomunicacions, els transports i els serveis postals. En cas que sigui així, verificar el seu compliment.
- Comprovar si es d'aplicació al contracte l'article 5 de la Llei 14/2022 relatiu als contractes de serveis socials, sociosanitaris, sanitaris, educatius i culturals i so això s'ha tingut en compte, si escau, en la tramitació posterior.

Òrgans de contractació:

- Cal revisar que l'òrgan de contractació està facultat per a ser-ho d'acord amb el que es regula en l'article 8 de la Llei 14/2022. Designació, si escau, del responsable del contracte mitjançant el qual l'òrgan de contractació vetlli ple compliment del contracte per part de l'adjudicatari.

Plec de clàusules administratives i de prescripcions tècniques:

- Comprovar l'existència de plecs de clàusules administratives i de prescripcions tècniques generals i particulars que regulin l'execució del contracte i que hagin regulat la seva licitació. (comprovar, si escau, la seva consistència amb els models aprovats per l'administració).
- Comprovar que s'han aprovat per l'òrgan de contractació abans de la licitació o, si és el cas, l'adjudicació directa (en aquest cas pot ser un plec simplificat sempre que l'objecte i la naturalesa del contracte ho facin possible. En cas d'esmenes o error en els plecs, verificar que s'ha declarat desert el procediment o s'ha ampliat el termini de presentació d'ofertes).
- Verificar que els plecs no impliquen la creació d'obstacles injustificats que puguin alterar la competència.
- Verificar el compliment de la Llei 14/2022 respecte als criteris prioritaris per atendre els Objectius de desenvolupament sostenible (articles 26.3, 26.4 i 26.5 de la Llei 14/2022).
- Verificar si els plecs preveuen, si és el cas, la subcontractació.
- Verificar que els plecs preveuen la presentació de les piques previstes a l'article 33 de la Llei 14/2022 i la documentació acreditativa del compliment de requisits previstos a l'article 34 de la Llei 14/2022.
- Verificar que els criteris d'adjudicació del contracte previstos als plecs s'ajusten en la seva naturalesa als previstos a l'article 37 de la Llei 14/2022.
- Verificar que els plecs de condicions precisen la ponderació relativa a cada un dels criteris de valoració, així com de quina forma es valoraran (correcta definició) per tal que siguin no discriminatoris i accessibles per a tots els operadors. Si s'estableixen millores aquestes han d'estar suficientment especificades.
- Verificar que l'oferta econòmica es valora d'acord amb una fórmula matemàtica que ha de permetre que la seva ponderació prevista respecte als altres criteris de valoració sigui efectiva.
- Verificar que els plecs inclouen els paràmetres objectius per identificar les ofertes amb preus desproporcionats.

Legitimació i capacitat per contractar:

- Comprovar que el plec de clàusules administratives que regeixen la contractació contenen la forma en que el licitador ha d'acreditar estar legitimat per contractar amb les administracions públiques i com ha d'acreditar disposar de solvència econòmica i financera, tècnica i professional.
- Revisar que els requisits exigits en el plec de clàusules no es contradiuen amb el regulat en els articles 11 a 19 de la Llei 14/2022.
- Comprovar l'existència de mecanismes per avaluar la legitimitat per a contractar amb l'entitat, i en especial que doni resposta a allò que diu l'article

13 de la Llei 14/2022, els relatius a l'article 114 del Codi de l'Administració i pel Capítol primer i quart dels delictes contra la funció pública de la Llei qualificada del Codi Penal, en allò que afecten a la legitimació per a contractar, així com que es duguin a terme consultes en registres públics.

- Verificar que el contractista al que se li ha adjudicat el contracte acredita suficientment la seva capacitat i solvència per a contractar d'acord amb els requeriments del plec de clàusules administratives.
- Quan el pressupost de la licitació sigui superior a 150.000 euros per contractes d'obra o a 60.000 euros per a contractes de subministraments de béns, verificar que el plec de clàusules requereix la corresponent classificació administrativa d'empresa contractista i que l'empresa adjudicatària ha aportat un certificat que justifica estar en poder de la classificació requerida.
- En el supòsit que s'hagués exclòs de la licitació alguna proposta motivada per manca de legitimació, capacitat o solvència, o per no haver-se justificat adequadament algun d'aquests requisits, verificar la procedència d'aquesta exclusió d'acord amb els documents que figurin en l'expedient revisat.
- En el cas de contractistes estrangers, verificar que s'han acomplert els requisits exposats en l'article 12 de la Llei 14/2022 i als plecs de clàusules administratives. En especial:
 - Habilitacions als països d'origen, acreditacions de solvència, classificació corresponent (si escau), informe reciprocitat (art. 12.3 LCP), etc.
 - Pel que fa als contractes d'obra i als contractes de gestió de serveis públics, haver constituït una societat per accions andorrana per una durada igual a la de la concessió, que tingui per únic objecte la gestió del servei concedit i que hagi obert l'establiment pertinent dins d'Andorra.

Garanties:

- Comprovar que el plec de clàusules administratives no requereix la constitució de garantia provisional. I que si aquesta es requereix, que correspon a un màxim del 2% de l'import total del tipus de licitació i que s'ha justificat la seva necessitat a l'expedient.
- Quan correspongui d'acord amb l'assenyalat en el punt anterior, obtenir evidència que els licitadors havien dipositat la fiança provisional amb anterioritat a la presentació de la seva proposta, i que aquestes s'ha retornat immediatament després de l'adjudicació, a excepció de l'adjudicatari, que és retinguda fins a la formalització del contracte.
- Comprovar que la garantia definitiva exigida pels adjudicataris d'aquells contractes als que els hi és requerit (no és necessària la constitució de garantia en els supòsits de l'article 60 de la LCP), ha estat constituïda abans de la formalització del contracte, llevat que s'adopti la modalitat de retenció del pagament inicial al contractista i es faci constar. Quan correspongui, comprovar la seva comptabilització.
- Comprovar l'import de la garantia definitiva tenint en compte que ha d'ésser del 5% de l'import d'adjudicació, podent-se augmentar fins a un màxim del 10% si ho acorda l'òrgan de contractació.
- En el cas que l'òrgan contractant hagi augmentat l'import de garantia definitiva, comprovar que la fiança constituïda s'ajusta a aquest import.

- Comprovar que, una vegada aprovades la recepció i la liquidació definitiva del contracte, la garantia s'ha retornat dins del termini d'un mes.

Publicitat de les licitacions:

- Comprovar si s'ha publicat un anunci previ del contracte al BOPA i al perfil del contractant en la programació anual d'acord amb l'article 32.1 de la Llei 14/2022. Seria evidència d'una bona planificació de la contractació.
- Comprovar que la licitació s'ha anunciat al BOPA i al perfil del contractant (si no es tracta de contractació directa o procediment negociat sense publicitat), amb el contingut fixat reglamentàriament conforme el que requereix la Llei 14/2022, amb una antelació mínima de 30 dies abans que acabi el termini de presentació de proposicions (Cal tenir en compte que en el cas de tramitació urgent els terminis es redueixen a la meitat si bé, en aquest cas, a l'expedient s'ha de justificar la urgència). Aquest termini inicial es pot ampliar en funció de la naturalesa del contracte, si l'ampliació és sobrevinguda per esmenes en els plecs cal publicar el nou termini al BOPA i al perfil del contractant.
- Comprovar com s'ha instrumentat l'accés als plecs i altra documentació complementària, incloses les consultes i respostes relatives a la licitació als interessats, des de la data de publicació de l'anunci.

Propostes dels interessats:

- Comprovar que les ofertes rebudes inclouen les tres pliques previstes a l'article 33 de la Llei 14/2022 en funció del procediment (A-documentació administrativa, B-oferta d'aspectes qualitius, C-oferta d'aspectes valorables objectivament). També poden incloure només dos pliques si no es valoren aspectes qualitius.
- Comprovació que s'ha donat un termini prèviament establert per efectuar, si escau, esmenes a la plica A.
- Comprovar que s'ha identificat, si escau, les ofertes amb preus desproporcionats, i demanat als licitadors la seva justificació, així com verificar si escau, la proposta motivada de l'òrgan de contractació acceptant o refusant l'oferta o efectes afectades.
- En cas que es valorin aspectes qualitius, verificar que primer s'han obert les pliques B de les propostes (criteris subjectes a judicis de valor) i una vegada avaluades i fets públics els resultats, s'ha procedit a obrir les pliques C amb els aspectes avaluable de manera objectiva (criteris automàtics)

Mesa de contractació:

- Verificar en el cas de procediments obert, restringit, negociat, de diàleg competitiu, d'associació per a la innovació i de concurs de projectes, que l'òrgan de contractació és assistit per una mesa de contractació.
- Contrastar la composició de la mesa de contractació amb la requerida a l'article 125 de la Llei 14/2022 i verificar la seva publicació al perfil del contractant.
- En el supòsit de que un membre de la junta de contractació hagi formalitzat alguna objecció al procediment, recollir l'observació i avaluar la seva raonabilitat.

Adjudicació i formalització del contracte:

- Verificar que d'acord amb els criteris que assenyalen els plecs, la mesa de contractació ha classificat per ordre decreixent les ofertes presentades. Comprovar els informes motivats corresponents verificant l'aplicació dels criteris de valoració previstos (correcta aplicació de les fórmules i valoracions).
- Verificar que s'ha sol·licitat la informació prèvia a l'adjudicació prevista als plecs per comprovar la legitimitat per contractar del primer classificat i altres informacions sol·licitades per la mesa o l'òrgan de contractació.
- Verificar l'adjudicació del contracte al primer classificat, per part de l'òrgan de contractació, en els terminis previstos als plecs.
- Verificar la resolució d'adjudicació motivada amb tots els elements previstos en article 41.6, 41.7 i 41.8 de la Llei 14/2022, així com la seva publicació al perfil del contractant en un termini màxim de 15 dies des de la resolució. També la seva publicació al BOPA, si escau, d'acord amb l'article 41.5 de la Llei 14/2022.
- Verificar que la formalització del contracte s'ha efectuat en un termini no inferior a 15 dies i no superior a 30 dies, així com les eventuais impugnacions de la resolució d'adjudicació i el seu seguiment. Verificar la publicació de l'anunci de la formalització del contracte en un termini màxim de 15 dies.
- En el cas que l'adjudicatari sigui una UTE, comprovar que cap de les empreses que l'integren hagin presentat altres propostes individualment.
- Quan l'adjudicatari és una persona física o jurídica, comprovar que no ha presentat cap proposta en UTE.
- Obtenir evidència que el contracte s'ha incorporat al Registre Oficial de Contractes Públics.

Execució del contracte:

- Obtenir evidència que el contracte s'ha executat o, en el seu cas, s'està executant amb estricta subjecció a les clàusules del contracte i dintre dels terminis assenyalats. Quan correspongui, que el bé o servei s'ha recepcionat i està en poder de l'entitat. Si la naturalesa del bé o servei ho permet, es verificarà la seva existència mitjançant comprovació material per part dels auditors. En cas contrari, es farà constar als papers de treball les circumstàncies que ho impedeixen i les evidències alternatives que s'han cercat per obtenir una seguretat raonable de que el bé s'ha rebut o que el servei s'ha prestat. Quan els béns a comprovar siguin un nombre elevat, les comprovacions es faran per mostres que s'indicaran al paper de treball.
- Atenció al compliment de les millores ofertades, de les obligacions essencials i de les condicions especials d'execució.
- Verificació de l'acte de recepció o conformitat de la prestació signada en els termes previstos a l'article 55 de la Llei 14/2022.
- Comprovació de l'aplicació de les penalitzacions previstes en els plecs o en el contracte en cas d'incompliment del contracte. Analitzar el seguiment del compliment del termini d'execució per part del poder adjudicador.
- Verificació de les revisions de preus aplicades en cas que estiguin previstes als plecs.
- Comprovar la formalització i si escau motivació d'eventuals acords de pròrroga.
- Analitzar la raonabilitat de la comptabilització pressupostària i patrimonial de les transaccions que deriven de l'execució del contracte.

Modificacions del contracte:

- En cas de modificacions del contracte, verificar que corresponen als supòsits previstos a l'article 50 de la Llei 14/2022.
- Verificar la seva formalització i publicació al BOPA si el seu import és superior a l'import dels contractes menors.
- Verificar que la modificació no es pot considerar substancial per alternar la naturalesa global del contracte, motiu pel qual caldria haver iniciat un nou procediment de contractació.

Resolució del contracte:

- Quan el contracte que es revisa hagi estat resolt, comprovar que s'ha donat alguna de les causes previstes en l'article 53 de la Llei 14/2022 i que s'ha acordat per l'òrgan que té atribuïda la competència.
- En els casos anteriors, revisar la liquidació del contracte que es practiqui i, quan la resolució sigui per culpa del contractista, el càlcul de la indemnització per danys i perjudicis i que s'hagi produït la confiscació de la garantia. Caldrà analitzar, igualment, el reflex pressupostari i comptable d'aquestes operacions.

Adicionalment, a les comprovacions anteriors, en funció de la naturalesa del contracte caldrà executar les proves i procediments d'auditoria següents:

A. Procediment obert:

- Verificar que el termini per adjudicar el contracte no és superior a quinze dies si l'únic criteri per adjudicar-lo és el preu, i a dos mesos quan es tenen en compte una pluralitat de criteris. El plec de clàusules administratives particulars pot establir un termini diferent (article 43 Llei 14/2022).

B. Procediment restringit:

- Comprovar que s'ha justificat motivadament que és un contracte de serveis estratègic o de gran complexitat (article 44 Llei 14/2022)
- Verificar l'informe motivat de selecció de candidats, així com la seva adequació als plecs.
- Verificar que el termini per adjudicar el contracte no és superior a quinze dies si l'únic criteri per adjudicar-lo és el preu, i a dos mesos quan es tenen en compte una pluralitat de criteris. El plec de clàusules administratives particulars pot establir un termini diferent.

C. Procediment negociat:

- Comprovar que s'ha justificat motivadament que la prestació objecte del contracte ha de ser adaptada en relació amb la disponibilitat del mercat: solucions innovadores, negociació per raons jurídiques, financeres o de riscos, procediments oberts o restringits previs sense presentació ofertes adequades, o serveis socials i socio-sanitaris a les

persones que han de garantir el seu arrelament en l'entorn d'atenció social i la continuïtat en la seva atenció (article 45 Llei 14/2022).

- Analitzar les actes de les negociacions, constatant la negociació efectiva, per a descartar que no s'hagi donat el mateix tracte a tots els licitadors, així com de les invitacions cursades i ofertes rebudes, i dels informes motivats de la seva acceptació o rebuig.
- Verificat les ofertes presentades un cop acabada la negociació.
- En cas que el procediment sigui sense publicitat, verificar que es justifica en l'expedient d'acord amb l'article 45.10 de la Llei 14/2022
- de selecció de candidats, així com la seva adequació als plecs.
- Verificar que el termini per adjudicar el contracte no és superior a quinze dies si l'únic criteri per adjudicar-lo és el preu, i a dos mesos quan es tenen en compte una pluralitat de criteris. El plec de clàusules administratives particulars pot establir un termini diferent.

D. Diàleg competitiu:

- En el diàleg competitiu qualsevol operador econòmic interessat pot presentar una sol·licitud de participació en resposta a un anunci de licitació, aportant informació i documentació necessària sol·licitada per l'òrgan de contractació per a la selecció qualitativa. La finalitat del diàleg és el desenvolupament d'una o diverses solucions destinades a satisfer les necessitats i que han de servir com a base perquè els candidats seleccionats presentin una oferta (article 46 Llei 14/2022)
- Comprovar que s'ha motivat el termini previst per a presentar les demandes de participació, així com la selecció dels candidats que convida a participar en el diàleg
- Comprovar que la mesa de contractació o la taula especial de diàleg dirigeix un diàleg efectiu amb les participants. Verificar la previsió i pagament d'eventuals primes als participants al diàleg.
- Verificació que una vegada tancada la fase de diàleg i havent-ne informat els participants, la mesa de contractació els convida a tots a presentar la seva oferta definitiva, basada en la solució o les solucions presentades i especificades en la fase de diàleg.
- Verificació de l'informe motivat de selecció de l'oferta amb millor relació qualitat-preu, d'acord amb els criteris de selecció fixats en l'anunci de licitació.

E. Associació per a la innovació:

- L'associació per a la innovació és un procediment que té com a finalitat el desenvolupament de productes, serveis o obres innovadors i la compra ulterior dels subministraments, serveis o obres resultants, sempre que corresponguin als nivells de rendiment i als costos màxims acordats entre els òrgans de contractació i els participants (article 47 Llei 14/2022).
- Verificar que els plecs de clàusules administratives particulars determinen quina és la necessitat de producte, servei o obra innovadors que no pot ser satisfeta mitjançant l'adquisició de productes, serveis o obres ja disponibles al mercat, si indica quins

elements de la descripció constitueixen els requisits mínims que han de complir tots els licitadors, i si defineix les disposicions aplicables als drets de propietat intel·lectual i industrial.

- Qualsevol empresari podrà presentar una sol·licitud de participació en resposta a una convocatòria de licitació si bé només els empresaris als quals convida l'òrgan de contractació després d'avaluar la informació sol·licitada podran presentar projectes de recerca i innovació. Comprovar que s'ha motivat el termini previst per a presentar les demandes de participació, així com la selecció dels candidats.
- Analitzar les actes de les negociacions, constatant la negociació efectiva, per a descartar que no s'hagi donat el mateix tracte a tots els licitadors, així com de les invitacions cursades i ofertes rebudes, i dels informes motivats de la seva acceptació o rebuig.
- Verificació l'adjudicació motivada del contracte d'acord amb el criteri de la millor relació qualitat-preu. Llevat que es disposi altrament, els òrgans de contractació negocien amb els candidats seleccionats les ofertes inicials i totes les ofertes ulteriors presentades per aquests aspirants, excepte l'oferta definitiva, per tal de millorar-ne el contingut. No es negocien els requisits mínims ni els criteris d'adjudicació.
- Verificar la valoració per part de l'òrgan de contractació de la finalització de les fases de recerca i desenvolupament i de la procedència o no sobre l'adquisició de les obres, serveis o subministraments resultants en funció de l'assoliment dels costos i rendiments acordats.

F. Concurs de projectes:

- Són concursos de projectes els procediments encaminats a l'obtenció de plànols o projectes, principalment en els camps de l'arquitectura, l'urbanisme, l'enginyeria i el processament de dades, a través d'una selecció que, després de la corresponent licitació, s'encomana a un jurat, amb concessió de premis o sense (article 48 Llei 14/2022).
- Verificació de l'acord motivat de l'òrgan de contractació relatiu a la selecció dels participants concurrents en base a criteris objectius, clars i no discriminatoris determinats en les bases del concurs i en l'anunci de licitació, així com els informes tècnics que li serveixen de base.
- Comprovar que l'anunci de licitació inclou la informació prevista a l'article 48.1 de la Llei 14/2022.
- Comprovar que es garanteix la competència real en el cas que es limiti el nombre de participants.
- Comprovar que es garanteix l'anonimat dels projectes presentats.
- Verificació de la composició del jurat i del seu informe complet amb la classificació motivada dels projectes.

G. Subhasta electrònica:

- A efectes de l'adjudicació dels contractes, podrà celebrar-se una subhasta electrònica, articulada com a un procés electrònic repetitiu que té lloc després d'una primera avaluació completa de les ofertes, per a la presentació de millores en els preus o de nous valors relatius a determinats elements de les ofertes que les millorin en el seu conjunt, basat en un dispositiu electrònic que permeti la seva classificació mitjançant mètodes d'avaluació automatitzats. Pot emprar-se en els procediments oberts, en els restringits, i en les licitacions amb negociació (article 35 Llei 14/2022).
- Comprovar que està basada en el preu i en els criteris objectius previstos.
- Comprovar que en l'anunci de licitació i en els plecs s'incorpora tota la informació requerida a l'article 35.2 de la Llei 14/2022 i en el PCAP s'haurà d'incloure tota la informació rellevant sobre els criteris d'avaluació, la forma de la subhasta, el procediment de presentar ofertes i el dispositiu electrònic que s'utilitza.
- Verificar que la primera avaluació de les ofertes realitzada per l'òrgan de contractació ha estat abans de l'inici de la subhasta electrònica. La invitació a la subhasta electrònica ha d'informar del procediment de connexió, del dia i l'hora d'inici de la subhasta i dels resultats de l'avaluació prèvia, i ha de donar tots els elements sobre les fórmules i criteris per a la reclassificació.
- Verificar la invitació simultània a tots els licitadors que hagin presentat ofertes admissibles a que presentin nous preus revisats a la baixa o nous valors que millorin l'oferta.

H. Acord marc:

- Els acords marc amb una o diverses empreses tenen com a finalitat fixar les condicions a què hauran d'ajustar-se els contractes que pretenguin adjudicar durant un període determinat, en particular pel que fa als preus, i, si s'escau, a les quantitats previstes (article 65 Llei 14/2022)
- Comprovació de que l'acord marc s'ha publicat en el perfil del contractant i en el BOPA, en cas de tractar-se de contractes SARA, en el BOPA.
- Comprovar que la seva durada no supera els quatre anys.
- Comprovar que el procediment d'adjudicació dels contractes derivats s'adeqüen als plecs i a la legislació vigent. En especial que la competència no es vegi obstaculitzada, restringida o falsejada.
- Verificació de la resolució motivada de l'adjudicació

I. Sistemes dinàmics d'adquisició:

- El sistema dinàmic d'adquisició és un procés totalment electrònic, amb una durada limitada i determinada en els plecs i ha d'estar obert durant tot el període de vigència a qualsevol l'empresa interessada que compleixi els criteris de selecció. A aquest efecte, els òrgans de

contractació podran articular sistemes dinàmics d'adquisició d'obres, serveis i subministraments d'ús corrent les característiques de les quals, generalment disponibles en el mercat, satisfacin les seves necessitats, sempre que el recurs a aquests instruments no s'efectuï de manera que la competència es vegi obstaculitzada, restringida o falsejada. (article 66 Llei 14/2022).

- Comprovar la relació de licitadors admesos i exclosos al sistema dinàmic de contractació, acordada per l'òrgan de contractació, amb expressió en aquest últim cas de la causa d'exclusió.
- Verificar la publicitat de la licitació en el perfil de contractant en el període de vigència. Per adjudicar contractes en el marc d'aquest sistema, l'òrgan de contractació ha de publicar una convocatòria de licitació que precisi que es tracta d'un sistema dinàmic d'adquisició, i ha d'indicar en els plecs la naturalesa i la quantitat estimada de les compres i la divisió en categories d'obres, serveis i subministraments, si escau. A més, els plecs han de contenir tota la informació tècnica sobre el funcionament del sistema. Durant tota la vigència, els plecs són d'accés lliure, directe i complet per als candidats admesos.
- Comprovar les invitacions a tots els empresaris inclosos en el sistema per a la contractació específica.
- Verificació de la resolució motivada de l'adjudicació.

J. Centrals de contractació i contractació conjunta esporàdica (art. 67 Llei 14/2022)

- Les entitats del sector públic poden centralitzar la contractació d'obres, serveis i subministraments atribuint-la a serveis especialitzats.
- Verificar que les obres, serveis o subministraments declarats com subjectes a contractació centralitzada per l'òrgan competent han estat proveïts al poder adjudicador per aquesta via.
- En el cas de contractació conjunta esporàdica, verificar el conveni associat i les seves disposicions.
- En els supòsits de contractacions transnacionals (article 68 de la Llei 14/2022) verificar els acords entre les parts.

K. Contractes d'obra:

Objecte del contracte (art. 71 Llei 14/2022)

- Comprovar que l'objecte del contracte s'adequa al d'un contracte d'obra.

Projectes d'obra

- Verificar l'existència d'un projecte degudament aprovat, juntament amb el plec de clàusules administratives i de prescripcions tècniques.
- Comprovar que el projecte s'ha referit a obres completes (d'acord amb l'article 73 de la Llei 14/2022, són obres completes les susceptibles de satisfer totalment l'ús general o el servei públic).

- Quan els projecte siguin separats, comprovar que cada fracció d'obra que s'ha adjudicat es pot considerar ben diferenciada y que no suposa un fraccionament del contracte. A aquests efectes, es podrà considerar ben diferenciada si:
 - La fracció d'obra és susceptible d'utilització independent.
 - El projecte fraccionat pot ser substancialment definit i executat, no precisant de cap coordinació o ajust amb els executors de fases anteriors o posteriors.
- En aquest segon cas, comprovar que l'entitat fiscalitzada disposa d'un projecte, avantprojecte o d'una planificació global de l'obra a executar i que té previstos tant les etapes i calendaris d'execució com els recursos pressupostaris per a finançar la inversió.
- Quan s'hagi adjudicat un contracte d'un projecte separat, que sigui continuació d'un d'anterior, al mateix contractista que aquest darrer, comprovar que no s'ha utilitzat aquest argument com a criteri d'adjudicació.
- Verificació de que en cas de contractació conjunta de l'elaboració del projecte i de l'execució de les obres s'han justificat els motius tècnics i la concurrència.
- Comprovar que els projectes continguin com a mínim els documents establerts a l'article 74 de la Llei 14/2022 en funció de la classificació de projectes de l'article 72.2 de la Llei 14/2022:

1. Els projectes que es refereixen a obres de primer establiment, reforma o gran reparació han de contenir, almenys:

- a) Una memòria en què es descrigui l'objecte de les obres, que ha de recollir els antecedents i la situació prèvia a les obres, les necessitats a satisfer i la justificació de la solució adoptada, i es detallin els factors de tot tipus, especialment el cost del cicle de vida, que cal tenir en compte.
- b) Els plànols de conjunt i de detall necessaris perquè l'obra quedi perfectament definida, així com els que delimitin l'ocupació de terrenys i la restitució de servituds i altres drets, si s'escau, i els serveis afectats per l'execució.
- c) El plec de prescripcions tècniques particulars, on s'ha de fer la descripció de les obres i se n'ha de regular l'execució, amb expressió de la forma en què aquesta es portarà a terme, les obligacions de tipus tècnic que corresponguin al contractista, i la manera com es portarà a terme el mesurament de les unitats executades i el control de qualitat dels materials utilitzats i del procés d'execució.
- d) Un pressupost determinat, definit pels lots a adjudicar quan escaigui, que ha d'expressar necessàriament els preus unitaris i els descompostos, els estats de cubicacions i mesuraments i els detalls precisos per valorar-los.
- e) Un programa de desenvolupament dels treballs o pla d'obra de caràcter indicatiu, amb previsió, si s'escau, del temps i cost.
- f) Les referències de tot tipus en què es fonamenta el replantejament de l'obra.

g) L'estudi de seguretat i salut en el treball o, si s'escau, l'estudi bàsic de seguretat i salut, en els termes que preveuen les normes de seguretat i salut en les obres.

Un estudi geotècnic dels terrenys sobre els quals s'executarà, així com els informes i estudis previs necessaris per a la millor determinació de l'objecte del contracte.

i) Tota la documentació que estigui prevista en normes de caràcter legal o reglamentari.

2. Per a les obres per un import superior a 300.000 euros, cal, a més:

a) Un programa de desenvolupament dels treballs en temps i cost òptims.

b) En cas que les obres hagin de ser objecte d'explotació retribuïda, els estudis econòmics i administratius oportuns respecte al règim d'utilització i les tarifes aplicables.

Procediment i forma d'adjudicació

- Els contractes d'obres s'adjudiquen mitjançant subhasta, concurs o contractació directa, d'acord amb el que estableix la Llei.
- Comprovar que s'ha utilitzat el concurs en els contractes d'obres següents:

a) Els que no permeten la fixació prèvia d'un pressupost definitiu.

b) Els que es refereixen a obres els projectes o prescripcions tècniques de les quals no hagin pogut ser establerts prèviament pel poder adjudicador i els avantprojectes de les quals hagin de presentar els licitadors.

c) Els relatius a obres de tecnologia especialment avançada o a obres l'execució de les quals sigui particularment complexa.

d) I, en tot cas, els de quantia superior o igual a 180.000 euros.

Execució del contracte

- Verificar que l'expedient conté l'acta de comprovació del replantejament de l'obra i que aquesta és posterior a la formalització del contracte.
- Verificar que s'ha donat compliment als terminis fixats per a l'execució del contracte o si, en el cas de demores imputables al contractista, s'han adoptat les mesures previstes a la Llei 14/2022.
- Si s'han donat suspensions de les obres, analitzar la possibilitat que s'hagin acreditat les indemnitzacions previstes.
- Quan durant l'execució del contracte se'n produeixi una cessió a un altre contractista, comprovar que el cessionari ha acreditat capacitat i solvència tècnica i econòmica i que la cessió s'ha aprovat per l'òrgan de contractació.

Modificació del contracte

- En el supòsit que s'hagi modificat el contracte, comprovar que:
 - Que l'ha aprovat l'òrgan de contractació.
 - Que s'ha formalitzat en document administratiu i s'ha publicat al BOPA.
 - Que el conjunt de les modificacions tramitades no impliquen, aïlladament o conjunta, alteracions del preu d'adjudicació del contracte en més o menys del 20% del seu import, o representin una alteració substancial del projecte.
 - Que s'ha comptabilitzat adequadament el compromís derivat d'aquesta modificació.

Recepció

- Quan l'obra hagi acabat, o s'hagi de produir una recepció d'una part d'obra realitzada, verificar l'existència de la recepció provisional amb els requisits exigits per l'article 81.5 de la Llei 14/2022.
- Verificar que en el moment de la recepció provisional s'havia practicat una retenció del 5% de l'import de l'obra o, en el seu cas, que aquesta retenció s'havia substituït per un aval bancari. En el supòsit que s'haguessin observat defectes, caldrà comprovar que s'ha donat compliment a les retencions de pagament i altres requisits exigits en la Llei 14/2022.
- Quan correspongui, comprovar que s'ha produït la recepció definitiva amb els efectes que es detallen en l'article 81.6 de la Llei 14/2022. Verificar l'existència d'actes o altra documentació que informi de la recepció definitiva i la seva correcció.

L. Contracte de concessió d'obres:

Els contractes de concessió d'obres públiques tenen per objecte la realització per part del concessionari de les prestacions regulades en el capítol primer, relatiu al contracte d'obres. Per mitjà d'aquest contracte, un o més poders adjudicadors confien l'execució d'obres a un o més operadors econòmics i permeten explotar les obres objecte del contracte i percebre la tarifa d'ús i, en alguns casos, rebre a més un pagament del poder o dels poders adjudicadors.

Per a la revisió d'aquests contractes, i de les seves modificacions, s'estarà al que es determina en els procediments per als contractes d'obra pel que fa a la preparació, licitació i adjudicació del contracte i de les seves modificacions, amb les particularitats que deriven de la llei (procediments, autoritzacions prèvies, penalitats, terminis, etc.) i les que es detallen més endavant.

Els treballs específics a executar són:

- Comprovar que l'estudi de viabilitat inclou tots els apartats previstos a l'article 85.1b de la Llei 14/2022 i que s'ha sotmès a informació pública.

- En cas d'iniciativa privada verificar que s'han aplicat els incentius previstos en puntuacions i rescabament de despeses (article 85.1c de la Llei 14/2022).
- Dur a terme una revisió crítica de l'estudi de viabilitat (article 85 Llei 14/2022) contrastant les dades que allí s'hi consignin amb les derivades de l'adjudicació i de l'execució, especialment aquelles que permetin mesurar l'eficiència del procediment com són: costos de les obres, terminis d'execució, costos financers, en el seu cas, volums d'ingressos, solvència del contractista, etc.
- Comprovar que els plecs inclouen tots els apartats previstos a l'article 85.4 de la Llei 14/2022.
- Analitzar si el tractament que l'entitat ha de donar a la concessió és el d'operació financera. Per això caldrà analitzar i ponderar les qüestions següents:
 - Quines aportacions fa l'administració.
 - Qui assumeix els riscos del manteniment dels actius. Comprovar si el manteniment l'haurà de fer directament l'Administració o, en el cas que el faci el concessionari, si els costos es traslladen directament a l'Administració.
 - Quins compromisos ha d'assumir l'Administració en el cas de resolució anticipada de la concessió. Comprovar si l'Administració ha d'assumir directament l'operació financera associada a la concessió, tant si és resolució per causa dolosa o no.
 - Existència de risc de demanda. Comprovar si els ingressos del concessionari es determinen en funció de la demanda dels serveis de la concessió o, per contra, estan majoritàriament garantits per l'Administració.
 - Relacionat amb el punt anterior, comprovar si la concessió té, o tindrà, ingressos de tercers o, per contra, el conjunt dels ingressos seran de l'Administració.
 - Quins imports de valor residual haurà d'assumir l'Administració al final de període de vigència del contracte, comparant-lo amb el que resultaria d'una operació financera per un termini similar.
 - Comprovar si es trasllada directament qualsevol variació de cost del projecte a l'Administració i, per tant, el risc de la construcció no és assumit pel concessionari.
- Quan els compromisos de la concessió s'hagin de considerar operació financera, comprovar que es dona el tractament comptable i pressupostari adequat a aquesta naturalesa.
- Durant el procés de construcció comprovar especialment:
 - L'existència de l'acta de comprovació del replanteig.
 - La supervisió i validació per tècnics de l'Administració de les certificacions d'obra.
 - L'acta de comprovació i inici de l'explotació de la concessió. Verificar l'existència de pagaments previs per part de l'Administració i, en cas afirmatiu, comprovar que es poden donar atenent el regulat en el contracte.

- En cas d'endeutament del concessionari, comprovar que estava previst com a mecanisme de finançament als plecs i els documents dels contractes de concessió.
- En cas de reequilibris, comprovar que s'adeqüen a les previsions de la Llei 14/2022.
- Comprovar que la durada de la concessió, incloses les pròrrogues, no supera els 50 anys, llevat que es justifiqui un major termini.
- Si durant l'exercici revisat s'extingeix un contracte de concessió d'obres, revisar la reversió a l'Administració de les obres les instal·lacions, etc., així com el seu efecte comptable.

M. Contractes de concessió de serveis:

Objecte del contracte

- Comprovar que l'objecte del contracte s'adequa al d'un contracte de concessió de serveis. En la concessió de serveis, el concessionari presta el servei per compte i risc seu, assumint el risc operacional derivat de les incerteses de la demanda i els subministraments.
- Verificar que la durada del contracte i les seves pròrrogues no excedeix la prevista a l'article 101 de la Llei 14/2022. Les concessions de serveis són de durada limitada, que es calcula segons els serveis sol·licitats. Es poden prorrogar una o diverses vegades. En les concessions per a més de cinc anys, incloses les pròrrogues, la durada no pot excedir el temps que es consideri raonable perquè el concessionari recuperi les inversions efectuades i obtingui un rendiment sobre el capital invertit. En tot cas, i incloses les pròrrogues, no poden durar més de 50 anys si incorporen la realització d'obres, llevat que s'acrediti que l'amortització de les inversions inicials i posteriors, incloses les necessàries per adequar-se al progrés tècnic, exigeix fixar un termini més llarg; o més de 25 anys en cas contrari.

Formes d'adjudicació

- Comprovar que els plecs de clàusules administratives particulars detallen tots els aspectes necessaris per al bon funcionament, inclòs l'econòmic, dels contractes de concessió de serveis. Han d'incloure específicament:
 - a) Les condicions de prestació del servei i, si escau, les tarifes que han de pagar els usuaris i els procediments per revisar-les i el cànon que cal pagar a l'Administració.
 - b) La distribució de riscos entre l'Administració i el concessionari, que en tot cas assumeix sempre el risc operacional.
- Comprovar que la tramitació de l'expedient va precedida de l'elaboració i l'aprovació d'un estudi de viabilitat de l'explotació dels serveis o, si escau, d'un estudi de viabilitat economicofinancera. Aquests informes són vinculants si conclouen la inviabilitat del servei. Si la concessió de serveis inclou l'execució d'obres, cal aprovar l'avantprojecte de construcció i explotació dels treballs i les

prescripcions tècniques corresponents. Analitzat l'estudi de viabilitat en el sentit de l'indicat anteriorment per al contracte de concessió d'obres.

Modificacions

- Obtenir de l'expedient la justificació que motiva la modificació del contracte la qual, en tot cas, haurà de ser per raó d'interès públic.
- Revisar les modificacions que afectin al règim financer del contracte i si és raonable atenent a la necessitat de mantenir l'equilibri econòmic del contracte i permetre la continuïtat de la seva execució.
- Analitzar el reflex pressupostari i comptable derivat d'aquesta modificació.

Extinció del contracte

- Si durant l'exercici revisat s'extingeix un contracte de concessió de serveis, revisar la reversió a l'Administració de les obres les instal·lacions, etc., així com el seu efecte comptable.

N. Contractes de subministraments:

Objecte del contracte

- Comprovar que l'objecte del contracte s'adequa al d'un contracte de subministraments, d'acord amb el regulat a l'article 105 de la Llei 14/2022.
- Verificar que el termini del contracte no sigui superior a quatre anys i incloses pròrrogues, a sis anys, llevat dels complementaris de contractes d'obra o de serveis que serà, com a màxim, el del contracte principal.

Plec de bases

- Verificar l'existència d'un plec de bases ajustat als requeriments de l'article 106 de la Llei 14/2022 i que els béns subministrats reuneixen els requisits que el plec imposa.

Forma d'adjudicació

- Quan l'adjudicació no hagi estat per concurs, contrastar els motius que s'argumenten amb els que possibiliten la contractació directa segons l'article 107 de la Llei 14/2022 i avaluar la seva raonabilitat. Pels contractes directes i els subministraments menors, analitzar la possibilitat de que s'hagin pogut fraccionar els contractes a l'objecte d'eludir un altre procediment de contractació.

O. Contractes de serveis:

Objecte del contracte

- Comprovar que l'objecte del contracte s'adequa al d'un contracte de serveis, d'acord amb el regulat a l'article 113 de la Llei 14/2022.
- Quan no s'hagin aprovat plecs de clàusules administratives que regeixin la contractació, revisar si el contracte conté amb precisió la definició del contingut i abast de les prestacions.
- Verificar que el termini del contracte no sigui superior a quatre anys i incloses pròrrogues, a sis anys, llevat dels complementaris de contractes d'obra o de subministrament que serà, com a màxim, el del contracte principal.

Forma d'adjudicació

- Quan l'adjudicació no hagi estat per concurs, contrastar els motius que s'argumenten amb els que possibiliten la contractació directa.

Una vegada han estat supervisats els resultats obtinguts de les proves han d'estar recollits en els memoràndums de conclusions de cadascuna de les àrees de treball.

Addicionalment, les conclusions principals, que no es considerin trivials, han de quedar recollides en els memoràndums generals d'incidències i recomanacions de l'actuació. Addicionalment, cal remarcar que aquestes incidències han de quedar molt ben documentades en l'expedient del treball.

Possibles tipus d'incidències:

1. Normatives internes de contractacions amb incompliments respecte a Llei de contractació pública i altres normes de jerarquia superior.
2. Manca de justificació de la necessitat de la despesa.
3. Inexistència de finançament.
4. Desviació entre l'import de licitació i el preu de mercat.
5. No queda justificada en l'expedient la contractació urgent o d'emergència. Ni la seva adequació a les previsions de la llei.
6. Inexistència d'informes o documents previs a la licitació (plecs, informes de viabilitat, etc.).
7. Criteris de valoració que no figuren en els plecs ni amb detall de la seva ponderació ni mètodes de càlcul de les puntuacions. Criteris de valoració que no tenen relació amb el contracte.
8. Solvència tècnica demandada superior a la necessària per la tipologia del contracte.

9. Adjudicació directa sense cap dels motius previstos per la llei.
10. Omissió de la publicitat de la licitació.
11. La publicitat de la licitació del contracte és incompleta per al seu objectiu.
12. El procediment de contractació no està d'acord amb la naturalesa i quantia del contracte.
13. Utilització de criteris d'adjudicació discriminatoris o insuficientment definits.
14. Utilitzar criteris de valoració propis de l'experiència general. Aquests haurien de ser un requisit, però no un criteri de valoració.
15. Hi ha un fraccionament clar del contracte.
16. Valoració dels criteris subjectes a judicis de valor després a la valoració dels criteris automàtics (fórmules).
17. L'adjudicació final és diferent que la proposada en l'informe de valoració de les ofertes.
18. El termini de presentació d'ofertes és inadequat per la tipologia del contracte.
19. L'adjudicatari no té capacitat de contractar amb l'administració, no té la solvència tècnica i econòmica demandada inicialment.
20. L'aprovació de la despesa o l'adjudicació s'ha realitzat per un òrgan no competent.
21. La mesa de contractació no compleix els requisits mínims en quant a membres.
22. Els informes tècnics de valoració no contenen les motivacions de les puntuacions o presenten errors que afecten a la determinació de l'adjudicatari.
23. El contracte està en execució abans d'haver-se formalitzat.
24. S'ha adjudicat de forma directa el contracte amb modificacions substancials, després que hagi quedat desert.
25. S'han efectuat una adquisició sense cap procés de contractació.
26. L'execució del contracte no respon a les prestacions previstes als plecs.
27. L'adjudicatari no ha aportat la garantia. O aquesta està mal calculada.
28. Els informes de la intervenció són insuficients.

29. No s'ha formalitzat cap acta de replanteig, si escau.
30. Hi ha una modificació del contracte no prevista en els plecs i que no s'ha motivat suficientment d'acord amb la Llei.
31. S'ha considerat com a modificació del contracte una ampliació del seu objecte.
32. S'ha efectuat una pròrroga del contracte per sobre de les previsions contractuals o normatives sense justificació suficient.
33. S'ha efectuat una subcontractació no prevista en el contracte.
34. La resolució del contracte no s'ajusta a les previsions contractuals i legals.
35. Les revisions de preus no s'ha calculat adequadament o no responen al contracte.
36. Hi ha endarreriments en els terminis d'execució sense justificació i sense exigència de les penalitzacions oportunes.
37. No hi ha constància de la recepció o existència de les prestacions si bé s'ha liquidat la despesa.

TRIBUTS

LEGISLACIÓ APLICABLE

- Decret legislatiu del 29-4-2015 de publicació del text refós de la Llei 94/2010, del 29 de desembre, de l'impost sobre la renda dels no-residents fiscals (BOPA any 2015/núm. 38).
- Decret legislatiu del 5-6-2019 de publicació del text refós de la Llei 95/2010, del 29 de desembre, de l'impost sobre societats (BOPA any 2019/núm. 55), i les seves modificacions posteriors.
- Decret legislatiu del 5-6-2019 de publicació del text refós de la Llei 11/2012, del 21 de juny, de l'impost general indirecte (BOPA any 2019/núm. 55), i les seves modificacions posteriors.
- Decret legislatiu del 5-6-2019 de publicació del text refós de la Llei 5/2014, del 24 d'abril, de l'impost sobre la renda de les persones físiques (BOPA any 2019/núm. 55), i les seves modificacions posteriors.
- Decret del 2-07-2014 pel qual s'aprova el Reglament de l'impost general indirecte (BOPA any 2014/núm. 40), i les seves modificacions posteriors.
- Decret del 23-07-2014 pel qual s'aprova el Reglament d'aplicació de la Llei 5/2014, del 24 d'abril, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, i la modificació del Reglament de l'impost sobre la renda dels no-residents fiscals (BOPA any 2014/núm. 45).
- Decret del 23-09-2015 pel qual s'aprova el Reglament de l'impost sobre la renda dels no-residents fiscals (BOPA any 2015/núm. 66).
- Decret del 14-5-2019 pel qual s'aprova el Reglament de l'impost sobre societats (BOPA any 2019/núm. 45).
- Decret 207/2021, del 23-6-2021, pel qual s'aprova la modificació del Reglament de l'impost sobre societats i del Reglament de l'impost sobre la renda dels no-residents fiscals (BOPA any 2021/núm. 73).
- Decret 124/2022, del 30-2-2022, pel qual s'aprova la modificació del Reglament de l'impost sobre societats (BOPA any 2022/núm. 43).
- Convenis per evitar les dobles imposicions i prevenir l'evasió fiscal.

OBJECTIUS

Verificar que l'entitat dona compliment a les seves obligacions formals i materials en relació als tributs als quals es troba sotmesa.

Determinar si els comptes anuals reflecteixen tots els passius existents o contrets a la data de la fiscalització per aquests conceptes.

Determinar que tots els compromisos importants o contingències existents a la data de revisió es presenten adequadament als comptes anuals.

TREBALLS A EXECUTAR

- Atenent a la naturalesa jurídica de l'entitat i a l'activitat que duu a terme i als tercers amb els quals ha fet transaccions, determinar els tributs als quals es troba sotmesa l'entitat.
- Elaborar la cèdula sumària de l'àrea recollint les liquidacions presentades, la data, els imports i altra informació rellevant relativa als tributs que ha satisfet l'entitat.
- Comprovar que els imports anteriors són els que deriven dels estats i comptes de l'entitat i que són coincidents amb els pagaments efectuats.
- Comprovar que els imports liquidats pels diferents tributs són els que deriven dels estats comptables i que s'han fet en la data que correspon atenent el calendari fiscal vigent.
- Verificar que a data de tancament l'entitat no es troba subjecta a cap inspecció fiscal, així com tampoc al llarg de l'exercici, en cas afirmatiu verificar el resultat d'aquesta inspecció i les eventuais sancions.
- En cas d'entitats amb activitats subjectes/no subjectes, i/o activitats exemptes, determinar la forma en que es calculen les bases dels impostos i la seva adequació i correcció a la normativa vigent.

Impost general indirecte

- En el supòsit que l'entitat es trobi subjecta a l'impost, verificar que aquest es repercuteix d'acord amb el que disposa la norma d'aplicació, i que en el cas del suportat es donen les condicions per ser considerat deduïble.
- Verificar que es liquida d'acord amb el que disposa la norma i el règim que li sigui aplicable a l'entitat.
- Verificar que l'impost es registra adequadament.

Impost sobre societats

- Quan l'entitat es trobi subjecta i no exempta a l'impost sobre societats, verificar que dins del mes de juliol de 2023 s'ha efectuat la liquidació final d'acord amb el que disposa la norma d'aplicació.
- Verificar que l'impost es registra adequadament.
- En el cas de pagament a compte validar els seus càlculs.
- S'haurà de confeccionar un paper de treball amb la conciliació entre el resultat comptable i la base de tributació, el tipus aplicat i l'impost meritat.

Retencions sobre la renda dels no-residents fiscals (IRNR)

- En el supòsit que l'ens fiscalitzat hagi satisfet imports per treballs i prestacions de serveis o arrendaments subjectes a IRNR, comprovar que s'ha practicat adequadament la retenció de l'impost i que aquesta retenció s'ha liquidat en el trimestre que correspon i en la forma prevista. En el cas d'existir convenis de

no doble imposició o altres que comportin la no aplicació d'aquest impost documentar-ho degudament.

Retencions efectuades de l'impost sobre la renda de les persones físiques

- A partir dels butlletins de salari, confeccionar un quadre amb les retencions practicades per aquest concepte i els imports liquidats mensualment al Departament de Tributs i Fronteres, i contrastar amb els imports comptabilitzats i els imports liquidats, analitzant les diferències.
- Sobre una mostra de treballadors que han percebut retribucions en l'exercici fiscalitzat comprovar:
 - Que a cada treballador hi havia el percentatge de retenció que li corresponia, i que aquest era el que havia determinat i comunicat la CASS, en cas de canvis en aquests percentatges documentar i justificar-ne els motius.
 - Que pels treballadors subjectes a retenció se'ls hi han aplicat efectivament.
 - Que les retencions són les correctes atenent al temps i naturalesa de la relació contractual i que totes aquelles gratificacions susceptibles de ser generadores de retenció han estat declarades i han sofert dita retenció.
 - Que els pagaments de les retencions practicades s'han liquidat en forma i en els períodes corresponents.
- Verificar la composició, funcionament, i raonabilitat del compte 4751 "Departament de Tributs i Fronteres creditor per retencions practicades", o el compte anàleg utilitzat per l'entitat.

REVISIÓ DE L'INFORME I ELS PAPERS DE TREBALL D'ALTRES AUDITORS

LEGISLACIÓ APLICABLE

ISSAI 2610 – Ús dels treballs dels auditors interns.
ISSAI 2620 – Ús dels treballs d'un auditor expert.

En aquells aspectes en els quals la relació és anàloga a la que es descriu en els objectius posteriors.

OBJECTIUS

Els procediments d'auditoria que es descriuen tenen per finalitat poder assumir la responsabilitat del treball realitzat per l'altre auditor, respecte de l'auditoria financera, amb el que es vol obtenir evidència suficient de que el treball executat per altres auditors s'ha dut a terme amb subjecció a les normes d'auditoria del sector públic i s'han executat, amb eficàcia, els procediments d'auditoria generalment acceptats. Igualment, es comprovarà que per a l'execució d'aquests treballs s'ha disposat de les autoritzacions a que fa esment la Llei del Tribunal de Comptes.

Aquest treball és necessari per assumir la feina d'altres auditors, respecte de l'auditoria financera, en aquelles entitats que hagin estat auditades. Quan d'aquesta revisió i en el seu cas, d'altres complementàries que pugui proposar l'auditor, se'n derivin mancances, debilitats, insuficiències o conclusions diferents a les que hauria arribat aquest auditor, haurà de completar els procediments d'auditoria necessaris fins a obtenir l'evidència suficient que li permeti emetre el seu informe de fiscalització.

Aquest procediment no es podrà aplicar respecte de la fiscalització del control de legalitat, la qual s'haurà de dur a terme executant els procediments d'auditoria previstos en les guies de fiscalització d'aquest Tribunal.

TREBALLS A EXECUTAR

Quan en els treballs de fiscalització s'observi l'existència d'informes d'auditoria que facin referència a l'entitat i període que es revisa, el treball per compte del Tribunal es podrà suportar parcialment en aquests treballs d'auditoria sempre que resultin satisfactòries les verificacions que es demanen en aquest apartat. No obstant l'anterior, els papers de treball elaborats per compte del Tribunal s'hauran de complementar amb aquella evidència (acords, contractes, factures, documents i altra informació) que suportin les conclusions que s'assumeixen del treball de l'auditor.

Igualment, qui executi la fiscalització per compte del Tribunal, haurà de comprovar que se li ha sol·licitat els criteris, principis, etc., a què fa esment l'article 5.4 de la Llei del Tribunal de Comptes.

A partir de la revisió dels expedients de treball dels auditors:

- Elaborar una fitxa on es detalli:
 - Nom de la firma auditora,
 - Nom del soci signant de l'informe d'auditoria,
 - Ubicació de la firma auditora,
 - Data del control,
 - Any dels comptes anuals,
 - Nom de l'equip d'auditoria que ha dut a terme el treball, amb indicació de la categoria.

Estructura i contingut de l'informe

- Verificar que l'informe d'auditoria conté els següents elements:
 - Títol,
 - A qui va adreçat,
 - Identificació dels comptes auditats,
 - Referència als principis i normes d'auditoria aplicats,
 - En el seu cas, limitacions a l'abast, salvetats i incerteses,
 - Una opinió professional,
 - La firma,
 - La data de l'informe,
 - L'adreça dels auditors.
- A partir de l'observació dels papers de treball dels auditors, verificar que la data de l'informe és correcta.
- Avaluar la raonabilitat de l'opinió d'auditoria atenent a les limitacions a l'abast, les salvetats i les incerteses expressades a l'informe d'auditoria.
- En funció del pla comptable que utilitzi l'entitat fiscalitzada, verificar que hi ha una explicació suficient en els estats financers i la memòria:
 - Balanç, Compte de pèrdues i guanys, Estat de canvis del patrimoni net i Estat de flux d'efectiu, amb la informació mínima requerida per una adequada comprensió.
 - Memòria contenint informació necessària i en funció de l'activitat de l'entitat fiscalitzada.
 - Que dels estats anteriors se'n deriva informació suficient sobre:
 - Les polítiques comptables significatives adoptades per l'entitat.
 - Les xifres corresponents al període anterior.
 - Restriccions en la propietat/titularitat dels actius.
 - Garanties donades en relació a obligacions.

- Actius i passius contingents.
- Compromisos per a futures inversions.
- Classificació d'actius fixes tangibles.
- Altres actius fixes (inversions, fons de comerç, patents, deutors llarg termini, ...).
- Subclassificacions d'inventaris/estocs.
- Tresoreria i detall de les restriccions de disponibilitat.
- Valors cotitzats.
- Comptes a cobrar (incloent els d'altres empreses del grup, companyies associades, administradors, ...).
- Préstecs bancaris i línies de descompte.
- La proporció a curt termini de les obligacions a llarg termini.
- Altres comptes a pagar (incloses empreses grup i associades, administradors, Administració pública i dividendes a accionistes).
- Capital social (incloent nombre d'accions de cada classe autoritzades, emeses i en circulació, valor nominal, moviments del període, drets preferents, dividendes acumulatius pendents, accions pròpies adquirides).
- Moviments en les reserves.
- Transaccions amb empreses o parts vinculades.

Independència, integritat i objectivitat

- Verificar si els auditors i els integrants de l'equip d'auditoria, s'han assegurat de tenir independència respecte a l'ens fiscalitzat que els hi permeti actuar amb integritat i objectivitat.
- Comprovar que s'ha advertit oportunament i adequada al personal sobre la necessitat d'observar els requeriments d'independència, integritat, objectivitat en relació a l'ens fiscalitzat i les parts relacionades com sucursals, inversors, afiliats, ...
- Comprovar que, en el seu cas, també s'ha assegurat la independència d'altres auditors, per treballs fets sobre àmbits parcials o components separats de l'entitat.
- Si s'ha detectat qualsevol informació que pugui indicar manca d'independència, integritat i objectivitat, verificar si s'ha resolt adequadament i identificat els seus possibles efectes.
- Si varen ser els honoraris facturats pels serveis prestats en anys anteriors, cobrats abans de l'emissió de l'informe d'aquest encàrrec.

Equip de treball

- Comprovar, de la planificació dels treballs, que es van preveure i establir les necessitats de personal en el temps oportú i varen ser aprovades pel soci responsable del treball.
- Comprovar que el personal assignat al treball té, en el seu conjunt, un apropiat nivell d'experiència, destresa i formació tècnica en relació a la complexitat o altres requeriments de l'encàrrec.

Planificació

- Avaluar si dels papers de treball analitzats se'n desprèn una adequada planificació de l'auditoria.
- La planificació ha tingut en compte:
 - Naturalesa de les activitats,
 - Condicions econòmiques que afecten l'ens o al sector,
 - Experiència de l'equip de treball,
 - Materialitat i risc,
 - Enfocament global d'auditoria,
 - Calendari,
 - Utilització d'experts,
 - Eines d'auditoria, mostres estadístiques, auditoria informàtica, ...
- Indicar la materialitat emprada pels auditors i avaluar-ne la seva raonabilitat.
- Verificar si hi ha un pressupost d'hores en l'arxiu.
- Verificar si hi figura la carta d'encàrrec indicant les obligacions actuals, en l'arxiu.

Revisió i supervisió

- Comprovar que hi ha evidència adequada de que els papers de treball han estat revisats mitjançant les firmes del gerent del treball i del soci que firma.
- Preparar un resum dels punts que s'han discutit i avaluat en el transcurs del treball d'auditoria.

Evidència d'auditoria

- Control intern:
 - Comprovar que hi ha constància en l'expedient de que s'ha avaluat el control intern, ja sigui amb qüestionari, resum de procediments o fluxgrams. I que s'han fet les corresponents proves de compliment.
 - Preparar un resum de les debilitats de control intern detectades.
 - Fer un extracte de la carta o informe de recomanacions.

- Papers de treball:
 - Comprovar que en els papers de treball hi ha constància de qui els ha preparat i la data, qui els ha revisat i la data, objectiu de la prova i conclusió de la prova.
 - Quan correspongui, verificar que s'ha comprovat que els saldos inicials s'han creuat amb l'auditoria de l'exercici anterior i els saldos finals amb els majors i el balanç de tancament.
- Per cadascuna de les àrees de revisió, preparar un resum de les proves i procediments d'auditoria efectuats i del seu resultat, avaluant la seva raonabilitat.
- Entre d'altres, cal comprovar que s'han dut a terme les següents proves i procediments d'auditoria:
 - Quan les partides siguin significatives, l'inventari, comprovació d'inventari o procediments similars que hagin permès obtenir evidència de l'existència física dels béns de l'immobilitzat i de les existències que integren l'actiu de l'ens.
 - Proves relatives a criteris comptables i estimats, així com de la seva aplicació uniforme respecte d'exercicis anteriors. Per exemple: criteris d'amortització i previsions de vida útil, criteris de valoració d'existències, obsolescència de béns, estimació de dubtós cobrament, provisions, valoració d'inversions financeres, dotacions, ...
 - Proves relatives a tall d'operacions, de compres i despeses, vendes i d'entrades i sortides de béns, abans i després de la data de tancament.
 - Anàlisi de la cobertura d'assegurances dels béns, drets, riscos, ...
 - Circularització de bancs i entitats financeres, deutors, creditors, assessors legals i d'altres, juntament amb l'anàlisi de les respostes i en el seu cas, proves alternatives.
 - Anàlisi de les transaccions amb empreses o entitats del grup i de les inversions financeres en aquestes entitats.
 - Revisió d'actes, acords, escriptures i altres documents legals.
 - Que s'han verificat i avaluat els possibles dubtes que afectin a la continuïtat de l'entitat i en el seu cas, se n'han identificat les causes.
 - S'han analitzat adequadament els riscos i contingències passives.
 - Proves d'anàlisi de fets posteriors.
 - Carta de manifestacions de la direcció. Quan aquesta carta contingui manifestacions addicionals a les que són considerades habituals, caldrà fer-ne una anàlisi específica.
- Caldrà verificar, especialment, que els papers de treball contenen evidència suficient de les conclusions de l'informe d'auditoria.
- Igualment, caldrà avaluar aquelles observacions que no s'han considerat a l'hora de formular l'opinió.

- Basat en l'evidència dels papers de treball, caldrà indicar possibles desacords amb l'opinió emesa.

Carta o informe de recomanacions

- Obtenir i analitzar l'informe de recomanacions que formulin els auditors.
- Analitzar els efectes que, sobre la fiscalització, poden comportar els aspectes que s'hi recullen.

ENTITATS DEPENDENTS O PARTICIPADES

LEGISLACIÓ APLICABLE

- Decret del 15-02-2012, pel qual s'ordena la publicació del text refós de la Llei 30/2007, del 20 de desembre, de la comptabilitat dels empresaris, modificada per la Llei 8/2010, del 22 d'abril i per la Llei 26/2011, del 29 de desembre, (BOPA any 2012/núm. 9) i les seves modificacions posteriors.
- Decret del 15-02-2012 pel qual es modifica el reglament de formulació dels comptes anuals consolidats (BOPA any 24/núm. 9).
- Decret legislatiu del 5-12-2018 de publicació del text refós de la llei de societats anònimes i de responsabilitat limitada (BOPA any 2018/núm. 75) i les seves modificacions posteriors.
- Decret legislatiu del 20-11-2019 de publicació del text refós de la Llei 32/2014, del 27 de novembre, de sostenibilitat de les finances públiques i d'estabilitat pressupostària i fiscal, (BOPA any 2019/núm. 102) i les seves modificacions posteriors.
- Decret legislatiu del 20-11-2019 de publicació del text refós de la Llei general de les finances públiques, del 19 de desembre de 1996 (BOPA any 2019/núm. 102), i les seves modificacions posteriors.
- Decret 120/2022, del 30-3-2022, pel qual s'aprova el Pla general de comptabilitat (BOPA any 2022/núm. 43).

OBJECTIUS

Que l'entitat s'hagi sotmès al preceptiu control financer requerit per l'article 39 del DLTRLGFP a l'objecte de garantir la presentació adequada de la informació financera, l'acompliment de les normes i directrius que siguin aplicables i el grau d'eficàcia i eficiència en la consecució dels objectius.

Que es pot garantir raonablement la fiabilitat de la informació financera de les entitats dependents o participades.

Que en aquells casos que pertoqui l'entitat controladora presenti els estats financers consolidats amb les societats dependents.

TREBALLS A EXECUTAR

- Sol·licitar els informes de control financer de les entitats participades, efectuar un buidat crític de les observacions i conclusions així com, en el seu cas, de les al·legacions de l'entitat.
- Comprovar que l'informe s'ha tramès a Govern a l'objecte del seu examen.
- Quan aquest control financer s'hagi dut a terme mitjançant la contractació d'auditors externs, caldrà dur a terme els procediments previstos per a la revisió d'informes i papers de treball d'altres auditors. Caldrà comprovar, també, que l'auditoria contempla a més dels objectius de l'auditoria financera, els de l'acompliment de la legalitat requerits per l'article 37 del DLTRLGFP.

- Quan el control financer s'hagi executat directament per la Intervenció general, sol·licitar els papers que suporten el treball i analitzar la raonabilitat i amplitud dels procediments de revisió que s'han realitzat.
- En qualsevol cas, cal obtenir la informació següent:
 - Informació relativa a les operacions d'endeutament concertades per aquestes entitats amb el detall següent (fotocòpia del document íntegre):
 - Entitat financera,
 - Import formalitzat,
 - Import pendent a l'inici i al tancament de l'exercici,
 - Despeses financeres meritedes durant el període,
 - Termini de l'operació,
 - Destinació de l'operació,
 - Tipus d'interès.
 - Caldrà cercar especialment, i detallar, aquelles transaccions que hagin dut a terme aquestes entitats i que portin implícites operacions financeres com són els arrendaments financers o les compres a terminis o amb pagament ajornat.
- En cas de patrimoni net negatiu o inferior a la meitat de la xifra del capital social validar les actuacions dutes a terme per l'entitat per equilibrar el seu patrimoni net. Determinar si l'entitat es troba en causa de dissolució, i les conseqüències del desequilibri patrimonial (article 85 del Decret legislatiu del 5-12-2018 de publicació del text refós de la Llei 20/2007, del 18 d'octubre, de societats anònimes i de responsabilitat limitada).
- Verificar que l'entitat ha presentat els seus estats consolidats tal com obliga l'article 5 del Decret del 15-02-2012 pel qual es modifica el Reglament de formulació dels comptes anuals consolidats, i l'article 12.5 paràgraf segon del Decret legislatiu del 20-11-2019 de publicació del text refós de la Llei 32/2014, del 27 de novembre, de sostenibilitat de les finances públiques i d'estabilitat pressupostària i fiscal.

TANCAMENT DE LES ÀREES DE REVISIÓ

Cada àrea de revisió s'haurà de concloure amb:

- Si és el cas, un resum dels ajustaments i reclassificacions proposats.
- Un detall de les observacions que s'han posat de manifest classificades per:
 - Limitacions a l'abast.
 - Debilitats o punts de millora del control intern.
 - Incompliments normatius.
 - Excepcions o salvetats.
 - Incerteses.
 - Altres observacions no significatives.
 - Comentaris a incloure en les recomanacions.
- Pel que fa als incompliments normatius, caldrà avaluar si a criteri de l'auditor s'observen actuacions realitzades de forma dolosa, culposa o negligent per part d'òrgans de govern, directius o tècnics de l'entitat fiscalitzada.
- Detallar separadament aquells incompliments normatius observats que, a criteri de l'auditor, suposen o poden suposar un detriment de fons públics o un perjudici patrimonial per l'entitat fiscalitzada.
- Una conclusió global de l'àrea.

PAPERS DE TREBALL

D'acord amb el que disposa el plec de clàusules que regula la contractació dels treballs de fiscalització, els papers de treball, així com la resta de la documentació que hagi servit de suport per a l'elaboració dels informes de fiscalització, inclosos aquells que s'han obtingut amb suport informàtic, telemàtic o similar, s'hauran de lliurar al Tribunal de Comptes a l'acabament dels treballs.

La citada documentació serà propietat del Tribunal, qui, en cas de sol·licitar-se, podrà autoritzar la seva utilització per a fiscalitzacions de períodes posteriors i en el seu cas, a la firma adjudicatària a efectes de controls de qualitat que hi tingui establerts o als que pugui estar-hi sotmesa.

Els fitxers informàtics que s'hagin obtingut per l'execució dels treballs, s'hauran d'utilitzar exclusivament en les dependències de l'ens fiscalitzat, restant expressament prohibit treure'ls de l'entitat, havent de ser eliminats al concloure el treball de camp, llevat d'aquelles còpies o fraccions dels fitxers que s'hagin de lliurar al Tribunal per formar part del paper de treball de la fiscalització.

Com es determina a la guia de fiscalització corresponent a la planificació, els treballs hauran de comportar la revisió dels papers corresponents a l'exercici anterior abans de cercar informació i mantenir entrevistes amb els responsables de les entitats fiscalitzades, a l'objecte d'obtenir aquells antecedents que es considerin necessaris i que estiguin en poder del Tribunal, augmentant d'aquesta manera l'eficiència dels treballs i evitant distorsions innecessàries a l'ens fiscalitzat.

Els expedients que continguin els papers de treball s'hauran d'estructurar en dos parts:

- Arxiu permanent o històric: Que contindrà el conjunt de documentació relativa a l'entitat fiscalitzada, que s'hagi obtingut durant el període, sigui quina sigui la data del seu origen i que sigui d'interès per a futures fiscalitzacions. A efectes il·lustratius, formen part d'aquest arxiu:
 - Estatuts, modificacions d'estatuts.
 - Acords o resolucions que determinen la composició o modificació d'òrgans de govern, d'administració o de direcció.
 - Normatives que afecten especialment a l'ens fiscalitzat.
 - Escriitures públiques de compra d'actius, participacions, ...
 - Contractes la vigència dels quals excedeixi el període fiscalitzat.
 - Descripció de circuits i procediments, així com manuals o instruccions de funcionament.
- Arxiu de l'exercici: que contindrà el conjunt de papers de treball i altra documentació relativa a la fiscalització de l'exercici i que es subdividirà en:
 - Arxiu general: amb la informació de la fiscalització que afecta a diferents àrees de revisió, així com resums de conclusions, estats fiscalitzats, resums d'actes, etc.

- Arxiu de revisió de les àrees: en les que s'hagi dividit el treball, contenint els corresponents papers de treball i altra documentació de la fiscalització que constitueixi l'evidència del treball realitzat i de les seves observacions i conclusions obtingudes.

Habitualment, aquestes àrees de revisió s'hauran d'estructurar de la forma següent:

- Papers de treball que recullin la documentació o informació comptable o pressupostària que es sotmet a revisió en aquella àrea.
- Fulls de treball que desglossaran els diferents apartats en els que es subdivideix la informació que es sotmet a revisió, recollint i detallant la composició dels imports i el detall dels moviments que s'han succeït durant el període.
- Papers de treball que recullin les anàlisis, comprovacions i revisions que s'hagin dut a terme com a conseqüència de l'execució de les proves requerides en les guies de fiscalització.
- Documents que siguin suport i evidència dels treballs efectuats i de les seves conclusions.

Els papers de treball s'hauran de posar a disposició del Tribunal en el moment de lliurar l'informe provisional. Qualsevol comprovació, verificació o treball que s'hagi de dur a terme amb posterioritat, requerirà que es coordini amb el Tribunal la devolució total o parcial dels papers de treball o que aquests es completin i ultimïn a les dependències d'aquest Tribunal. En qualsevol cas, el lliurament dels papers de treball no podrà ser oposat pels auditors als efectes de dur a terme els treballs i verificacions que, d'acord amb el plec de clàusules, els hi correspon en aquesta fase del treball.

Preparació i lliurament dels papers de treball en suport informàtic

Els papers de treball s'hauran de preparar i lliurar en suport informàtic d'acord amb les següents instruccions:

- Els papers de treball elaborats pels auditors, es lliuraran en suport gestionable amb els programaris d'ofimàtica comunament utilitzats, en els formats contemplats en el Decret del 10-02-2010 pel qual s'aprova el catàleg dels formats elementals que s'han d'utilitzar en el desenvolupament i en el desplegament dels sistemes d'informació i en l'intercanvi de dades que realitza l'Administració general. Com a norma general el conjunt de papers de treball es lliuraran en format electrònic al Tribunal de Comptes; només aquella documentació que no pugui ser lliurada sota aquest suport serà entregada en suport físic.
- La informació obtinguda de les entitats fiscalitzades en suport informàtic, es lliurarà en idèntic format al rebut. En el cas que els auditors dugin a terme treballs directes sobre aquests fitxers, caldrà lliurar al Tribunal còpia dels fitxers originals rebuts i, formant part dels papers de treball, aquells que resultin del treball efectuat.

- Les còpies de documents originals es lliuraran en un format que permeti el seu visionat, d'entre els contemplats en el Decret de 10-02-2010 citat més amunt.
- Els documents originals que no es puguin lliurar en format electrònic es lliuraran en suport paper al Tribunal degudament referenciats per a poder relacionar-los amb els papers de treball.

El conjunt dels papers de treball, fitxers informàtics i expedients, han de ser degudament referenciats de manera que permetin relacionar eficaçment la informació continguda en el paper amb els procediments executats, les conclusions, les evidències que el suporten, etc.

L'estructura dels papers de treball ha de contenir una carpeta amb el nom de l'entitat i l'any de la fiscalització, que contindrà dos subcarpetes, la corresponent a l'arxiu permanent o històric, i a l'arxiu de l'exercici (ambdues carpetes amb els continguts que es detallen en aquesta guia de fiscalització). La carpeta de l'arxiu de l'exercici contindrà dos subcarpetes: una corresponent a l'arxiu general i una altra a l'arxiu de revisió d'àrees (també amb els continguts que es detallen en aquesta guia).

Els fitxers que conformen els papers de treball i altra documentació s'hauran de presentar en carpetes seguint el model del paràgraf anterior, ordenats i amb el títol del fitxer explícit i que permeti una clara identificació del contingut que conté. Pel que fa als papers de treball corresponents a l'arxiu de revisió per àrees s'hauran de presentar identificant l'àrea de revisió (entenenent com a àrea de revisió cada un dels títols que conforma l'índex de la guia de fiscalització).

INFORMES

D'acord amb el que disposa el plec de clàusules que regulen la contractació, els auditors hauran de presentar els resultats dels seus treballs en informes que s'ajustaran al procediment següent:

a) Informe provisional

Els auditors presentaran un informe per cada entitat fiscalitzada, on es posi de manifest de forma adequada, documentada, independent i objectiva el resultat del seu treball.

Els informes han de constatar si els comptes anuals presentats per les entitats fiscalitzades al tancament de l'exercici, representen la seva situació economicopatrimonial i el resultat de les seves operacions a 31 de desembre, d'acord amb els principis comptables i pressupostaris que els són d'aplicació.

Així mateix, l'esmentat informe inclourà l'anàlisi de la gestió pressupostària de les diferents entitats, execució, principis i procediments, així com el seguiment del programa d'actuació, inversió i finançament. Les observacions derivades de l'anàlisi i verificació de l'acompliment de la normativa aplicable en l'execució dels actes, operacions i procediments de la seva gestió, els resultats derivats de l'anàlisi de l'organització i el control intern, i l'assoliment de millores en base a l'aplicació de mesures correctores proposades en anys anteriors.

L'estructura dels informes s'haurà d'ajustar al format i model facilitat pel Tribunal de Comptes.

De manera enunciativa, el contingut de l'informe ha de respondre a l'esquema següent:

ÍNDEX

1. INTRODUCCIÓ

- 1.1. Objecte i abast
- 1.2. Metodologia
- 1.3. Naturalesa jurídica
- 1.4. Marc jurídic
- 1.5. Organització i control intern
- 1.6. Limitacions a l'abast

2. FISCALITZACIÓ REALITZADA

- 2.1. Comptes anuals
 - 2.1.1. Actius no corrents
 - 2.1.2. Crèdits i comptes per cobrar a curt termini
 - 2.1.3. Inversions financeres a curt termini
 - 2.1.4. Tresoreria
 - 2.1.5. Ajustaments per periodificació
 - 2.1.6. Patrimoni net
 - 2.1.7. Provisions a llarg termini
 - 2.1.8. Subvencions
 - 2.1.9. Creditors comercials i altres comptes a pagar
 - 2.1.10. Ingressos d'explotació
 - 2.1.11. Consum de mercaderies, matèries primeres i altres materials
 - 2.1.12. Altres despeses d'explotació
 - 2.1.13. Despeses de personal
 - 2.1.14. Resultats financers
 - 2.1.15. Altres ingressos i despeses no recurrents
 - 2.1.16. Impost sobre societats
- 2.2. Execució del programa d'actuació, inversió i finançament
- 2.3. Contractació
- 2.4. Altres aspectes a destacar
- 2.5. Evolució de les magnituds i ratis principals

3. OBSERVACIONS I RECOMANACIONS

4. OBSERVACIONS I RECOMANACIONS D'ANYS ANTERIORS

5. CONCLUSIONS (Opinió)

6. ESTATS CONSOLIDATS (si fos el cas)

7. SOCIETATS DEPENDENTS (si fos el cas)

En aquest informe provisional l'auditor haurà d'indicar aquelles observacions que figuraven en exercicis anteriors i que en el parer professional de l'auditor no són d'aplicació en l'exercici que es fiscalitza, caldrà que indiqui clarament la referència al paper de treball que justifica la no consideració de les observacions. Així mateix, per

aquelles observacions noves, caldrà que també indiqui la referència al paper de treball i que en aquest es justifiquin els motius de la seva incorporació a l'informe de fiscalització.

Per a la resta d'observacions que figuren en l'informe, l'auditor les haurà de referenciar clarament als seus papers de treball per tal que es pugui identificar l'evidència que les sustenten.

Els quadres de l'informe que reproduïxen els estats i comptes fiscalitzats, s'hauran d'ajustar al format que facilitarà el Tribunal de Comptes a l'empresa auditora.

L'informe provisional, un cop revisat i aprovat pel Tribunal, serà presentat a les entitats objecte de la fiscalització, als efectes de que si s'escau formulin les seves observacions o aclariments, en presència eventual dels auditors.

b) Informe definitiu

Els auditors col·laboraran amb el Tribunal en la resolució de les al·legacions formulades pels responsables dels ens fiscalitzats.

Els auditors donaran el seu parer professional, per cada una de les al·legacions presentades indicant: observació a la que fan referència, arguments que varen justificar l'observació, arguments presentats per l'entitat, opinió d'aquests arguments i raonabilitat segons l'auditor. I finalment la indicació de si es modifica, o no, l'observació i com quedaria l'informe final.

ANNEX Núm. 1

Les polítiques que duen a terme les entitats poden tenir impacte en el medi ambient el qual, als efectes de l'abast de la fiscalització del Tribunal, pot comportar la necessitat d'introduir en els comptes que es reten, costos, passius o provisions per atendre a les contingències derivades de les seves actuacions o poden comportar la desvalorització de béns i altres actius de l'entitat.

Igualment, en el marc de l'avaluació del compliment de les normes que li són d'aplicació, pertoca al Tribunal conèixer i analitzar les iniciatives per a prevenir, minorar o pal·liar els efectes mediambientals de les seves activitats.

Per tal de donar resposta a aquestes qüestions caldrà executar com a mínim els següents treballs:

- Analitzar el compromís mediambiental:
 - a) Analitzar si existeix un compromís de política mediambiental.
 - b) Si existeix un programa formal mitjançant plans degudament formalitzats.
 - c) Recursos humans, tècnics i econòmics disponibles.
 - d) Estat d'aquests plans i de la seva execució.
 - e) Identificar l'existència o no d'indicadors, la seva mesura i el control periòdic.
 - f) Si existeix alguna certificació oficial, col·laboracions institucionals o altres.
- Objectius de caire mediambiental pel 2023 i la seva execució.
- Analitzar l'actuació i gestió de l'ens en els següents camps(*) (entre altres):
 - i) Sistema de recollida selectiva i reciclatge de residus.
 - ii) Actuacions per la reducció del consum energètic i d'aigua i la promoció de les energies renovables.
 - iii) Mecanisme de protecció del medi ambient.
 - iv) Promoció , formació i actes per la divulgació del medi ambient.
 - v) Contaminació acústica, lumínica i atmosfèrica.
- S'hauran de validar les polítiques de l'entitat des de la vessant interna (dins de la pròpia entitat), com externa (interaccions i externalitats de l'entitat).

(*) En el cas específic de CTRA, SA, realitzar les actuacions complementàries següents:

- En el cas que es tingui alguna certificació en temes de medi ambient:
 - Comprovar la vigència de l'ISO 14000 (o qualsevol altra certificació) de la societat. Identificar la certificació obtinguda i la seva validesa

nacional/internacional. Així com que aquesta faci referència a temes mediambientals.

- Obtenir el darrer informe d'auditoria, interna i/o externa en relació a la certificació i documentar-ne les conclusions.
- En el cas que en derivin no conformitats o recomanacions, obtenir de la direcció una descripció de les actuacions que han dut a terme a l'objecte d'esmenar les primeres o d'implantar les segones.