

José Aguado Romero  
Universidad de Granada  
Justo A. Huerta Barajas  
Grupo de Evaluación de Costes

# La contribución de la auditoría de contratos en las adquisiciones de bienes y servicios específicos para la defensa



## INTRODUCCIÓN

En el ámbito de la Administración General del Estado, el Ministerio de Defensa (MINISDEF) viene aplicando desde 1990 en los procesos de adquisición de bienes y servicios de características muy singulares, y necesarios para satisfacer las demandas de las Fuerzas Armadas, la Auditoría de Contratos. La utilización de esta herramienta, que puede ser considerada como una modalidad de la auditoría operativa, se enmarca dentro del proceso actual de ampliación del ámbito de la auditoría a otras áreas de actuación dentro de la Administración Pública. En nuestro país, este tipo de auditoría se puede considerar novedosa desde un punto de vista metodológico, habiendo obtenido

resultados nada desdeñables, generando ahorros reales y potenciales en las adquisiciones de armamento y material realizadas por el Ministerio de Defensa.

Con el término “Auditoría de Contratos”, o bien con su más reciente denominación “Auditoría de Costes y Precios”, se pretende expresar un conjunto de técnicas, tales como análisis de precios, análisis de costes, auditorías de ofertas, auditorías de sistemas y procedimientos, así como auditorías de costes incurridos, que en nuestro país vienen realizándose por el Grupo de Evaluación de Costes (GEC), dependiente de la Subdirección General de Contratación del Ministerio de Defensa. La metodología que aplican tiene como principales fuentes inspiradoras: las Normas de Auditoría de la Agencia de Auditoría de Contratos del Departamento de Defensa de los Estados Unidos, que han sido adaptadas a las especialidades de los usos y de la legislación española; las Normas de Auditoría del Sector Público dictadas por la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE); las disposiciones del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) y los principios de Contabilidad de Gestión de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA).

A nivel internacional, es en Estados Unidos donde más experiencias se han desarrollado en la utilización de técnicas de análisis de precios, de costes, y de auditorías de ofertas y de costes incurridos en la contratación de material de defensa. El estudio y utilización de dichas técnicas, en los contratos celebrados por el Departamento de Defensa de EEUU, tiene como antecedente remoto los principios de costes conocidos bajo la denominación de *Munitions Profits Tax Act*, promulgados en 1916 en un intento de frenar los excesivos beneficios que las empresas suministradoras de material militar estaban obteniendo por el incremento en las compras provocado por la Primera Guerra Mundial (Bedingfield y Rosen, 1985).

En la actualidad, las obligaciones formales que deben asumir las empresas y subcontratistas del Departamento de Defensa de Estados Unidos no se limitan a cumplir con las *Cost Accounting Standards* –CAS– publicadas por el *Cost Accounting Standards Board* –CASB– (organismo independiente dentro del Office of Federal Procurement), ya que también tienen dos obligaciones que están íntimamente relacionadas: en primer lugar, deben cumplimentar un cuestionario detallado por el CASB donde se explicitan de forma detallada los criterios y prácticas seguidas en el proceso de cálculo de costes; en segundo lugar, la sujeción a la cláusula contractual obligatoria que faculta a la *Defense Contract Audit Agency*, dependiente del Pentágono, para auditar los costes retrospectivos y prospectivos calculados y manejados en la fijación del precio del contrato.

### I. LA CONTRATACIÓN ADMINISTRATIVA EN DEFENSA

En los últimos ejercicios económicos, el MINISDEF reiteradamente ha situado dentro de sus objetivos prioritarios la modernización del armamento y material y la adquisición de nuevas tecnologías de la información y la comunicación, orientando sus principales esfuerzos presupuestarios a la financiación de dichos gastos (Del Vado, 2000).

Parece evidente que, para el cumplimiento de los objetivos previstos, resulta necesaria la adquisición de muy diversos bienes y servicios relacionados estrechamente con la defensa nacional. Y es precisamente en este ámbito donde la Auditoría de Contratos muestra su utilidad. Para valorar adecuadamente la relevancia que esta técnica de auditoría puede alcanzar en las adquisiciones de material de defensa, en el cuadro nº 1 se presentan algunos datos ilustrativos del coste de los principales programas que tiene el MINISDEF en curso, lo que nos revela la importancia de los recursos económicos que el sector de la defensa nacional emplea para el cumplimiento de sus fines.

Cuadro nº 1. Costes principales programas

SISTEMA	Nº DE ELEMENTOS	PLAZO DE RECEPCIÓN	COSTE
Avión EF-2000	87	2003-2016	8.652
Fragata F-100	4	2002-2006	2.089
Carro de combate Leopard	235	2003-2008	1.939
Avión A-400M	27	2011-2021	3.453
Buque LLX de proyección estratégica	1	2008	360
Submarino S-80	4	2011-2014	1.756
Helicóptero Tigre	24	2004-2011	1.354
Vehículo de combate Pizarro	212	2005-2011	707
<b>TOTAL</b>			<b>30.310</b>

Importe en millones de euros.

Fuente: *Memoria de la VII Legislatura 2000-2004*. Ministerio de Defensa (2004).

Conviene recordar que, el artículo 69 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria (LGP), establece los principios de funcionamiento de la gestión económico-financiera del sector público estatal, señalando que los sujetos que integran el sector público estatal deberán adecuar su gestión al cumplimiento de la eficiencia en la utilización de los recursos públicos, en un marco de objetividad y transparencia en su actividad administrativa, y los titulares de los entes y órganos administrativos serán responsables de la consecución de los objetivos fijados, promoviendo un uso eficiente de los recursos públicos y prestando un servicio de calidad a los ciudadanos.

En un proceso general de adquisición de bienes y servicios, y centrando la atención en el precio, la primera reflexión que debe plantearse el órgano de la Administración Pública responsable de efectuar las adquisiciones es la relativa a la necesidad de efectuar un análisis que soporte su decisión sobre aquel. Dicho análisis deberá garantizar que el precio obtenido sea el resultado de la interacción de los principios que deben presidir la administración de

los recursos públicos, es decir, legalidad, eficiencia, eficacia y economía.

La manifestación de los anteriores principios en el ámbito concreto de la contratación pública supone que la utilización de los recursos públicos en la contratación con las empresas es eficaz cuando se logra el objetivo de satisfacer la necesidad pública que justifica el contrato, mediante la obtención de la cantidad de bienes y servicios que se precisan, siendo éstos de la calidad requerida, y esa actuación será eficiente en la medida en que el precio del contrato sea el adecuado al mercado (Arias, 2004: 7).

Por otra parte, en función de si los bienes y servicios demandados se encuentran disponibles en un mercado donde exista competencia o no, las pautas a seguir serán diferentes. Así, cuando exista un mercado al cual se pueda acudir para atender las necesidades, las actuaciones del órgano de contratación deberán dirigirse en el sentido de promover la publicidad y la concurrencia de los oferentes, siendo el mercado, a través de sus mecanismos, el que proporcione el precio considerado razonable, apoyándose en base a estos argumentos

la adjudicación de los contratos mediante subasta y concurso.

El problema se plantea en el ámbito de las adquisiciones de los bienes y servicios demandados específicamente por las Fuerzas Armadas en donde el mercado, por condicionantes del producto o por razones de seguridad, no responde en todos los casos a los supuestos competitivos. En este contexto, con el fin de suplir a los mecanismos de mercado, se han desarrollado procedimientos y análisis alternativos que permiten determinar la razonabilidad del precio como garantía de la aplicación eficiente de los recursos públicos y la legalidad en los términos descritos por nuestro sistema legislativo.

A este respecto, el artículo 14 del Real Decreto Legislativo 2/2000, de 16 de junio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas (TRLC) señala expresamente que: “En todo caso los órganos de contratación cuidarán de que el precio de los contratos sea el adecuado al mercado”. Y, además, existe un procedimiento de adjudicación de contratos denominado negociado, con y sin publicidad, que según lo previsto en los artículos 73 y 92 de la mencionada norma, el contrato se adjudica a la empresa, que, de forma justificada, haya resultado elegida por la Administración Pública, previa consulta y

negociación de los términos del contrato con una o varias empresas –siempre que ello sea posible, fijándose de común acuerdo con la seleccionada el precio del mismo. Aunque sobre la manera de desarrollar la negociación de los términos del contrato no se pronuncia en ningún sentido ni establece cauce al respecto.

El procedimiento negociado sin publicidad se utiliza, en los supuestos tasados, para cada tipo de contrato, por el TRLC, entre los que se encuentran: cuando la ejecución del contrato sólo pueda encomendarse a una determinada empresa a causa de sus características técnicas; cuando el objeto del contrato pueda ser declarado secreto o materia reservada; cuando su ejecución deba ir acompañada de medidas de seguridad especiales o cuando la protección de los intereses generales de la seguridad del Estado así lo exija. Como puede apreciarse, las circunstancias antes descritas, en mayor o menor medida, concurren en las adquisiciones de material militar que realiza el MINISDEF. A las que cabría añadir el hecho de utilizar principalmente el procedimiento negociado como forma de adjudicación de los contratos que celebra con las empresas, como se aprecia en el cuadro nº 2 que relaciona importe contratado y procedimiento de adjudicación.

**Cuadro nº 2. Importe de la contratación distribuido por procedimiento de contratación**

	2000		2001		2002		2003 <sup>1</sup>	
	Importe	%	Importe	%	Importe	%	Importe	%
<b>Subasta</b>	69.255	2,88	41.133	2,14	47.063	2,71	18.218	1,29
<b>Concurso</b>	372.958	15,53	351.334	18,29	300.835	13,89	236.262	16,69
<b>Negociado</b>	1.771.603	73,77	1.248.750	65,01	1.604.871	74,10	968.432	68,42
<b>Contrato menor</b>	187.678	7,82	279.717	14,56	212.934	9,83	192.436	13,60
<b>TOTAL</b>	2.401.494	100	1.920.934	100	2.165.703	100	1.415.258	100

Importe en miles de euros.

<sup>1</sup> Los datos del año 2003, han sido elaborados con la información contenida en la Base de Datos de la Subdirección General de Contratación hasta el día 30 de noviembre de 2003.

Fuente: *Memoria de la VII Legislatura (2000-2004)*. Ministerio de Defensa (2004).

La ausencia de mercado competitivo y la laguna legal sobre la forma de establecer y desarrollar una negociación con la posible empresa adjudicataria en un procedimiento negociado sin publicidad, tiene como consecuencia la dificultad o imposibilidad de presumir la aplicación de los principios de economía y eficacia en las adquisiciones realizadas bajo este procedimiento de contratación. En este contexto, y para evitar que el procedimiento negociado se identifique con la idea de contratación directa existente en nuestra legislación contractual anterior, conscientes en todo momento de su carácter restrictivo y con el fin de evitar caer en la arbitrariedad, se hace necesario establecer técnicas de negociación que se desarrollen sobre unos protocolos de negociación y en auditorías de costes y precios ejecutadas por equipos de apoyo (GEC) que servirán de auxilio a las tomas de decisiones de los órganos gestores de la contratación administrativa (Huerta, 2003).

## II. LA AUDITORÍA DE CONTRATOS EN EL MINISTERIO DE DEFENSA: TÉCNICAS, METODOLOGÍA Y PROCEDIMIENTOS DE TRABAJO

El reconocimiento de la facultad de ejercicio de la Auditoría de Contratos por el MINISDEF queda reconocida en la Orden Ministerial 238/1998, de 15 de octubre, sobre la presentación y auditoría de ofertas y normas sobre los criterios a emplear en el cálculo de costes de los contratos de suministro de

fabricación, de consultoría y asistencia y de los servicios del MINISDEF que se adjudiquen por el procedimiento negociado (NODECOS).

Su ámbito de aplicación, según se señala en la Disposición Primera de la mencionada Orden Ministerial, se refiere a aquellos contratos de suministros de fabricación, de consultoría y asistencia y de los de servicios que se adjudiquen por el procedimiento negociado sin publicidad, y cuyo presupuesto sea igual o superior a 150 millones de pesetas (901.518,16 €) y, optativamente a los presupuesto inferior. No obstante no se aplicarán en aquellos contratos en que el órgano de contratación así lo acuerde razonadamente, teniendo en cuenta las características y circunstancias del contrato a celebrar. Sin embargo, el acierto del sistema utilizado ha supuesto que, recientemente, mediante la publicación de la Orden Ministerial 40/2004, de 27 de febrero se haya incorporado al pliego tipo de cláusulas administrativas particulares del contrato de obras en el MINISDEF, a adjudicar mediante el procedimiento negociado, el sistema de evaluación de costes y precios (Martínez, 2004: 22).

En el cuadro nº 3, en el que se distribuyen los contratos por su objeto, se observa la importancia cuantitativa de los contratos de suministros y de los de consultoría y asistencia y de los servicios que realiza el MINISDEF frente a los contratos de obras.

Cuadro nº 3. Distribución de la contratación según el tipo de contrato

	2000		2001		2002	
	Importe	%	Importe	%	Importe	%
<b>Obras</b>	182.311	7,59	176.992	9,21	141.150	6,52
<b>Suministros</b>	1.816.006	75,62	1.278.028	66,53	1.553.115	71,73
<b>Asistencias</b>	403.167	16,79	465.911	24,25	471.038	21,75
<b>Total</b>	<b>2.401.484</b>	<b>100,00</b>	<b>1.920.931</b>	<b>100,00</b>	<b>2.165.303</b>	<b>100,00</b>

Importe en miles de euros.

Fuentes: *Informe sobre la contratación administrativa en el ámbito del Ministerio de Defensa año 2000*. Subdirección General de Contratación, Ministerio de Defensa 2001; *Estadística de Asuntos Económicos año 2001*. Secretaría General Técnica. Ministerio de Defensa 2003; y *Estadística de Asuntos Económicos año 2002*. Secretaría General Técnica. Ministerio de Defensa 2003.



La aplicación de la Auditoría de Contratos se asienta en dos premisas esenciales: el principio del precio cierto del contrato, como garantía que necesitan tanto la Administración como el contratista, en orden a la máxima seguridad jurídica en sus relaciones, tal como se exige en el artículo 1445 del Código Civil, y en el presupuesto máximo establecido para el contrato, como techo financiero que podrían alcanzar las obligaciones a reconocer y como condición para mejorar la eficiencia en la gestión presupuestaria.

La Auditoría de Contratos conlleva principalmente la realización de dos tipos de actividades complementarias: a) las que se materializan en el informe de auditoría, donde se refleja la opinión profesional del auditor sobre las materias objeto de análisis; b) las relativas a la función de asesoramiento y apoyo a los órganos de contratación (análisis de costes) para establecer las estrategias a tener en cuenta en el proceso de negociación del contratista.

### **Técnica de Auditoría de Costes y Precios**

Tiene como finalidad proporcionar a las autoridades o entidades que la requieran una opinión respecto a los datos o documentos revisados, fundamentada en evidencias y emitida con arreglo a pautas regladas, en relación con las cualidades de los

mismos que interesen a la negociación y fijación de los precios y con el cumplimiento de las normas que para el cálculo de los precios y con el cumplimiento de las normas que para el cálculo de costes deben aplicar las empresas que participan en los programas de defensa, o bien, en relación con el propósito que persigue el requerimiento de la auditoría.

Con carácter general, la auditoría de costes y precios consiste en revisar los datos que figuren en los documentos presentados por las empresas para la fijación de los precios, bien sean los costes estimados y el beneficio propuesto, o bien, los costes incurridos en la ejecución de los contratos, para emitir una opinión profesional respecto a si esos datos se ajustan a las normas o pactos que resulten aplicables en cada caso.

La principal característica de la técnica de auditoría es que aporta un alto grado de fiabilidad a los datos revisados, ya que su ejecución requiere la aplicación de unas normas específicas y adecuadas a la finalidad perseguida por el destinatario del informe de auditoría.

La Auditoría de Costes y Precios constituye un tipo específico de auditoría, cuya finalidad principal es apoyar al proceso de fijación de los precios de los contratos en los procedimientos de contratación.

Actualmente para su desarrollo y ejecución se están aplicando, entre otras, las Normas de Auditoría del Sector Público aprobadas por la IGAE de 1998, aunque se encuentra en fase de elaboración unas normas específicas que respondan a los objetivos concretos de este tipo de auditorías. Podríamos hablar de cuatro subtipos o modalidades de la Auditoría de Precios y Costes: Auditoría de precios ofertados; Auditoría de costes incurridos; Auditoría de tarifas y elementos de valoración de los costes; y Auditoría de sistemas y procedimientos de gestión y de información de costes.

#### **Técnicas de Análisis Económico de Costes y Precios**

La finalidad de estas técnicas es proporcionar a las autoridades o entidades que las requieran información relevante para soportar los procesos de consultas, negociación y decisión que conducen a la fijación de los precios aplicables a los convenios, contratos y acuerdos técnicos que suscribe el MINISDEF, o bien, información relevante para el propósito que persigue el requerimiento.

El objetivo de la utilización de estas técnicas es revisar los datos presentados por las empresas o entidades y la restante información disponible, con el fin de elaborar una nueva información más adecuada a la finalidad antes descrita.

La metodología empleada para la aplicación de estas técnicas está inspirada fundamentalmente en las *Federal Acquisition Regulations*, en concreto, las Guías de Referencia para el Análisis de Costes y Precios publicadas por el Departamento de Defensa de los Estados Unidos.

Las técnicas de análisis económico de costes y precios se pueden clasificar en: Análisis Económico de Costes y Precios de Ofertas; Análisis Económico de Costes Incurridos; Análisis de costes Orgánicos en el ámbito del MINISDEF y Análisis de Costes de Portadores específicos en el ámbito del MINISDEF.

#### **Metodología y Procedimientos de Trabajo**

El proceso metodológico establecido por el Grupo de Evaluación de Costes (GEC) del MINISD

EF para la aplicación de la Auditoría de Contratos, tal como se describe en la figura 1, presenta la siguiente secuencia (Dirección General de Asuntos Económicos del MINISDEF, 2001):

1º. Actuaciones preparatorias del contrato. Serán las que con carácter ordinario se contemplan en las normas de contratación aplicables al caso, incorporándose como novedad la inclusión en los pliegos de cláusulas administrativas particulares de una determinada forma de presentación de la oferta que posibilite su auditoría y la de los costes incurridos. El órgano de contratación efectuará, siempre que el expediente no sea de los de cuantía indeterminada, una valoración de los trabajos que constituirá el límite presupuestario de gasto del expediente.

2º. Presentación de ofertas. La empresa que pueda cumplir el requerimiento, presentará una oferta en la que se detallará el planteamiento técnico con el que resolver el trabajo que se le pide, y junto a ella, el escandallo del precio que proponga, construido de acuerdo con sus prácticas habituales de cálculo de costes y estimación de márgenes, todo ello en el marco de las NODECOS, es decir, sin incluir ningún coste declarado no admisible.

3º. Análisis de Precios. Cuando el objeto del contrato se refiera a bienes o servicios de lo que se posee experiencia y un conocimiento claro por haberse contratado anteriormente, el órgano de contratación realizará el análisis del precio incluido en la oferta, y si lo declara suficiente, abrirá desde las bases en las que haya sustentado su opinión, el proceso de negociación con la Empresa en el que eliminaran las diferencias, tanto técnicas como económicas, que se hubieran puesto de manifiesto en el análisis practicado.

El precio resultante de esta negociación, más el Impuesto sobre el Valor Añadido, será el precio cierto, total o por unidad, que percibirá el contratista a su cumplimiento, según el calendario de pagos pactado. El Ministerio de Defensa, en el

plazo en el que la normativa fiscal obligue a las empresas a conservar la documentación contable, podrá auditar los contratos en los que esta posibilidad se incluya en los Pliegos, para evaluar los costes reales en los que el contratista haya incurrido, sin que de esta auditoría puedan derivarse ajustes económicos por causa distinta de las condiciones de la adjudicación.

Si del análisis de precios se concluye que no existe competencia suficiente, o bien existiendo un mercado competitivo las proposiciones presentadas no responden a los precios de mercado, sobrepasando éstos, se realizará un análisis de costes cuya finalidad será la de contribuir a formar una opinión dirigida a establecer el grado con el que la oferta y los datos de costes que la sustentan reflejan los costes de ejecución del contrato, considerando un nivel razonable de economía y eficiencia.

4º. Análisis de Costes. Si por el contrario no existen antecedentes del objeto del contrato, o éstos sean insuficientes, el órgano de contratación debe entender que las incertidumbres, tanto para la Administración como para el contratista, son muy elevadas y en consecuencia las cautelas que se han de adoptar son mayores, y por tanto, procederá a un análisis de costes, fijándose el importe del precio del contrato en función de los costes totales más un beneficio asociado a los riesgos del mismo.

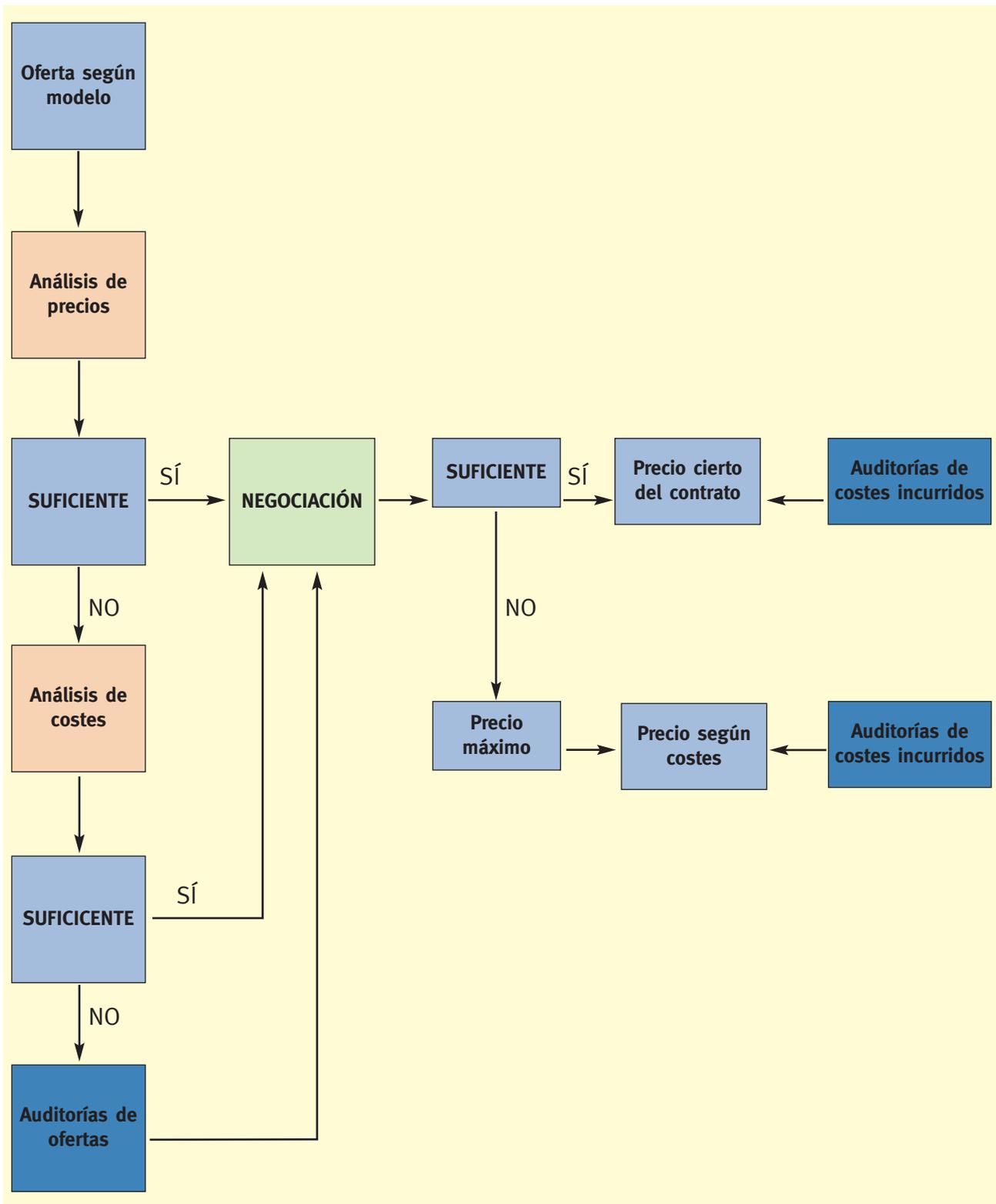
5º. Auditoría de Oferta. Si los resultados de los análisis de costes no fuesen satisfactorios, la oferta del contratista se auditará por el MINISDEF que, de resolver las incertidumbres existentes con la emisión del correspondiente informe, declarará la oferta suficiente abriendo el proceso de negociación.

6º. Negociación. Con la información procedente de los análisis de precios, análisis de costes o auditoría de ofertas previamente realizados, el órgano de contratación procederá a la negociación con las posibles empresas adjudicatarias. En esta fase se

resuelven con el contratista las dudas y cuestiones planteadas sobre los datos contenidos en la oferta. Ambas partes se apoyan en sus especialistas, y en estas sesiones se deben alcanzar los acuerdos sobre precios y otros términos de índole no sólo económicos sino también técnicos y administrativos. Por tanto, si la negociación deviene en acuerdos entre las partes intervinientes, éstos deberán documentarse y ser aprobados por las partes, determinando un precio cierto del contrato.

7º. Auditoría de Costes Incurridos. En cualquier caso, el MINISDEF se reserva la facultad de realizar una auditoría de costes incurridos en la ejecución del contrato, de la cual no se derivarán ajustes económicos algunos. No obstante, en el supuesto que las partes intervinientes en la negociación no llegasen a un acuerdo sobre el precio final del contrato por discrepancias en los procesos formativos de coste, y el material que se pretende contratar fuese necesario e imprescindible para la defensa y seguridad del Estado, o bien en el caso de contratos de cuantía indeterminada—por ejemplo, bienes producidos con nuevas tecnologías y nuevos materiales o contratos de desarrollo y pruebas experimentales (I+D), de los cuales no se tiene experiencia ni datos históricos ni estadísticos que permitan soportar la formación del coste del bien o servicio en cuestión— se suele establecer un precio máximo del contrato a ejecutar y se contrata bajo la modalidad de precio según costes, también denominado contratos de reembolso de costes o de costes-costas. En esta modalidad, el MINISDEF paga los costes más un incentivo de beneficio que se puede fijar comparando los costes actuales con los objetivos de costes, ajustando el beneficio, dentro de un máximo y un mínimo negociado. También en este caso, el MINISDEF tiene el derecho a auditar los costes incurridos en el contrato, teniendo en esta ocasión la auditoría repercusión en la determinación de los costes que deben de reembolsar la Administración al contratista.

Figura 1. Contratación de suministros-fabricación, consultoría y asistencia y de los servicios por el procedimiento negociado en expedientes de más de 901.518,16 € ( Orden M. 238/1998, de 15 de octubre)



**III. RESULTADOS OBTENIDOS MEDIANTE LA AUDITORÍA DE CONTRATOS**

La aplicación de este conjunto de técnicas de análisis y de auditoría por parte del Grupo de Evaluación de Costes del MINIDEF en el periodo comprendido entre 1990, año de inicio de sus actividades, y 2003 inclusive, ha conseguido unos logros reales, expresados como el importe de euros que representa el ahorro en el Presupuesto del MINISDEF, debidos a los ajustes obtenidos en el conjunto de los precios fijados para los contratos adjudicados por el procedimiento negociado. Y,

por otra parte, pero muy vinculados a estos ahorros reales, se puede hablar de unos ahorros potenciales que proceden de la función preventiva que cumple la implantación de esta metodología en las relaciones que se establecen entre la Administración y las empresas en los procesos de adquisiciones de bienes y servicios. En los cuadros nº 4 y 5 se analiza la evolución de los ajustes logrados en la contratación e igualmente se estudia dicha evolución pero diferenciando los ajustes conseguidos por cada técnica auditora y de análisis aplicadas.

**Cuadro nº 4. Evolución importes totales ajustes contratación (1990-2003)**

	<b>Base de Auditoría</b>	<b>Costes Admisibles</b>	<b>Ajustes</b>
<b>1990</b>	0.00	0,00	0,00
<b>1991</b>	18.844,37393	18.030,38406	813,98987
<b>1992</b>	99.451,23761	97.341,43541	2.109,8032
<b>1993</b>	73.933,57062	72.786,37252	1.147,19809
<b>1994</b>	113.762,18248	112.314,42757	1.447,75491
<b>1995</b>	59.854,60314	56.521,00563	3.844,29063
<b>1996</b>	60.926.033,15006	60.908.673,76691	17.423,93185
<b>1997</b>	37.099,07181	34.423,31403	2.740,70235
<b>1998</b>	83.962,77733	83.534,12998	685,01382
<b>1999</b>	145.579,96743	144.022,09345	1.557,87398
<b>2000</b>	283.141,00548	282.263,91265	877,09284
<b>2001</b>	513.930,48344	504.274,61807	9.655,86537
<b>2002</b>	52.533,56400	52.102,59056	430,97404
<b>2003</b>	1.362.520,66968	1.345.004,78487	17.515,88411
<b>TOTAL</b>	63.770.646,65701	63.711.292,83571	60.250,37506

Importes en miles de euros.

Fuente: Memoria de gestión del GEC.

Cuadro nº 5. Evolución de ajustes por auditoría/análisis de costes (1990-2003)

	ANÁLISIS DE COSTES Y PRECIOS	AUDITORÍA COSTES INCURRIDOS	AUDITORÍA DE OFERTAS	TOTAL AJUSTES
1990	0,00	0,00	0,00	0,00
1991	0,00	813,98987	91,32520	905,31507
1992	0,00	2.018,47800	0,00	2.018,47800
1993	0,00	1.146,01836	1,17973	1.147,19809
1994	0,00	1.431,84913	15,90578	1.447,75491
1995	0,00	3.844,29063	0,00	3.844,29063
1996	0,00	2.372,79420	15.051,13765	17.423,93185
1997	0,00	2.740,70235	0,00	2.740,70235
1998	0,00	685,01382	0,00	685,01382
1999	0,00	1.557,87398	0,00	1.557,87398
2000	0,00	877,09284	0,00	877,09284
2001	0,00	1.861,45894	7.794,40613	9.655,86507
2002	0,00	418,35600	12,61804	430,97404
2003	5.106,11411	409,77000	12.000,00000	17.515,88411
<b>TOTAL</b>	<b>5.106,11411</b>	<b>20.177,68812</b>	<b>34.966,57253</b>	<b>60.250,37476</b>

Importes en miles de euros.

Fuente: Jefatura del GEC.

#### IV. CONCLUSIONES

1. Las Auditorías de Contratos, como modalidad de la auditoría pública, podría encuadrarse dentro de las Auditorías Operativas, participando principalmente de la naturaleza de las auditorías de economía y eficiencia, según la clasificación las Normas de Auditoría del Sector Público de 1997. Para el cumplimiento de sus objetivos indaga y analiza los costes estimados o incurridos en los contratos, aplicando las Normas de Auditoría del Sector Público a las posibles empresas adjudicatarias.

2. Para las compras de armamento y mantenimiento de equipos militares, donde generalmente no existe un mercado de competencia, y ante las lagunas legales existentes sobre la determinación del precio en el procedimiento negociado de contratación, en nuestro país se ha tomado como principal referencia la experiencia estadounidense en los procesos de adquisición de estos bienes y servicios, salvando las lógicas y claras diferencias de la industria de defensa de ambos países.

3. En el marco de la Auditorías de Contratos, el Ministerio de Defensa español, a través del GEC, ha puesto en práctica, mediante la aplicación de una metodología y procedimientos de trabajo específicos, técnicas tales como el análisis de precios, el análisis de costes, la auditoría de ofertas, o las auditorías de costes incurridos, que han generado unos ahorros monetarios importantes. En el análisis cuantitativo de los ahorros alcanzados destacan las técnicas auditoras frente a las técnicas de análisis y dentro de las técnicas auditoras, la auditoría de ofertas es la que más ahorros monetarios ha obtenido en el periodo 1990-2003.

4. Las Auditorías de Contratos ponen a disposición de los órganos de contratación instrumentos de evaluación y control para la determinación y fijación de un precio justo o razonable en los procedimientos negociados de contratación, contribuyendo, de esta forma, a potenciar procesos de negociación asentados sobre bases más fiables y objetivas, y en definitiva colabora en el logro de una aplicación más eficiente de los recursos públicos.

### BIBLIOGRAFÍA

**Arias Peredo, J.F., (2004):** “La fijación de los precios en el procedimiento negociado”. Ponencia presentada en el Seminario *La Auditoría de Costes y Precios en los contratos y programas de defensa*, Madrid.

**Bedingfield, J.P. y Rosen, L.I. (1985):** *Government Contract Accounting*. Federal Publications Inc., Washington D.C., 2th ed.

**Canales Gil, A. (2000):** *Control de eficiencia sobre el precio en la Contratación Pública: el incidente de diálogo competitivo*. Secretaría General Técnica del Ministerio de Defensa.

**Code of Federal Regulation (2003):** *Title 48-Federal Acquisition Regulations System*. United States Government Printing Office.

**Dirección General de Asuntos Económicos. Ministerio de Defensa (2001):** *Manual de Organización, Funciones, Metodología y Procedimientos de Trabajo del Grupo de Evaluación de Costes*.

**Huerta Baraja, J.A. (2003):** “Un protocolo para el establecimiento del precio del gasto de defensa”. *Revista General de Marina*, Tomo 245. Octubre, pp.415-426

**Intervención General de la Administración del Estado, IGAE (1998):** Resolución de 1 de septiembre, por la que se ordena la publicación de la Resolución que aprueba las Normas de Auditoría del Sector Público.

**Ley 47/2003, de 26 de noviembre**, General Presupuestaria BOE nº 284, de 27 de noviembre de 2003.

**Ministerio de Defensa (2004):** *Memoria de la VII Legislatura (2000-2004)*, Secretaría General Técnica. Madrid.

**Ministerio de Defensa:** Orden 283/1998, de 15 de Octubre, sobre presentación y auditoría de ofertas y normas sobre los criterios a emplear en el cálculo de costes de determinados contrato de suministro, de consultoría y asistencia y de los servicios del MINISDEF que se adjudiquen por el procedimiento negociado (NODECOS).

**Ministerio de Defensa:** Orden 40/2004, de 27 de febrero, por la que se aprueban los pliegos de cláusulas administrativas particulares, modelos-tipo, que han de regir la contratación de obras, suministros, consultoría y asistencia y servicios mediante la aplicación de los procedimientos abierto, restringido o negociado, según corresponda, en al ámbito del Ministerio de Defensa.

**Ministerio de Defensa (2003):** *Estadística de Asuntos Económicos Año 2001*. Secretaría General Técnica.

**Ministerio de Defensa (2003):** *Estadística de Asuntos Económicos Año 2002*. Secretaría General Técnica.

**Ministerio de Defensa (2001):** *Informe sobre la contratación administrativa en el ámbito del Ministerio de Defensa, Año 2000*. Secretaría General Técnica. Subdirección General de Contratación.

**Nato International Staff-Defense Support Division, (1998):** *Guidelines for Mutual Provision of Contract Audits*.

**Real Decreto Legislativo 2/2000**, de 16 de junio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley **Santiago F. del Vado (2003):** “Respaldo a la profesionalización y a la modernización”. *Revista Española de Defensa*, nº 188 p.24-29.

**Vera Ríos, S. y Buendía Carrillo, D., (1999):** “La regulación del cálculo de costes en la contratación con los organismos militares: análisis comparativo España-Estados Unidos”. Comunicación presentada al *VI Congreso Internacional de Costes*; Braga (Portugal).