

**INFORME TÉCNICO DE VALORACIÓN SOBRE LAS JUSTIFICACIONES APORTADAS POR LAS EMPRESAS “CYO CONSULTORES Y AUDITORES S.L.” Y “GABRIEL ESPÍN MARTÍN” SOBRE LAS OFERTAS ECONÓMICAS QUE FUERON CONSIDERADAS PRESUNTAMENTE DESPROPORCIONADAS O ANORMALES EN LA LICITACIÓN DEL CONTRATO DE PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE AUDITORÍA DE CUENTAS ANUALES DE RADIOTELEVISIÓN CEUTA S.A.U.**

En relación con el expediente 01/2023 cuyo objeto es la contratación de la prestación de los servicios de auditoría de cuentas anuales para la sociedad mercantil RADIOTELEVISIÓN CEUTA S.A.U, (en adelante RTVCE) correspondientes a los ejercicios anuales terminados el 31 de diciembre de 2023 y 2024.

De acuerdo con los criterios de adjudicación valorados mediante aplicación de fórmulas establecidas en el pliego de cláusulas administrativas particulares, el director económico financiero de Radiotelevisión Ceuta S.A.U., que suscribe informa lo siguiente:

**1. ANTECEDENTES**

Para el expediente 01/2023, cuyo precio de licitación es de 8.194,00 euros han presentado oferta en tiempo y forma seis licitadores, las cuales fueron aceptadas, y son las siguientes:

LICITADOR	OFERTA ECONÓMICA
CYO CONSULTORES Y AUDITORES S.L.P.	4.300,00 €
GABRIEL ESPÍN MARTÍN	4.400,00 €
AUDITES AUDITORÍA S.L.P.	5.474,00 €
NETADIA EUROPA S.L.P.	6.200,00 €
FIDELIS AUDITORES S.L.P.	7.000,00 €
MOORE IBÉRICA DE AUDITORÍA S.L.P.	8.000,00 €

De conformidad con el PCAP, y teniendo en cuenta para ello los criterios establecidos para identificar los casos en que una oferta se considera anormal, se comprobó si había ofertas anormalmente bajas, siendo el resultado el siguiente (IPSI no incluido):

- Número de licitadores presentados: 6
- Suma de todas las ofertas presentadas: 35.374,00 €
- Porcentaje utilizado para el cálculo de bajas temerarias: 10%
- Primera media obtenida: 5.895,67 €

- Importe a partir del cual se descartan licitadores para la media: 6.485,23 €
- Número de licitadores tras descarte (descartando empresa que supera en 10 puntos a la media): 2
- Suma de todas las ofertas tras descarte: 20.374,00 €
- Suma media obtenida: 5.093,50 €
- Importe a partir del cual se considera baja temeraria: 4.584,15 €

Incurriendo en presunción de anormalidad o desproporcionadas las siguientes ofertas:

- CYO Consultores y Auditores S.L.: 4.300,00 €
- Gabriel Espín Martín: 4.400,00 €

y concediéndose un plazo de cinco días hábiles para que las empresas incursas en dicha presunción presentasen las justificaciones oportunas de la viabilidad de sus ofertas, conforme a la cláusula 13.2 del pliego de cláusulas administrativas particulares.

Entre las justificaciones que deben aportar necesariamente deben encontrarse las estipuladas en el art. 149 LCSP.

## 2. CONSIDERACIONES JURÍDICAS

El artículo 149.4 de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público establece que “se entenderá en todo caso que la justificación no explica satisfactoriamente el bajo nivel de los precios o costes propuestos por el licitador cuando sea incompleta o se fundamenten en hipótesis o prácticas inadecuadas desde el punto de vista técnico, jurídico o económico”

Tal y como expresa el Tribunal administrativo central de recursos contractuales, en su resolución 968/2019 de 14 de agosto, el régimen legal de ofertas anormalmente bajas tiene por objeto ofrecer al licitador recurso en anormalidad de su oferta, la posibilidad de que explique de forma suficientemente satisfactoria el bajo nivel de precios ofertados o de costes propuestos y que, por tanto, la oferta es susceptible de normal cumplimiento en sus propios términos a juicio del órgano de contratación. La obligación de licitador, según esta doctrina, consiste en explicar de forma suficientemente satisfactoria el bajo nivel del precio ofertado, porque de no hacerlo así el órgano de contratación rechazará su oferta.

La Resolución del TACRC nº 623/2019 de 6 de junio, expresa que no se trata de justificar exhaustivamente la oferta desproporcionada, sino de proveer de argumentos que permitan al órgano de contratación llegar a la convención de que la prestación se puede llevar a cabo.

La Resolución del TACRC nº 747/2019, de 4 de julio señala, que *“la revisión de la apreciación del órgano de contratación, acerca de la justificación de las ofertas incursas en presunción de temeridad, incide directamente en la discrecionalidad técnica de la Administración”*, citada en la Resolución del TACRC 786/2014.

Además, se expresa en la Resolución del TACRC 747/2019, que “la decisión, sobre la justificación de la viabilidad de las ofertas incursas en valores anormales o desproporcionados, corresponde al Órgano de Contratación, atendiendo a los elementos de la proposición y a las concretas circunstancias de la empresa licitadora y valorando las alegaciones del contratista y los informes técnicos emitidos, ninguno de los cuales tienen carácter vinculante. La finalidad de la Legislación de Contratos es que se siga un procedimiento contradictorio, para evitar rechazar las ofertas con valores anormales o desproporcionados, sin comprobar, antes, su viabilidad. No se trata de justificar exhaustivamente la oferta desproporcionada, sino de proveer de argumentos que permitan, al órgano de contratación, llegar a la convicción de que se puede llevar a cabo. En caso de exclusión de una oferta incursa en presunción de temeridad, es exigible que se fundamenten los motivos que justifiquen tal exclusión. Por el contrario, en caso de conformidad, no se exige que el acuerdo de adjudicación explicita los motivos de aceptación”, citada en la Resolución del TACRC 677/2014 de 17 de septiembre.

La Resolución del TACRC nº 863/2017 de 3 de octubre, señala que “no se trata de justificar exhaustivamente la oferta desproporcionada, sino de dar explicaciones que justifiquen de forma satisfactoria el citado bajo nivel de precios o de costes propuestos y, por tanto, despejen la presunción inicial de anormalidad de la baja ofertada, de forma que permitan al órgano de contratación llegar a la convicción de que se puede cumplir normalmente la oferta en sus propios términos. Y obviamente, tales argumentos o justificaciones deberán ser, en su caso, más profundos, sólidos, detallados o extensos cuanto mayor sea la anormalidad de la baja. La decisión sobre la aceptación o no de la oferta debe atender a los elementos de la proposición y a la valoración de las alegaciones del contratista y las concretas circunstancias de la empresa licitadora”

Así, en la Resolución del TACRC 425/2016 de 10 de junio de 2016, señala que es también doctrina de este Tribunal «...que la exhaustividad de la justificación aportada por el licitador habrá de ser tanto mayor cuanto mayor sea la baja en que haya incurrido la oferta, por relación con el resto de las ofertas presentadas. Y del mismo modo, a menor porcentaje de baja, menor grado de exhaustividad en la justificación que se ofrezca (Resolución no 559/2014 y 662/2014)»

### 3. ANÁLISIS DE LA JUSTIFICACIÓN APORTADA POR LAS EMPRESAS INCURSAS EN PRESUNCIÓN DE ANORMALIDAD DE SUS OFERTAS ECONÓMICAS

#### 3.1. **CYO Consultores y Auditores S.L.,**

Se le concedió un plazo de cinco días hábiles para que justificase su oferta, por encontrarse presuntamente en baja temeraria.

Su oferta asciende a 4.300,00 euros más ipsi para dos años de contrato, esto es 2.150,00 euros anuales.

En este caso la baja es nada menos que de un 47,52% respecto del precio de licitación y de un 6,20% respecto del umbral a partir del cual deben considerarse como anormales o desproporcionadas, por lo que se trata evidentemente de una baja muy pronunciada que exige una justificación rigurosa por parte del licitador que destruya la presunción de temeridad de su oferta y lleve al órgano de contratación a la convicción de que la oferta podrá ejecutarse sin contratiempos, explicando convincentemente los parámetros económicos en los que se basa, para justificar su oferta económica para la correcta ejecución del contrato.

En su informe de justificación, señala su experiencia en el sector de la auditoría de cuentas, y recientemente (5 años) en la auditoría pública, y por otra parte, que han conseguido un ahorro de costes de coordinación, al pasar de licitar como Unión temporal de empresas a licitar en solitario. No obstante, no aporta evidencia justificativa de dicho ahorro.

Y para ello detallan un listado resumen de los principales trabajos en empresas públicas que han licitado en los últimos tres ejercicios, cuyos precios están comprendidos en un rango que va de 3.500,00 euros a 8.294,00 euros anuales. Por lo que la oferta presentada supone una bajada del 38,57% respecto del umbral del rango inferior de sus ofertas presentadas en otros trabajos.

En cuanto al personal que componen el equipo de trabajo, el currículum de sus miembros y formación académica aportado por CYO Consultores y Auditores S.L. podría justificar aspectos relativos a la calidad de la prestación del servicio. Asimismo, el equipo designado para la ejecución del contrato no cumple con el mínimo exigido en la cláusula 22 del PCAP, en el que se compromete a emplear en la ejecución del contrato un porcentaje mínimo del 50% de mujeres con contrato laboral indefinido.

En lo que se refiere al número de horas de trabajo en la auditoría, hace referencia a distintas publicaciones de las corporaciones profesionales donde se establecen una guía orientativa sobre el mínimo de horas de dedicación a la auditoría. Y en aplicación de la misma, establecen en 65,55 horas para toda la duración del contrato, (dos años). No obstante, el cálculo ofrecido por las publicaciones de las corporaciones profesionales en la que se han basado sus cálculos se refiere a una anualidad, por lo que el número de horas de trabajo de auditoría ofertado para cada año sería de **32,775 horas**, lo que significa una reducción injustificada del 50 % con respecto a los cálculos que han utilizado de base.

Y teniendo en cuenta, aunque se alegue en su justificación la norma de auditoría de relación entre auditores, que se trata de la primera vez que harían los trabajos de auditoría de Radiotelevisión Ceuta S.A.U., por lo que se necesitará un mínimo adicional de horas para los trabajos de los saldos iniciales.

Analizados los últimos años auditados a RTVCE, dicho servicio ha sido prestado con un total de 70 horas anuales (modelo 03), lo que supone que el licitador oferta el servicio con una reducción de horas sobre la media de los últimos auditores de un 53,18 %.

El licitador expone como condiciones favorables de las que dispone para prestar los servicios, la experiencia de su personal en la realización de auditorías de cuentas y en auditorías públicas. Cabe indicar que la experiencia del personal son aspectos exigibles a todos los licitadores, contenido en el pliego de prescripciones técnicas. No obstante, el criterio determinante de que la oferta esté presuntamente incurso en anormalidad es el coste y no justifica cuantitativamente el efecto ahorro que supone este hecho.

Otras condiciones favorables que expone el licitador para prestar el servicio son la utilización de software de gestión de auditoría. No obstante, este tipo de software son herramientas generalizadas en el sector de la auditoría, por lo que no va a suponer una ventaja competitiva significativa; y no justificándose cuantitativamente que ahorro supone este hecho.

En el cuadrante de costes y cálculo del beneficio aportado en su justificación, figuran unos costes estructurales del 33,23% sobre la oferta económica y unos costes de personal del 51,22%. En cuanto a los costes estructurales indicados no se aporta información adicional que justifique los mismos (justificación documental).

En lo referente al coste de personal, aparece un coste de 556,41 euros (con un coste unitario de 14,76€) que no tiene descrito su concepto; que de referirse a otro miembro del equipo imputaría otras 37 horas más (aunque el equipo designado en su oferta es de cuatro miembros y no cinco como sería este caso), por lo que, de ser así, el total de horas a incurrir serían de 103 horas. Esto significaría que la oferta económica se elevaría a 6.756,80 euros.

Consta en su memoria justificativa, la aplicación del convenio colectivo de oficinas y despachos, pero no indica a qué Comunidad Autónoma o provincia corresponde dicho convenio. Tampoco se aporta información adicional (recibos de nóminas del equipo asignado, contratos, ....) que permita verificar dichos costes.

También se hace referencia a la localización geográfica, en la que disponen de despachos profesionales a lo largo de la geografía nacional y en concreto, en Madrid, no incurriendo en excesivos costes de desplazamiento y alojamiento. No obstante, en el desglose que se hace de los costes, no se ve reflejado una estimación de dichos costes de desplazamientos, figurando sólo un importe de 133,00 euros en concepto de dietas para los dos años de contrato.

En el artículo 201 de la LCSP, establece la obligación de los órganos de contratación de tomar “las medidas pertinentes para garantizar que, en la ejecución de los contratos, los contratistas cumplen las obligaciones aplicables en materia medioambiental, social o laboral”, potestad que se extiende a la fase de licitación respecto a los candidatos y licitadores, atendiendo al párrafo segundo del citado artículo.

En los contratos en los que el coste de la mano de obra constituye un elemento esencial y en el que no existe cláusula de revisión de precios, la verificación de que los costes laborales y medioambientales previstos en las ofertas permiten cumplir con lo dispuesto en los convenios colectivos y la normativa social y medioambiental de aplicación debe efectuarse teniendo en cuenta el plazo total de vida del contrato, incluidas sus posibles prórrogas.

Las normas técnicas de auditoría indican que los honorarios de auditoría deben fijarse con anterioridad al inicio del trabajo de auditoría y específicamente en relación con el esfuerzo de auditoría a emplear, lo que estará en función del número de horas, recursos, personal, cualificación y experiencia necesarios para realizar el trabajo adecuadamente al objeto de preservar su calidad. Y ello sin olvidar la prohibición de adoptar prácticas o comportamientos reputados como actos de competencia desleal

por la LCD (Ley 3/1991, de 10 de enero, de Competencia Desleal), y en particular, los de venta realizada bajo coste, en los que en ningún caso los auditores de cuentas podrán incurrir.

Dicho esto, el denominado “esfuerzo de auditoría” que sea requerido en cada trabajo y dependiente de diversas circunstancias (tamaño, complejidad técnica, ámbito sectorial, objeto social o actividad...), debería medirse esencialmente en función del número de horas estimadas para la realización de cada trabajo, así como del coste de los recursos empleados.

La información para la justificación del coste se considera insuficiente, pues no se ofrece información adicional de la cuantificación del coste salarial, para verificar que la oferta no es anormalmente baja por incumplimiento del convenio, motivo de exclusión. Tampoco ha sido posible verificar que se han tenido en cuenta los costes de desplazamiento.

No obstante, el precio por hora de 65,60 euros aplicado a su oferta económica está basado en el informe del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas sobre la facturación media por hora, tanto a nivel general como por sociedades de auditoría y auditores individuales; lo que considero razonable al utilizar datos medios reales de empresas de auditoría en España.

Y en cuanto al número de horas de trabajo ofertado por la empresa, resultan anormalmente bajas, e insuficientes en mi opinión, no garantizando una adecuada prestación de los servicios a contratar y no aportando justificación del ahorro en horas de trabajo. Aunque estimo

### **3.2. GABRIEL ESPÍN MARTÍN**

Se le concedió un plazo de cinco días hábiles para que justificase su oferta, por encontrarse presuntamente en baja temeraria. Asimismo, se le solicitó que aportarse documentación justificativa del cumplimiento del equipo mínimo que exige el pliego de prescripciones técnicas.

Presentó una oferta que ascendía a 4.400 euros más ipsi para dos años de contrato, esto es 2.200,00 euros anuales.

En lo que se refiere al número de horas de trabajo en la auditoría, su oferta dice basarse en otros expedientes de licitación de servicios y presupuestos similares, al que le aplica una reducción del 12,50% estableciéndose en 70,00 horas para cada año del contrato. Y en lo referente al precio/hora, también basado en otros expedientes de licitación de servicios y presupuestos similares (51,00 €/hora), le aplica una reducción del 38,00% estableciéndose en 31,42 €/hora. Esto se traduce en una bajada de 46% en su oferta económica respecto de los expedientes de licitación de servicios y presupuestos similares.

Pues bien, en este caso la baja es nada menos que de un 46,30% respecto del precio de licitación y de un 4,02% respecto del umbral a partir del cual deben considerarse como anormales o desproporcionadas, por lo que se trata evidentemente de una baja muy pronunciada que exige una justificación rigurosa por parte del licitador que destruya la presunción de temeridad de su oferta.

En lo referente al coste de personal, se señala un importe global de honorarios profesionales, no constando el precio por hora de cada uno de los dos integrantes del equipo de trabajo, ni tampoco el convenio colectivo que es aplicable a su personal, nóminas o contrato de los mismos, ya que aparece también un coste de autónomo. Sólo sabemos que el precio/hora que refleja su oferta económica se

establece en 31,42€/hora, el cual incluye los honorarios profesionales, costes directos e indirectos, así como el beneficio industrial.

También contempla su informe de justificación, un total de 70 horas, de las cuales 50 horas (71,43%) corresponden al auditor responsable y firmante de la auditoría y de 20 horas (28,57%) a la técnica de auditoría. Y si tomamos como referencia orientativa los datos de honorarios comunicados por auditores y sociedades de auditoría inscritos en el ROAC, que también es la referencia utilizada por el otro licitador incurso en baja temeraria, el precio/hora está en torno a los 65 euros, lo que supone una bajada del 51,66%.

El desglose de la oferta de 2.200,00 euros anuales se distribuye de la siguiente manera:

Honorarios profesionales: 1.713,00 € (77,86%)

Costes generales: 384,22 € (17,47%) y

Beneficio industrial: 102,78 € (4,67%)

La empresa declara que sus condiciones particulares les permite optimizar el tiempo de trabajo y reducir honorarios, y para ello aporta la siguiente información como explicación de la bajada de precio en su oferta económica:

Expone el licitador la utilización de software de gestión de auditoría, de gestión documental, así como herramientas ofimáticas. No obstante, este tipo de software son herramientas generalizadas en el sector de la auditoría, por lo que no supone una ventaja competitiva significativa; y no justificándose cuantitativamente que ahorro supone este hecho.

Además, indican que estas herramientas les permiten reducir el número de reuniones presenciales. Sin embargo, no se aprecia en su desglose de costes los correspondientes a gastos de desplazamientos, sólo unos costes directos de coste de personal por importe de 200,00 euros que no se sabe su contenido.

En cuanto a los costes directos e indirectos imputados al precio de los servicios, que suponen un 17,46% del precio ofertado, indica los diferentes conceptos que lo integran y su cuantía, pero no aporta documentación justificativa adicional para su análisis.

En el artículo 201 de la LCSP, establece la obligación de los órganos de contratación de tomar “las medidas pertinentes para garantizar que, en la ejecución de los contratos, los contratistas cumplen las obligaciones aplicables en materia medioambiental, social o laboral”, potestad que se extiende a la fase de licitación respecto a los candidatos y licitadores, atendiendo al párrafo segundo del citado artículo.

En los contratos en los que el coste de la mano de obra constituye un elemento esencial y en el que no existe cláusula de revisión de precios, la verificación de que los costes laborales y medioambientales previstos en las ofertas permiten cumplir con lo dispuesto en los convenios colectivos y la normativa social y medioambiental de aplicación debe efectuarse teniendo en cuenta el plazo total de vida del contrato, incluidas sus posibles prórrogas.

Analizadas las alegaciones aportadas por Gabriel Espín Martín y la no aportación de documentación que las sustente, hacen que no haya podido obtenerse evidencia de las mismas, y por tanto, no quede suficientemente justificado el cumplimiento de las obligaciones sociales o laborales en los precios ofertados; máxime cuando se han estipulado obligaciones en materia social y laboral que justifiquen el precio/hora tan por debajo de mercado sin la adecuada justificación.

Por otra parte, en la cláusula quinta del pliego de prescripciones técnicas, referente al equipo de trabajo, se hace referencia a que el socio director, responsable del trabajo debe estar dado de alta en el ROAC (Registro Oficial de Auditores de Cuentas) con una experiencia profesional mínima de 10 años. Sin embargo, en la documentación aportada se manifiesta que D. Gabriel Espín Martín se inscribió en el ROAC en julio de 2022.

Además del Pliego de Prescripciones Técnicas, en la plataforma de contratación del Estado se realizó con fecha 19 de mayo de 2023, dentro del plazo de presentación de ofertas, la siguiente pregunta:

*“Buenas tardes, al socio se le requiere una experiencia profesional en auditoría mínima de 10 años además de inscripción en el ROAC. ¿Dicha inscripción en el ROAC también debe ser de más de 10 años?”.*

A lo que se respondió que “efectivamente”.

Por tanto, dicho licitador no cumpliría dicho requisito expresado en el Pliego de Prescripciones Técnicas, y debería ser excluido de la licitación.

#### 4. CONCLUSIONES

Sobre el licitador **CYO CONSULTORES Y AUDITORES S.L.**,

El criterio determinante de que la oferta esté presuntamente incurso en anormalidad es el coste, y no se justifica cuantificadamente que ahorro suponen los posibles ahorros que permitan los servicios prestados, careciendo de documentación acreditativa que sustenten los valores reflejados en su escandalo de costes y el cumplimiento de las obligaciones sociales o laborales en los precios ofertados. No obstante, el precio/hora ofertada es acorde con precios de mercado.

Pero la oferta económica viene determinada por el número de horas necesarias para la prestación del servicio y el coste unitario de dichas horas.

Si bien, no ha justificado documentalmente su coste/hora, ésta presenta valores de mercado. Sin embargo, en lo que respecta al número de horas necesarias para prestar el servicio no se ha justificado adecuadamente el ahorro en las mismas, máxime cuando en su propia explicación del cálculo de dedicación horaria mínima en el trabajo de auditoría en base a tablas publicadas por corporaciones profesionales, se estiman en 65,55 horas. Pero estas horas van referidas a una anualidad, y no a toda la duración del contrato (dos años) como han aplicado en el cálculo de la oferta. En este caso, o bien ha habido un error y el número de horas para los dos años de contrato asciende a 131 horas, con lo que la oferta económica se elevaría a 8.593,60 euros. O se han reducido un 50% las horas necesarias injustificadamente, lo que supone una evidente anormalidad que pone en riesgo el adecuado



cumplimiento del servicio, que es, en definitiva, el fin público a preservar en toda licitación pública, sin que el principio de economía pueda prevalecer sobre éste.

Concluyo, por tanto, que de las alegaciones presentadas por la empresa CYO CONSULTORES Y AUDITORES S.L., en el procedimiento de verificación contradictoria por incurrir en presunta baja anormal, no justifica satisfactoriamente el bajo nivel de precio ofertado en los términos del artículo 149 LCSP, y por tanto, no se puede anular la presunción de anormalidad, proponiendo consiguientemente su exclusión de la licitación.

Sobre el licitador **GABRIEL ESPÍN MARTÍN:**

El criterio determinante de que la oferta esté presuntamente incurso en anormalidad es el coste, y no se justifica cuantificadamente que ahorro suponen los posibles ahorros que permitan los servicios prestados, no aportando documentación acreditativa que sustenten los valores reflejados en su escandalo de costes y el cumplimiento de las obligaciones sociales o laborales en los precios ofertados.

Concluyo que de las alegaciones presentadas por la empresa Gabriel Espín Martín, en el procedimiento de verificación contradictoria por incurrir en presunta baja anormal, no justifica satisfactoriamente el bajo nivel de precio ofertado en los términos del artículo 149 LCSP, y por tanto, no se puede anular la presunción de anormalidad. Por lo que se propone, su exclusión de la licitación.

Hechos que se elevan a la consideración del órgano de contratación.

Santiago Cordero del Pozo

Director Financiero Radio Televisión Ceuta S.A.U.