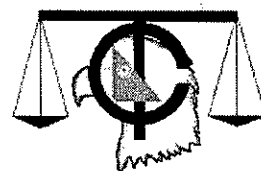




Provincia de Tierra del Fuego, Antártida  
e Islas del Atlántico Sur  
República Argentina



TRIBUNAL DE CUENTAS DE TIERRA DEL FUEGO  
ANTÁRTIDA  
E ISLAS DEL ATLÁNTICO SUR

82

Informe Legal N° 8 /2018

Letra: T.C.P. - S.L.

Cde.: Expte. GOB. N° 17451, año 2017

Ushuaia, 23 ENE 2018

**SEÑOR AUDITOR FISCAL**

**A/C DE LA SECRETARÍA CONTABLE**

**C.P. RAFAEL A. CHOREN**

Viene a la Secretaría Legal el expediente del corresponde, perteneciente al registro de la Gobernación, caratulado: ***“S/CONTRATACIÓN DE ASESORAMIENTO JURÍDICO PERÍODO JULIO/2017”***, en el marco del control preventivo, en función de la opinión legal por usted solicitada.

#### **I. OBJETO.**

La consulta legal se realiza con motivo de una insistencia formulada por la Secretaria de Hacienda en el marco del control preventivo, a fin de evaluar el Secretario Contable a/c el mantenimiento o no de la observación realizada por el Auditor Fiscal interviniente.

La observación se refiere al importe consignado en la Factura tipo “B” emitida por la firma CASS S.R.L. (CASSAGNE ABOGADOS) por la suma de \$ 181.500,00 junto con su Anexo donde se aclara que corresponde al abono mensual de \$150.000,00 más IVA.

Dicho pago fue observado por entenderse que se contraponía con las cláusulas 5 y 12 del Contrato de Locación de Servicios oportunamente suscripto entre el Gobierno provincial y dicha firma, registrado bajo el N° 17.935 y ratificado por Decreto provincial N° 1616/17.

## **II. ANTECEDENTES.**

En este sentido, a fs. 3 se agrega la precitada Factura B N° 002-0000821 emitida por la firma CASS S.R.L., por la suma de PESOS CIENTO OCHENTA Y UN MIL CON QUINIENTOS CON 00/100 (\$ 181.500,00) a nombre del Gobierno de la Provincia de Tierra del Fuego, el cual se encuentra “*exento de I.V.A.*”.

Como concepto se indica: “*Por servicios jurídicos prestados, conforme el Anexo adjunto*”, en dicho Anexo (fs. 4) se indica el detalle por 90 hs: \$ 150.000 más IVA y como total de horas: 64:10 hs. Total a facturar \$ 150.000 + IVA. La misma se encuentra conformada por el entonces Subsecretario de Contrataciones, doctor Luis Mario GRASSO.

Luego, a fs. 7/8 se agrega el Informe Auxiliar EXPTE. 17451-EC/17 Ministerio de Economía, por el que, en lo que respecta a la consulta en trámite, la



Provincia de Tierra del Fuego, Antártida  
e Islas del Atlántico Sur  
República Argentina



señora Norma Mercedes LUCENA en su carácter de D.A.C. y S.M.E. indicó:  
“...no se contemplan las hs. extras ni el I.V.A., en el respaldo presupuestario, solo se toma en cuenta lo referido en el pto. 5 del 1<sup>er</sup> párrafo del contrato ‘El honorario por todo concepto se ha convenido en la suma de PESOS CIENTO CINCUENTA MIL (\$ 150.000,00) mensuales, libre de impuestos, por un abono de NOVENTA (90) horas al mes’. En cuanto al IVA la Provincia TDF, se encuentra EXENTA, según el descargo del D.G.C. a fs. 46 pto. 1. Con respecto a las horas extras si la hubiera se deberá tener en cuenta el 2do. párrafo del pto. 5 del contrato.

*Por lo tanto (...) verificar que la factura del mes de Julio se deberá Re Facturar según el anexo del detalle de las horas que figuras 64,10hs., sin el IVA...”* (lo resaltado no es del original).

A fs. 12 se agrega el comprobante definitivo por la suma de PESOS UN MILLÓN OCHOCIENTOS MIL (\$ 1.800.000,00), que equivale a PESOS CIENTO CINCUENTA MIL (\$ 150.000,00) mensuales por un año.

A fs. 15 se agrega la Oferta presentada oportunamente por la contratista, de donde surge que por las tareas de asesoramiento legal, proponían los siguientes honorarios profesionales: (a) un abono fijo mensual de \$ 150.000 (pesos ciento cincuenta mil), que comprendería hasta 90 horas mensuales de trabajo (a un valor hora por abogado de \$ 1.666); y (b) cada hora trabajada en exceso a las incluidas en el abono, se facturaría a un valor horario plano, único, por abogado.

Se aclara a su vez, en lo que aquí respecta, que: *“Los valores expresados no incluyen el Impuesto al Valor Agregado, que será abonado por el cliente, como es de estilo”*.

A fs. 17 se agrega copia de la Nota de Pedido N° 139/2017 del 18 de enero de 2017 emitida por el entonces Subsecretario de Contrataciones, doctor Luis Mario GRASSO, por la suma de \$ 1.800.000,00 autorizada a fs. 18 y a fs. 18 vta. la reserva de crédito por dicho monto.

A fs. 20 se agrega copia del Formulario de Cotización donde se indican \$ 150.000 por mes, por 90 horas de trabajo.

A fs. 21 se agrega el Informe de Unidad de Auditoría Interna N° 127/17 – EC, por el que el Auditor General Adjunto, Dir. Gral. Auditoría Interna, Germán ARAMBURU SANTAELLA, señaló que: *“...no se ha tenido en cuenta el valor correspondiente al I.V.A., en la contratación”*.

A fs. 23 el Director General de Contrataciones del Ministerio de Economía, Gustavo A. PIETROBON, señala por medio de la Nota N° 177/17 Letra: D.G.C. 798, dirigida al Auditor General Adjunto que: *“...en cuanto al cobro del I.V.A. no correspondería abonarse ya que la Provincia se encuentra exenta del mismo”*.

A fs. 42 se agrega la Orden de Compra N° 681 relativa a la Compra Directa N° 70/2017 Llamado N° 1, Sres. CASS S.R.L., en donde se indica expresamente: *“La facturación deberá ser en pesos tipo B, C o E extendida a nombre de Gobierno de la Provincia de Tierra del Fuego Antártida e Islas del*



Provincia de Tierra del Fuego, Antártida  
e Islas del Atlántico Sur  
República Argentina



89

*Atlántico Sur, consignando CUIT IVA: EXENTO”, señalándose que “se deberá facturar conforme a lo presupuestado” y el monto por \$ 1.800.000.*

A fs. 43/49 luce el Decreto provincial N° 1616/17 por el que se aprobó el procedimiento y se adjudicó la Contratación Directa N° 70/17, referente a la contratación de asesoramiento jurídico para el Gobierno de Tierra del Fuego, al Estudio CASS S.R.L. por el período de doce (12) meses y por la suma de PESOS UN MILLÓN OCHOCIENTOS MIL (\$ 1.800.000,00), aprobándose el modelo de Contrato de Locación de Servicios.

A fs. 47 se agrega el Comprobante de Compras Mayores, con la reserva definitiva por la suma de PESOS UN MILLÓN OCHOCIENTOS MIL (\$ 1.800.000,00).

A fs. 48/49 se agrega el Contrato de Locación de Servicios, suscripto el 28 de junio de 2017, por un plazo anual desde la suscripción. En cuanto al tema a tratar, se dispone en la cláusula quinta: “5. PAGO. El honorario por todo concepto se ha convenido en la suma de PESOS CIENTO CINCUENTA MIL (\$ 150.000,00) mensuales, libre de impuestos, por un abono de NOVENTA (90) horas al mes. El pago del mismo se efectivizará mediante depósito en la cuenta bancaria informada por ‘EL ESTUUDIO’.

*Para el caso que ‘LA PROVINCIA’ se exceda en las horas que comprenden el abono, el valor por cada hora facturada en exceso será de PESOS DOS MIL CUATROCIENTOS (2.400), libre de impuestos. En este caso,*

*‘EL ESTUDIO’ se compromete a notificar a ‘LA PROVINCIA’, cuando se haya alcanzado el tope de abono mensual.*

*Se consideran excluidos del presente abono los gastos de movilidad, los cuales deberán ser autorizados por escrito en forma previa por la autoridad designada por ‘LA PROVINCIA’ (... )”.*

Por otro lado, en la cláusula 12 se dispuso: “12. **OBLIGACIÓN FISCAL.** *‘EL ESTUDIO’ será responsable del pago de los impuestos con que se graven las sumas recibidas en virtud del presente contrato, liberando expresamente a ‘LA PROVINCIA’ de toda obligación fiscal cuyo cumplimiento expreso sea ajeno a la misma”.*

A fs. 55 y 57/58, respectivamente, se agregan el Informe de Auditoría Interna N° 614/17-EC suscripto por el Auditor Legal Nicolás GRAFFIGNA, por el que no se formulan observaciones respecto a la cancelación de la factura y la Resolución de la Secretaría de Hacienda N° 917/17 por la que la Secretaria de Hacienda del Ministerio de Economía, C.P. Romina BUEARC, autoriza la cancelación de los servicios por la suma de PESOS CIENTO OCHENTA Y UN MIL QUINIENTOS (\$ 181.500,00) correspondiente al mes de julio de 2017 y ordena pagar.

Con los antecedentes detallados, ingresan las actuaciones para análisis de este Tribunal de Cuentas en el marco del control preventivo, emitiéndose en consecuencia el Acta de Constatación TCP N° 297/2017 – P.E. (control preventivo - Poder Ejecutivo), incorporada a fojas 61, formulándose la siguiente observación:



Provincia de Tierra del Fuego, Antártida  
e Islas del Atlántico Sur  
República Argentina



*“1. Visto la Factura tipo B N ° 0002-00000821 por un importe de \$ 181.500,00 obrante a fojas 3, se observa el incumplimiento de la cláusula 5 del Contrato de Locación de Servicio, en cuanto a que los honorarios por todo concepto se pacto en \$ 150.000,00. Asimismo la Provincia de Tierra del Fuego Antártida e Islas del Atlántico Sur tal como consta en la factura es EXENTA de IVA”.*

Así las cosas, el Director General de Contrataciones del Ministerio de Economía, Gustavo A. PIETROBON, por Nota N° 734/17-DGC 798 (fs. 64) solicitó a la Contadora General de la Provincia, C.P. María Clara LÓPEZ RÍOS que, dada la materia específica de la cuestión, indique si correspondía en el caso el pago del I.V.A.

Sobre el particular se agrega a fs. 66 la Nota N° 1926/2017 Letra: CONT. GRAL., por la que el Subcontador General, C.P. Daniel A. MOYA, indica que en virtud de que el servicio se presta íntegramente en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, el mismo no está alcanzado por la franquicia de la Ley nacional N° 19.640.

Asimismo señala que atento a lo dispuesto en el artículo 4° de la Ley 23.349 la venta de bienes, prestación de servicios o locación de servicios que realice un sujeto comprendido en el mismo (sujetos pasibles del impuesto al valor agregado), se encuentra alcanzada por el gravamen de la citada ley, en la medida que dicha venta o prestación no goce, por una norma especial, de un tratamiento exentivo particular.

Por lo que concluye el Subcontador General, que la prestación del servicio de la firma mencionada se encuentra gravada por el impuesto al valor agregado.

Es así que a fs. 70 luce el descargo a la observación de este Tribunal, realizado a través de la Nota N° 919/17 Letra DGC-798 del Director General de Contrataciones del Ministerio de Economía, quien señala en lo tocante al tema bajo análisis, que la cuestión se encuentra contestada por el Subcontador.

A fs. 71/72 se analizan los descargos por medio del Acta de Constatación TCP N° 351/2017 – PE, señalado el Auditor Fiscal interviniente que se mantiene la observación y se hace referencia a la cláusula 5 así como a la 12 del contrato (transcriptas *ut supra*).

Se señala además que la Nota de Pedido N° 139/2017, la Reserva de Crédito N° 2027 y la Orden de Compra N° 681 ascienden a \$ 1.800.000 correspondientes al pago de los \$ 150.000 mensuales por el término de un año, no existiendo reserva alguna para el pago del impuesto al valor agregado que se pretende afrontar en esta instancia, incumpliendo con el artículo 33 de la Ley provincial N° 495.

En respuesta a ello, se remite un nuevo descargo (fs. 73/75) por parte de la Secretaria de Hacienda, C.P. Romina BUEARC, quien discrepa con el análisis del Auditor Fiscal, indicando que debe efectuarse una “*interpretación armónica de las cláusulas del contrato*”.





Provincia de Tierra del Fuego, Antártida  
e Islas del Atlántico Sur  
República Argentina



A fin de justificar su postura trae a colación que la firma cotizó por su servicio la suma de PESOS CIENTO CINCUENTA MIL (\$ 150.000,00) expresando que dicha suma no incluía el I.V.A. y que el mismo debía ser abonado por el cliente, amén de que en la cláusula 5 se estipuló que esa suma era libre de impuestos *“o lo que es lo mismo neto de IVA”*.

Señala al respecto que: *“no es correcto interpretar que la cláusula 12 libera a la Provincia de dicho gravamen, ya que de lo contrario se contrapone con lo expresado al momento de su cotización y lo dispuesto en la cláusula 5 y por ende dejaría de ser el pago libre de impuestos, conforme a lo allí establecido”*.

### III. ANÁLISIS.

Sobre el particular cabe aclarar que la cuestión atinente a la procedencia o no del pago del I.V.A., escapa a mi incumbencia profesional, por lo que no será materia de análisis en el presente.

Una vez ello, debe indicarse que el análisis jurídico se vincula con el alcance que cabe dar a los antecedentes agregados a los actuados, a fin de desentrañar cómo debe interpretarse el contrato finalmente suscripto.

En cuanto a los antecedentes previos a la firma del contrato, surge que desde un comienzo fue materia de divergencias en el seno interno de Gobierno y las distintas esferas que intervinieron, en cuanto a si estaba incluido o no el pago

del I.V.A., ya que se indicaba que la reserva no preveía ni el pago del I.V.A. ni las horas extras.

De las cláusulas contractuales surge que la suma mensual de \$ 150.000 es *“por todo concepto, libre de impuestos”*. Sin embargo, la cláusula 12 señala que el estudio: *“será responsable del pago de los impuestos con que se graven las sumas recibidas en virtud del presente contrato, liberando expresamente a la Provincia de toda obligación fiscal cuyo cumplimiento expreso sea ajeno a la misma”*.

El alcance que deba darse a dicha cláusula es materia tributaria que, como se dijo, excede la incumbencia profesional de la dictaminante, sin que se agreguen elementos en los descargos que permitan desentrañar su interpretación.

El único argumento de la Secretaría de Hacienda, es que en la oferta se aclara que: *“Los valores expresados no incluyen el Impuesto al Valor Agregado, que será abonado por el cliente, como es de estilo”*.

En relación con los antecedentes que deben considerarse para analizar los contratos administrativos, el régimen dispuesto en el artículo 34, apartado 65 del Decreto provincial N° 674/11, dispone: *“La orden de compra deberá contener las estipulaciones básicas de la contratación. En caso de discordancia con las previsiones contractuales prevalecerán éstas y se interpretará que se trata de errores u omisiones deslizados en la orden. Sin perjuicio de ello, los errores u omisiones se deberán salvar en el momento en que se los advierta”*.



Provincia de Tierra del Fuego, Antártida  
e Islas del Atlántico Sur  
República Argentina



Es así que, no se menciona a la oferta como elemento determinante al momento de definir alguna discordancia y aún en ese supuesto, prevalecerán los términos contractuales.

Por otro lado en el punto 68 referido a ***“CUESTIONES DE INTERPRETACIÓN”*** el Decreto dispone: ***“Todas las cuestiones que se suscitaren con motivo de la ejecución o interpretación del contrato serán resueltas conforme con las previsiones de este reglamento, de las cláusulas particulares de la contratación y de la legislación subsidiaria”***. Otra vez, no se consideran los términos de la oferta para la interpretación del contrato.

A su vez, cabe considerar lo dispuesto en el artículo 3° de la Ley provincial N° 1015 que estipula: ***“Desde el inicio de las actuaciones hasta la finalización de la ejecución del contrato, toda cuestión vinculada con la contratación deberá interpretarse sobre la base de una rigurosa observancia de los principios que anteceden. Estos principios servirán de criterio interpretativo para resolver las cuestiones que puedan suscitarse en la aplicación de esta ley; como parámetros para actuación de los funcionarios y las dependencias responsables, y para suplir los vacíos en la presente ley y demás normas reglamentarias”***.

Dentro de los principios se menciona en el inciso d): ***“Economía: en toda contratación se aplicarán los criterios de simplicidad, austeridad, concentración y ahorro en el uso de los recursos, en las etapas de los procesos de selección y en los acuerdos y resoluciones recaídos sobre ellos,***

*debiéndose evitar en las bases y en los contratos exigencias y formalidades costosas e innecesarias”.*

Asimismo en el artículo 7° se indica: *“Normativa Aplicable. Las contrataciones se regirán por las disposiciones de la presente ley, su reglamentación, las normas dictadas en consecuencia, por los pliegos de bases y condiciones y por el contrato o la orden de compra según corresponda”.* Es decir, no se menciona tampoco a la oferta.

Si bien el artículo mencionado no establece expresamente un *“orden de prelación de las normas”*, hace referencia a cuál es la normativa aplicable en materia de contratación estatal y las enumera, de la norma más general a la más específica, pudiendo extraerse de ello, que la norma inferior no puede contraponerse a la superior.

Ello en concordancia con el orden jerárquico de las normas, que emana del artículo 31 de la Constitución Nacional, según el cual en la cúspide de la pirámide normativa se ubican la Constitución Nacional y los Tratados Internacionales incorporados a éstas (artículo 75, inciso 22); luego -en lo atinente al régimen de contrataciones provincial- tenemos la Constitución Provincial, la Ley provincial N° 1015, seguido por su Decreto reglamentario N° 674/11 y los que a futuro se dicten y finalmente, el contrato.

El orden de prelación implica que las normas de rango inferior deben subordinarse a las de rango superior y, en caso de conflicto entre ambas, prevalece la de rango superior.



Provincia de Tierra del Fuego, Antártida  
e Islas del Atlántico Sur  
República Argentina



88

Así las cosas, no cabe incluir dentro del mismo a la oferta, ya que no constituye una norma propiamente dichas que integre el sistema jerárquico normativo dispuesto en el artículo 31 de la CN, el cual debe respetarse en el orden de prelación que se establezca.

Es decir, no se admite que una oferta tenga prevalencia por sobre un contrato y tampoco rige la regla de la autonomía de la voluntad como en el Derecho privado.

Asimismo debe considerarse que la contratista al suscribir el contrato, no formuló objeciones en torno a lo dispuesto expresamente en la cláusula 12, por lo que se sometió voluntariamente a dicho régimen, encontrándose en la actualidad vencidos los plazos para impugnar el Decreto provincial N° 1616/17 por el que se aprobó el modelo de contrato de locación de servicios luego suscripto.

Amén de ello, a fin de resolver la cuestión planteada y dados los antecedentes del caso, cabe concluir que resulta de aplicación la Doctrina de los actos propios, aplicable respecto de la Administración Pública.

Al respecto se ha indicado: *“La doctrina de los actos propios constituye una derivación necesaria del principio general del derecho que obliga a proceder lealmente en las relaciones jurídicas. Como tal, su ubicación en el ordenamiento jerárquico de las fuentes debe ser análogo al del principio del cual deriva.*

*En consecuencia, si bien la doctrina de los propios actos ostenta, frente a la ley, un carácter residual o supletorio, por ser aplicable sólo a falta de norma especial que resuelva el caso, tal supletoriedad no disminuye su rango al momento de considerar la posible contradicción con un reglamento.*

*De ello se sigue, entonces, que la Administración debe ser coherente en su conducta, y así respetar la doctrina de los propios actos tanto en la emisión de actos generales (reglamentos) como de actos individuales”* (lo resaltado no es del original, MAIRAL, Héctor A., “LA DOCTRINA DE LOS PROPIOS ACTOS Y LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA”, editorial DEPALMA, Buenos Aires, año 1988, pág. 169).

En esta misma tesitura, en cuanto a la interpretación de los contratos, se ha indicado que: *“La interpretación del contrato administrativo fincó en los mismos principios nutricos que en el Derecho privado. En el caso “Cooperamet”, el tribunal directamente remontó a los principios del Derecho Comercial: “Que si ‘los hechos de los contrayentes, subsiguientes al contrato, que tengan relación con lo que se discute, serán la mejor explicación de las partes al tiempo de celebrar el contrato’(art. 218, inc. 4º, Cód. De Comercio), estos hechos ‘...se corresponden con los relativos a la exteriorización de la intención misma, al tiempo de celebrar el contrato y con anterioridad a él...Al respecto, la jurisprudencia de esta Corte ha establecido que ‘la interpretación de un acto jurídico está condicionada por las circunstancias anteriores, simultáneas y posteriores que lo rodean’(...)”* (CASSAGNE, Juan Carlos - RIVERO YSERN, Enrique (dirección) “La contratación pública 1”, editorial hammurabi, Buenos Aires, año 2006, pág. 134).



Provincia de Tierra del Fuego, Antártida  
e Islas del Atlántico Sur  
República Argentina



Lo anterior es acorde con lo previsto en el actual Código Civil y Comercial de la Nación, que estipula como fuentes de interpretación de los contratos, a las circunstancias en que se celebró, incluyendo las negociaciones preliminares (art. 1065, inc. a).

De la Doctrina precitada, cabe extraer que al momento de analizar los alcances de un contrato, deben evaluarse los antecedentes previos a su firma así como las circunstancias posteriores. Y, si bien la contratista al momento de ofertar efectuó una salvedad en torno al pago del I.V.A., lo cierto es que la Administración no siguió esa línea al momento de realizar la reserva presupuestaria, ni tampoco al firmarse la adjudicación. Sin perjuicio de que tampoco lo aclaró la oferente en el formulario de cotización.

Es así que de los antecedentes contractuales, y conforme la Doctrina de los actos propios, cabe concluir que la Administración no previó abonar un monto por encima de los \$ 150.000,00 mensuales.

En este sentido la Nota de Pedido N° 139/2017 se hizo por la suma de PESOS UN MILLÓN OCHOCIENTOS MIL (\$ 1.800.000,00), la que fue autorizada a fs. 18 y que a fs. 18 vta. se agregó la reserva de crédito por ese mismo monto.

En la misma línea se enroló la señora Norma Mercedes LUCENA, al emitir su Informe Auxiliar EXPTE. 17451-EC/17 del Ministerio de Economía.

Asimismo a fs. 21 se agrega el Informe de Unidad de Auditoría Interna N° 127/17 – EC, por el que el Auditor General Adjunto señaló que: “...no se ha tenido en cuenta el valor correspondiente al I.V.A., en la contratación”.

En ese mismo sentido, a fs. 12 se agrega el comprobante de definitivo por la suma de PESOS UN MILLÓN OCHOCIENTOS MIL CON 00/100 (\$ 1.800.000,00). Lo que equivale a PESOS CIENTO CINCUENTA MIL (\$ 150.000,00) mensuales por un año.

A su vez, en la adjudicación dispuesta por el Decreto provincial N° 1616/17, se estableció expresamente que la contratación era por la suma de PESOS UN MILLÓN OCHOCIENTOS MIL CON 00/100 (\$ 1.800.000,00), por un período de doce (12) meses.

### **III. CONCLUSIÓN.**

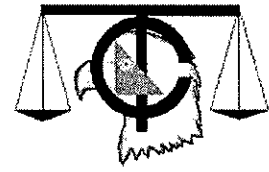
Así las cosas, si se consideran los antecedentes incorporados a las actuaciones al momento de llevar adelante la contratación, surge que no se previó abonar una suma por encima a los PESOS CIENTO CINCUENTA MIL (\$ 150.000,00) mensuales.

En cuanto al descargo esbozado por la Secretaria de Hacienda, referente a lo expuesto en la oferta, cabe señalar que, tal como quedó indicado precedentemente, ni el Decreto provincial N° 674/11 ni la Ley provincial N° 1015, consideran a la oferta al momento de interpretar los contratos. Y,





Provincia de Tierra del Fuego, Antártida  
e Islas del Atlántico Sur  
República Argentina



TRIBUNAL DE CUENTAS DE TIERRA DEL FUEGO  
ANTÁRTIDA  
E ISLAS DEL ATLÁNTICO SUR

90

asimismo, ello no fue aclarado en el formulario de cotización, ni surge del acto de adjudicación.

Es así que, a fin de interpretar el alcance de las cláusulas 5 y 12 del Contrato de Locación de Servicios, deben considerarse los antecedentes agregados a las actuaciones, de donde se desprende que la Administración únicamente previó cancelar por la contratación bajo análisis la suma de \$ 1.800.000,00.

Elevo el presente a su consideración

Dra. María Julia DE LA FUENTE  
A/C. de la Secretaría Legal  
Tribunal de Cuentas de la Provincia

