

- 1. Introducción y objetivos de la guía**
- 2. Definiciones**
- 3. Ámbito objetivo de aplicación**
- 4. Ámbito subjetivo de aplicación**
- 5. Objetivos de la auditoría**
- 6. Conocimiento de los procedimientos de concesión de subvenciones**
- 7. Identificación de los riesgos del proceso de gestión y de los controles existentes**
- 8. Segregación de funciones**
- 9. Procedimientos de auditoría**
- 10. Peculiaridades de las entidades locales**
- 11. Revisión del cumplimiento legal**
- 12. Aplicación de esta guía**

Anexo 1 Guía de comprobaciones a realizar

Anexo 2 Guía de incumplimientos significativos en materia de subvenciones

Anexo 3 Documentar la comprensión del proceso de gestión de concesión de subvenciones

*De uso interno de la Sindicatura:*

Anexo 4 Programa de auditoría de concesión de subvenciones – EELL (en TeamStore)

Anexo 5 Programa de auditoría de concesión de subvenciones – Administración (en TeamStore)

## **1. Introducción y objetivos de la guía**

Las Normas Técnicas de Auditoría (ver GPF-OCEX 1315) tienen implícito un concepto fundamental: el auditor, al planificar una auditoría, debe identificar y valorar los riesgos de auditoría que pueden existir al ejecutar el trabajo y emitir su informe. Teniendo en cuenta ese análisis se debe diseñar un conjunto equilibrado de procedimientos de forma que los riesgos queden reducidos a un nivel aceptable a la hora de emitir el informe de auditoría.

El objetivo de la presente Guía de fiscalización del área de concesión de subvenciones es ayudar al auditor a:

- Comprender los procedimientos (procesos de gestión) establecidos por la entidad para iniciar, autorizar, registrar, procesar e informar (en las cuentas anuales) de las clases de transacciones significativas relacionadas con la concesión de subvenciones, desde que se acuerda fomentar una actividad de utilidad pública o interés social o promover una finalidad pública, hasta el pago de la subvención al beneficiario y la solicitud de reintegro de la subvención, en su caso.
- Identificar y valorar los riesgos de auditoría existentes en el proceso de concesión de subvenciones.
- Comprender los controles que la entidad auditada ha establecido en el proceso de gestión, analizarlos, y determinar cuáles de ellos pueden considerarse controles relevantes o controles clave (los que contribuyen a reducir el riesgo de auditoría).
- Diseñar las pruebas de auditoría más adecuadas para probar la eficacia del diseño y el funcionamiento de los controles clave.
- Establecer los procedimientos mínimos recomendados para la fiscalización del área de concesión de subvenciones, incluyendo un contenido orientativo del programa de auditoría.
- Documentar los procedimientos ejecutados, la evidencia obtenida y las conclusiones alcanzadas.

La adecuada comprensión de esta guía requiere el conocimiento previo de las secciones 1320, 4001, 4320 y 4814 del MFSC.

## 2. Definiciones

A efectos de la presente guía, y de forma complementaria al glosario de MFSC-1003, los siguientes términos tienen los significados que figuran a continuación:

### *Base reguladora*

Norma reguladora de las bases de concesión de la subvención otorgada. Concretará, entre otros, los siguientes aspectos:

- a) Definición del objeto de la subvención.
- b) Requisitos que deberán reunir los beneficiarios.
- c) Procedimiento de concesión.
- d) Criterios objetivos de otorgamiento de la subvención y, en su caso, su ponderación.
- e) Cuantía individualizada de la subvención o criterios para su determinación.
- f) Órganos competentes para la tramitación y resolución del procedimiento.
- g) Plazo y forma de justificación del cumplimiento de la finalidad para la que se concedió la subvención y de la aplicación de los fondos.
- h) Posibilidad de efectuar pagos anticipados y abonos a cuenta y régimen de garantías que en su caso deben aportar los beneficiarios.
- i) Compatibilidad o incompatibilidad con otras subvenciones, ayudas, ingresos o recursos para la misma finalidad procedentes de cualesquiera Administraciones o entes públicos o privados, nacionales, de la Unión Europea o de organismos internacionales.

### *Beneficiario*

Persona que ha de realizar la actividad que fundamenta el otorgamiento de la subvención, o que se encuentra en la situación que legitima su concesión. El art.11 de la LGS considera también beneficiarios a:

- a) Los miembros asociados de la persona jurídica que se comprometan a efectuar la totalidad o parte de las actividades que fundamentan la concesión de la subvención en nombre y por cuenta de ella, si el beneficiario es una persona jurídica y así lo prevén las bases reguladoras.
- b) Las agrupaciones de personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, las comunidades de bienes o cualquier otro tipo de unidad económica o patrimonio separado que, aun careciendo de personalidad jurídica, puedan llevar a cabo los proyectos, actividades o comportamientos o se encuentren en la situación que motiva la concesión de la subvención. En el caso de ausencia de personalidad jurídica, en la solicitud y en la resolución de concesión deberán constar expresamente:
  - Compromiso de ejecución asumido por cada miembro de la agrupación.
  - Importe de subvención a aplicar por cada uno de ellos.

Cada miembro de la agrupación tendrá asimismo la consideración de beneficiario y se deberá nombrar un representante o apoderado único, con poderes bastantes. La agrupación no podrá disolverse hasta que haya transcurrido el plazo de prescripción correspondiente.

### *Convenio*

Un convenio es un acuerdo con efectos jurídicos adoptado por las Administraciones Públicas, los organismos públicos y entidades de derecho público vinculados o dependientes o las Universidades públicas entre sí o con sujetos de derecho privado para un fin común (art. 47 de la ley 40/2015, de Régimen Jurídico del Sector Público).

En el ámbito de la actividad subvencional, pueden formalizarse los siguientes tipos de convenios:

- a) Convenio de colaboración entre la administración concedente y la entidad colaboradora.
- b) Convenio entre la administración concedente y el beneficiario, en el caso de las subvenciones nominativas previstas en los presupuestos.

#### *Entidad colaboradora*

Aquella que, actuando en nombre y por cuenta del órgano concedente de la subvención, entrega y distribuye los fondos públicos a los beneficiarios, cuando así se establezca en las bases reguladoras, o colabore en la gestión de la subvención sin que se produzca la previa entrega y distribución de los fondos recibidos. Estos fondos en ningún caso se considerarán integrantes de su patrimonio.

#### *Fundación del sector público*

La DA decimosexta de la LGS, en su apartado 2, determina que se consideran fundaciones del sector público aquellas en las que concurre alguna de las siguientes circunstancias:

- a) Que se constituyan con una **aportación mayoritaria, directa o indirecta**, de las Administraciones públicas, sus organismos públicos o demás entidades del sector público.
- b) Que su **patrimonio fundacional**, con carácter de permanencia, esté formado por **más de un 50 por ciento de bienes o derechos aportados o cedidos por las referidas entidades**.

#### *Poder administrativo*

Es la facultad de crear unilateralmente e imponer situaciones jurídicas cuya validez y eficacia descansa en la presunción *iuris tantum* (mientras no se demuestre lo contrario) de que son conformes con el ordenamiento jurídico. El poder administrativo se diversifica en potestades como son la reglamentaria, la de policía, la expropiatoria o la de fomento.

#### *Potestad de fomento*

Se caracteriza porque otorga derechos y/o elimina o dispensa de obligaciones. En vez de constituir un gravamen, favorece al destinatario de su ejercicio. Su ejercicio consiste en establecer estímulos positivos de carácter voluntario, con cobertura legal previa que habilita a la administración, ya que estas medidas inciden de forma clara en los derechos de libertad de empresa y de igualdad. La técnica de fomento más característica es la *Potestad subvencional*, que el ordenamiento jurídico reconoce como propia de la Administración y a la que somete al derecho administrativo.

#### *Subvención*

Subvención, según el artículo 2 de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones (LGS), es toda entrega monetaria sin contraprestación, sujeta a la realización de la actividad que se pretende fomentar (actividad de utilidad pública o interés social o de promoción de una finalidad pública), y el beneficiario debe cumplir las obligaciones que se hubieran establecido, entre las que se encuentra la adecuada publicidad de la financiación de la actividad subvencionada (art. 18.4 LGS).

En la subvención el beneficiario se compromete a realizar la actividad subvencionada por la Administración y a justificar la aplicación de los fondos percibidos, de manera que resulta esencial el destino dado a dichos fondos. El beneficiario realiza una actividad para fines que le son propios y que, al mismo tiempo, se consideran de utilidad pública o interés social.

Las notas esenciales de la subvención serían las siguientes (artículo 2.1 LGS):

- Entrega dineraria sin contraprestación directa
- Actividad subvencionada de interés público
- Justificación de la actividad subvencionada
- Cumplimiento de los requisitos de la normativa de subvenciones

### **3. Ámbito objetivo de aplicación**

El artículo 2 de la ley 38/2003 establece un concepto de subvención que se caracteriza por la concurrencia de los siguientes requisitos objetivos:

- 1) Ha de tratarse de una disposición dineraria con cargo a fondos públicos. No obstante, la disposición adicional quinta admite excepcionalmente las ayudas consistentes en la entrega de bienes, derechos o servicios cuya adquisición se realice con la finalidad exclusiva de entregarlos a un tercero. A estas ayudas en especie se les

aplica la LGS con las especialidades previstas en el artículo 3<sup>1</sup> del RD 887/2006, de 21 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de la Ley General de Subvenciones. A nivel autonómico las ayudas en especie están reguladas en el artículo 162<sup>2</sup> LHPCV.

- 2) Dicha disposición dineraria debe realizarse sin contraprestación directa de los beneficiarios.
- 3) La entrega estará sujeta al cumplimiento de un determinado objetivo, la ejecución de un proyecto, la realización de una actividad, la adopción de un comportamiento singular, ya realizados o por desarrollar, o la concurrencia de una situación, debiendo el beneficiario cumplir las obligaciones materiales y formales que se hubieran establecido.

No se pueden conceder subvenciones que respondan a una mera liberalidad, deben exigirse en todo caso unas cargas o condiciones a efectos de que el interés público que motiva su concesión se cumpla. Normalmente, el beneficiario deberá justificar los gastos realizados para acreditar el cumplimiento del objeto de la subvención pública. No obstante, las subvenciones que se concedan en atención a la concurrencia de una determinada situación en el receptor no requerirán otra justificación que la acreditación por cualquier medio admisible en derecho de dicha situación (art. 30 LGS).

- 4) El proyecto, la acción, conducta o situación financiada ha de tener por objeto el fomento de una actividad de utilidad pública o interés social o de promoción de una finalidad pública.

En ningún caso tendrán la consideración de subvenciones:

- a) Aportaciones dinerarias entre distintas administraciones públicas destinadas a financiar globalmente la actividad de la administración a la que vayan destinadas.

---

<sup>1</sup> Artículo 3. Ayudas en especie.

1. *Las entregas de bienes, derechos o servicios que, habiendo sido adquiridos con la finalidad exclusiva de ser entregados a terceros, cumplan los requisitos previstos en las letras a), b) y c) del artículo 2.1 de la LGS, tendrán la consideración de ayudas en especie y quedarán sujetas a dicha Ley y al presente Reglamento, con las peculiaridades que conlleva la especial naturaleza de su objeto.*

2. *El procedimiento de gestión presupuestaria previsto en el artículo 34 de la LGS no será de aplicación a la tramitación de estas ayudas, sin perjuicio de que los requisitos exigidos para efectuar el pago de las subvenciones, recogidos en el Capítulo V del Título I de dicha Ley, deberán entenderse referidos a la entrega del bien, derecho o servicio objeto de la ayuda.*

*No obstante lo anterior, en el supuesto de que la adquisición de los bienes, derechos o servicios tenga lugar con posterioridad a la convocatoria de la ayuda, será de aplicación lo dispuesto en el artículo 34.1 de la LGS respecto a la necesidad de aprobación del gasto con carácter previo a la convocatoria.*

3. *En el supuesto de que se declare la procedencia del reintegro en relación con una ayuda en especie, se considerará como cantidad recibida a reintegrar, un importe equivalente al precio de adquisición del bien, derecho o servicio. En todo caso, será exigible el interés de demora correspondiente, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 37 de la LGS.*

<sup>2</sup> Artículo 162. Ayudas en especie.

1. *Las entregas a título gratuito de bienes y derechos se regirán por la legislación patrimonial.*

2. *No obstante lo anterior, cuando las entregas de bienes, derechos o servicios cumplan los requisitos para ser calificadas como una subvención, de conformidad con lo establecido en la normativa estatal básica, y su adquisición o producción se realice con la finalidad exclusiva de entregarlos a un tercero, se aplicará esta ley, de acuerdo con los siguientes principios:*

*a) La adquisición se someterá a la normativa sobre contratación de las administraciones públicas.*

*b) En el supuesto en que la adquisición de los bienes, derechos o servicios tenga lugar con posterioridad a la convocatoria de la ayuda, será necesaria la aprobación del gasto con carácter previo a la convocatoria.*

3. *En el supuesto de que se declare la procedencia del reintegro en relación con una ayuda en especie, se considerará como cantidad recibida a reintegrar un importe equivalente al precio de adquisición del bien, derecho o servicio. En todo caso será exigible el interés de demora correspondiente.*

- b) Aportaciones entre los distintos agentes de una Administración cuyos presupuestos se integren en los Presupuestos Generales de la Administración a la que pertenezcan, tanto si se destinan a financiar globalmente su actividad como a la realización de actuaciones concretas a desarrollar en el marco de las funciones que tenga atribuidas, siempre que no resulten de una convocatoria pública.

#### 4. **Ámbito subjetivo de aplicación**

##### 4.1 **Entidades otorgantes de las subvenciones**

El artículo 3 de la LGS establece los sujetos que pueden ser concedentes de las subvenciones. Distingue dos grupos de entidades:

- a) Administraciones Públicas: Administración General del Estado, entidades que integran la administración local y la administración de las comunidades autónomas.
- b) Organismos y demás entidades de derecho público con personalidad jurídica propia vinculados o dependientes de cualquiera de las administraciones públicas.

Respecto de los organismos y entidades de este grupo se exige que el otorgamiento de la subvención sea consecuencia del ejercicio de potestades administrativas<sup>3</sup>, para que exista un sometimiento pleno a la LGS, pues en otro caso sólo serán aplicables los principios de gestión e información de dicha norma legal, recogidos en el artículo 8.3 y 20 de la LGS.

La normativa autonómica valenciana se expresa en términos análogos. El artículo 159 de la ley 1/2015, de 6 de febrero, de Hacienda Pública, del Sector Público Instrumental y de Subvenciones (LHPSP O LHP) limita el ámbito de aplicación de la normativa autonómica a la Administración de la Generalitat y a sus organismos públicos vinculados o dependientes (en la medida en que la concesión de la subvención suponga un ejercicio de potestades administrativas). La actividad subvencional de sus sociedades mercantiles y fundaciones la somete a los principios de gestión e información exigidos en la legislación estatal básica y, en el caso de las subvenciones financiadas con cargo a fondos de la Unión Europea, la normativa autonómica tendrá carácter supletorio.

##### **Fundaciones del sector público**

La disposición adicional decimosexta de la LGS y el artículo 5 del Reglamento admiten la posibilidad de que estas entidades realicen entregas dinerarias sin contraprestación, pero sin apartarse del objeto de la actividad contenido en la norma de creación o en sus estatutos.

En el ámbito autonómico hay que tener en cuenta lo ordenado por el artículo 35.1 de la Ley 8/1998, de 9 de diciembre, de Fundaciones de la Comunitat Valenciana. De acuerdo con el mismo, dichas fundaciones no podrán ejercer potestades públicas y únicamente podrán realizar actividades relacionadas con el ámbito competencial de las entidades del sector público fundadoras, debiendo coadyuvar a la consecución de los fines de estas, sin que ello suponga la asunción de sus competencias propias, salvo previsión legal expresa. Esta definición es coherente con el artículo 157 de la ley 1/2015, LHPCV.

En consecuencia, salvo disposición legal expresa, las fundaciones del sector público no podrán asumir competencias que son propias de las Administraciones públicas, y, en ningún caso, podrán ejercer potestades públicas. Por tanto, no están facultadas para ejercer la potestad subvencional.

Ahora bien, dado que las fundaciones carecen de ánimo de lucro, puede resultar muy difícil determinar cuándo sus entregas dinerarias sin contraprestación deben merecer la consideración legal de subvenciones. Para despejar las posibles dudas, consideramos que sólo podrá darse la existencia de entregas dinerarias sin contraprestación en aquellos casos en que las fundaciones del sector público se autofinancien, es decir, cuando no tengan necesidad de recurrir estructuralmente a los presupuestos públicos para desplegar su actividad, pues en otro caso dichas entregas difícilmente se podrán diferenciar de las subvenciones que podría conceder directamente la entidad pública que financie a la fundación.

---

3 El Consejo de Estado señaló, en el dictamen al anteproyecto de la LGS (número de expediente 1756/2003, de 26 de junio de 2003), que el criterio que utiliza la LGS para decidir cuándo una entrega dineraria estará incluida en su ámbito de aplicación es "indeterminado", ya que "la potestad de subvencionar es siempre una potestad administrativa", pues "implica el desarrollo de una actividad administrativa y una disposición de fondos".

### ***Sociedades mercantiles públicas***

Tampoco pueden ejercer potestades administrativas, pues carecen de personalidad jurídico-pública. Además, dada su naturaleza mercantil, su objeto social no puede estar dirigido a realizar entregas dinerarias sin contraprestación. En el caso de que excepcionalmente realicen alguna de esas entregas, estas deberán responder a razones y condiciones de mercado, por lo que únicamente serán admisibles si la sociedad se autofinancia.

#### **4.2 Beneficiarios**

Tendrá la consideración de beneficiario la persona que haya de realizar la actividad que fundamentó su otorgamiento o que se encuentre en la situación que legitima su concesión. La LGS se limita a señalar que pueden ser tanto las personas públicas como privadas.

La ley impone una serie de obligaciones a los beneficiarios, entre las que destacan:

1. Cumplir el objetivo.
2. Justificar dicho cumplimiento.
3. Someterse a las actuaciones de comprobación.
4. Comunicar la obtención de otras subvenciones, ayudas, ingresos o recursos, tan pronto lo conozca y antes de la justificación.
5. Acreditar que se halla al corriente en el cumplimiento de las obligaciones tributarias y de la Seguridad Social.
6. Disponer la documentación mercantil exigida por la ley.
7. Conservar la documentación justificativa de la aplicación de los fondos recibidos.
8. Adoptar las medidas de difusión.
9. Proceder, en su caso, al reintegro de los fondos.

#### **4.3 Entidad colaboradora**

Según el artículo 12 de la LGS, es aquella que, actuando en nombre y por cuenta del órgano concedente a todos los efectos relacionados con la subvención:

- a) entrega y distribuye los fondos públicos a los beneficiarios cuando así se establezca en las bases reguladoras,
- b) o colabora en la gestión de la subvención sin que se produzca la previa entrega y distribución de los fondos recibidos,
- c) o, habiendo sido denominada beneficiaria conforme a la normativa comunitaria, tiene encomendadas exclusivamente las funciones enumeradas en los párrafos anteriores.

Podrán ser entidades colaboradoras:

- a) los organismos y demás entes públicos,
- b) las sociedades mercantiles participadas íntegra o mayoritariamente por las administraciones públicas, organismos o entes de derecho público,
- c) las asociaciones de entidades locales, de ámbito estatal o autonómico, constituidas para la protección y promoción de sus intereses comunes,
- d) las comunidades autónomas y las corporaciones locales en el caso de subvenciones concedidas por la Administración General del Estado, sus organismos públicos y demás entes que tengan que ajustar su actividad al derecho público,
- e) la Administración General del Estado y sus organismos públicos y demás entes que tengan que ajustar su actividad al derecho público en el caso de subvenciones concedidas por las comunidades autónomas y corporaciones locales,
- f) las demás personas jurídicas públicas o privadas que reúnan las condiciones de solvencia y eficacia que se establezcan.

De lo anterior se desprende que en ningún caso podrá ser nombrada entidad colaboradora una persona física.

El artículo 15 detalla las obligaciones de las entidades colaboradoras:

1. Entregar los fondos.
2. Comprobar el cumplimiento y efectividad de las condiciones, así como el cumplimiento de la finalidad.
3. Justificar la entrega de los fondos percibidos y entregar, en su caso, la justificación presentada ante los beneficiarios.
4. Someterse a las actuaciones de comprobación, aportando la información requerida.

El nombramiento como entidad colaboradora se instrumentará mediante un convenio o contrato de colaboración con la entidad otorgante. El plazo máximo de vigencia del convenio es de 4 años, aunque se podrán prever prórrogas cuya duración no exceda el plazo de vigencia inicial del convenio y sin que el plazo máximo total del convenio más las prórrogas supere los seis años.

#### **4.4 Requisitos para obtener la condición de beneficiario o entidad colaboradora**

Regulado en el artículo 13 de la LGS. En principio podrán obtener la condición de beneficiario o entidad colaboradora las personas o entidades que se encuentren en la situación que fundamenta la concesión de la subvención o en las que concurren las circunstancias previstas en las bases reguladoras y en la convocatoria.

No obstante, no podrán obtener tal condición las personas o entidades en las que concorra alguna de las circunstancias que describe el apartado segundo:

- a) condenadas por sentencia firme a la pérdida de tal posibilidad,
- b) condenadas por delitos de cohecho, malversación, tráfico de influencias, fraude y exacciones ilegales o delitos urbanísticos,
- c) haber solicitado la declaración de concurso voluntario, o haber sido declarado insolvente o hallarse declarado en concurso, estar sujeto a intervención judicial o haber sido inhabilitado por la ley concursal,
- d) haber dado lugar a la resolución de un contrato celebrado con la Administración por causa culpable,
- e) estar incurso la persona física, los administradores de las sociedades mercantiles o los representantes legales de las personas jurídicas en alguno de los supuestos de incompatibilidades de las leyes 3/2015 o 53/1984, o ser cargo electo de los regulados en la LO 5/1985,
- f) no hallarse al corriente en el cumplimiento de las obligaciones tributarias o frente a la seguridad social,
- g) tener la residencia fiscal en un país o territorio calificado como paraíso fiscal,
- h) no hallarse al corriente de pago de obligaciones por reintegro de subvenciones,
- i) haber sido sancionado mediante resolución firme con la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones,
- j) la prohibición afectará también a aquellas empresas en las que por razón de las personas que las dirigen o por otras circunstancias se presuma que son la continuación o que derivan, por transformación, fusión o sucesión, de otras en las que concurrieran causas de prohibición,
- k) asociaciones que en su proceso de admisión o en su funcionamiento discriminen por razón de nacimiento, raza, sexo, religión, opinión o cualquier otra condición o circunstancia personal o social,
- l) asociaciones que con su actividad promuevan o justifiquen el odio o la violencia contra personas físicas o jurídicas, o enaltezcan o justifiquen por cualquier medio los delitos de terrorismo o de quienes hayan participado en su ejecución, o la realización de actos que entrañen descrédito, menosprecio o humillación de las víctimas de los delitos terroristas o de sus familiares,
- m) asociaciones respecto de las que se hubiese suspendido el procedimiento administrativo de inscripción por encontrarse indicios racionales de ilicitud penal en su constitución, en tanto no recaiga sentencia judicial firme que autorice la inscripción.

## 5. Objetivos de auditoría

El objetivo general de auditoría del área de subvenciones consiste en determinar si esos epígrafes han sido adecuadamente calculados y presentados en las cuentas anuales fiscalizadas consideradas en su conjunto, es decir, obtener evidencia suficiente de que las afirmaciones que subyacen en cada componente son válidas; esas afirmaciones son el elemento central para la evaluación de los riesgos y de los controles y para seleccionar los procedimientos de auditoría más eficaces.

Los **objetivos** de auditoría para el área de **subvenciones** y las afirmaciones relacionadas son:

Objetivos de auditoría	Afirmaciones
A. Los procedimientos de gestión y de contabilidad aplicados están operando de forma efectiva y permiten presentar adecuadamente el importe de las subvenciones gestionadas en el periodo.	Existencia Integridad Fiabilidad
B. Todas las subvenciones contabilizadas corresponden a operaciones debidamente realizadas en el periodo.	Existencia (conurrencia)
C. El coste de todas las subvenciones concedidas durante el ejercicio está debidamente contabilizado.	Integridad
D. Los gastos por subvenciones concedidas están correctamente contabilizados en cuanto a importe, naturaleza y período. Están descritos y clasificados en forma adecuada en las cuentas anuales y las revelaciones necesarias están incluidas en las notas de la memoria de forma completa y clara.	Fiabilidad
E. La tramitación de los expedientes de subvenciones se ha realizado de acuerdo con la normativa aplicable: LGS, LHPCV, Ley de Presupuestos y normativa propia de la entidad.	Legalidad
F. Los reintegros de subvenciones se exigen de conformidad con la normativa y se presentan y clasifican adecuadamente.	Fiabilidad Legalidad

Los **objetivos** de auditoría para el área de **subvenciones en el apartado relativo a las pendientes de pago** son:

Objetivos de auditoría	Afirmaciones
A. Los saldos de subvenciones pendientes de pago representan obligaciones reales de la entidad e incluyen las subvenciones justificadas de conformidad con la normativa aplicable.	Existencia Integridad Fiabilidad
B. Las cuentas a pagar están adecuadamente incluidas en el período al que corresponden de acuerdo con el principio del devengo.	Existencia Integridad Fiabilidad Valoración
C. Las cuentas a pagar están descritas y clasificadas en forma adecuada y las revelaciones necesarias están incluidas en las cuentas anuales y en las notas de la memoria de forma completa y clara.	Fiabilidad

Los **objetivos específicos** para esta área son:

- Los saldos del Mayor cuadran con la suma de los saldos individuales.
- Los saldos individuales están correctamente descritos y clasificados.
- Los saldos individuales son auténticos y son pagaderos a beneficiarios identificados por subvenciones concedidas.
- Todos los pasivos y reclamaciones legítimas de beneficiarios están correctamente contabilizados (integridad).



- El pasivo está contabilizado en su correspondiente período, para todas las subvenciones concedidas, en base consistente respecto a los criterios contables seguidos en el ejercicio anterior.
- Los pagos contabilizados se corresponden con los desembolsos autorizados.
- Se han obtenido los reintegros correspondientes por subvenciones pagadas y no justificadas.
- Todos los asientos en las cuentas del Mayor se hacen a partir de fuentes correctas, sujetas a controles rutinarios y a pruebas de auditoría.

## 6. Conocimiento de los procedimientos de concesión de subvenciones

Para poder diseñar pruebas de auditoría eficaces, que permitan alcanzar el objetivo pretendido al auditar la actividad subvencional, es necesario conocer los procedimientos de gestión que tenga implantados la entidad fiscalizada. No se puede auditar algo cuyo funcionamiento se desconoce.

Para elaborar la narrativa debe entrevistarse a las personas responsables de las distintas tareas y realizar pruebas de recorrido para confirmar que nuestra comprensión de los procedimientos aplicados es correcta, es decir, que la descripción se corresponde con los procedimientos ejecutados en la práctica por la entidad. Por tanto, una de las primeras tareas de la auditoría del área consistirá en adquirir un conocimiento de la entidad que permita comprender:

- Los procedimientos, tanto manuales como automatizados, mediante los que las transacciones relacionadas con la actividad subvencional son iniciadas, autorizadas, procesadas e incorporadas a las cuentas anuales (por ejemplo, determinación de la actividad a subvencionar y objetivos que se pretenden alcanzar, selección de los beneficiarios, pago, verificación del cumplimiento de las obligaciones por parte de los beneficiarios, procedimientos de reintegro, etc.).
- Cómo se resuelven los procesamientos incorrectos de transacciones.
- Cómo se concilian los saldos detallados (auxiliares, como por ejemplo el auxiliar de anticipos de subvenciones) con el mayor general.
- Los archivos contables relacionados con la gestión de subvenciones, tanto manuales como digitales (bases de datos), la información soporte y las cuentas específicas que guardan relación con el inicio, la autorización y el procesamiento de las transacciones.
- La aplicación informática que soporta el proceso de gestión.

Aunque en cada entidad habrá ligeras variaciones, básicamente nos interesa conocer el proceso de gestión desde que se selecciona la actividad a subvencionar y se fijan las necesidades a cubrir, pasando por la selección de los beneficiarios, hasta su pago. Debemos conocerlo de forma clara para identificar dónde puede haber algún riesgo que afecte a las cuentas anuales y así poder centrar nuestras pruebas de auditoría en esos riesgos.

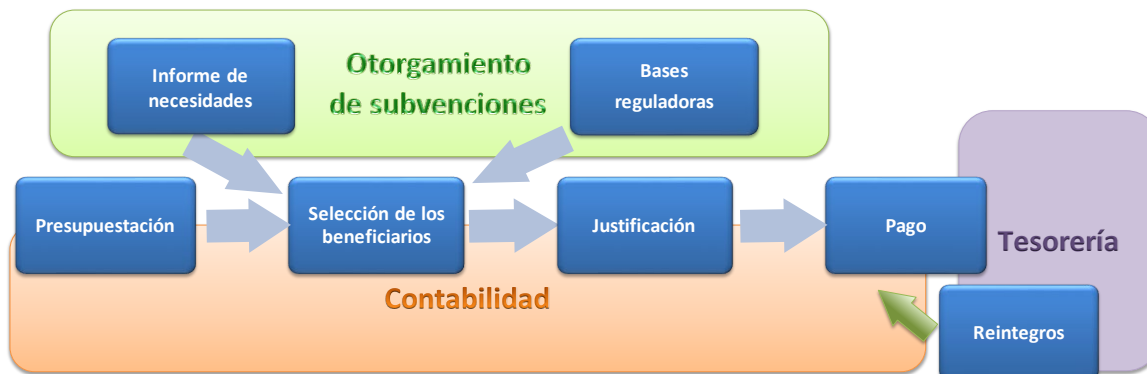
### **Memorándum/narrativa**

Para facilitar la adquisición del conocimiento de los procedimientos de gestión se puede utilizar el formulario modelo que se adjunta en el Anexo 3, pero también pueden utilizarse memorándums o narrativas alternativos a ese modelo que sean lo suficientemente claros y descriptivos.

Si la entidad dispone de procedimientos formalizados por escrito, la narrativa a realizar por el auditor será tanto más breve cuanto más completos y claros sean aquéllos, que serán archivados completos en el Archivo Permanente de los papeles de trabajo electrónicos y un resumen (tan extenso como se considere necesario) también en el Archivo Corriente, y serán adecuadamente referenciados.

**Descripción gráfica**

En cualquier caso, se recomienda vivamente complementar la narrativa con diagramas de flujo y tablas de riesgos y controles. Cuando se trata de procesos de gestión complejos como el que estamos estudiando, se empezará dibujando el mapa del proceso o flujograma general (como el del ejemplo siguiente), señalando los principales subprocesos o funciones que posteriormente se han de describir con mayor detalle:



Para hacer el análisis de los riesgos y controles con mayor precisión conviene disponer cuanto antes de un flujograma detallado del proceso de gestión analizado.

El proceso de gestión de concesión de subvenciones no está siempre soportado por aplicaciones informáticas específicas, lo habitual será que se utilicen las aplicaciones de gestión económica y contable ordinarias. No obstante, si las aplicaciones utilizadas son independientes de las aplicaciones de gestión económica y contable, habrá que tener especial cuidado al analizar las interfaces que las relacionan.

La gestión del proceso de otorgamiento de subvenciones consiste en efectuar el seguimiento completo de todo el proceso, desde que se fija la necesidad a cubrir o la actividad a fomentar, hasta que se analiza si se han alcanzado los objetivos fijados, una vez se han librado los fondos a los beneficiarios y se ha verificado la realización de la actividad subvencionada.

La determinación de la cuantía individualizada a pagar a cada uno de los beneficiarios solo será exacta si: a) se utiliza información de los ficheros maestros de beneficiarios que sea completa y exacta; b) si la información de las cuantías a abonar ha sido correctamente capturada; y c) si todas las deducciones por la inadecuada justificación de la aplicación de los fondos han sido correctamente calculadas.

El interés individual de los beneficiarios proporciona un control informal, pero efectivo, sobre el riesgo de infravaloración de los importes a abonar, ya que ellos son los primeros interesados en comprobar que no se les ha pagado menos de lo que les corresponde. Por el contrario, habrá que hacer mayor hincapié en los procedimientos establecidos por la entidad para detectar y, en su caso, exigir el reintegro de las cantidades indebidamente abonadas.

El subproceso de pago consiste en elaborar y aprobar los listados de las cuantías individualizadas y ordenar el pago a los beneficiarios. Este normalmente se efectúa utilizando una aplicación de banca electrónica instalada en una terminal segura. La información de las cuantías a pagar en el sistema de la entidad se traspa mediante una interfaz automática al software bancario o bien se descarga manualmente de la aplicación y se carga en el software bancario.

En el subproceso de pago deben considerarse dos controles relevantes:

- El archivo utilizado para transferir la información desde la aplicación de gestión al banco debe archivar en una carpeta de acceso restringido de la intranet y transmitirse de forma segura.
- El sistema de firmas electrónicas autorizadas para el pago debe ser mancomunado.

Para identificar las aplicaciones de gestión y las interfaces existentes (fundamentalmente con contabilidad y con el sistema de pagos) se podrá contar con la colaboración de expertos en auditoría de sistemas de información. Se documentará detalladamente la aplicación de gestión utilizada por la entidad.

## 7. Identificación de los riesgos del proceso de gestión y de los controles existentes

Al analizar el proceso se deben identificar los riesgos existentes en cada fase, valorar los riesgos de incorrecciones materiales (RIM) y posteriormente identificar los controles internos que ha implantado la entidad para mitigarlos. Se debe realizar o discutir este análisis en equipo (ver GPF-OCEX 1315, Anexos 1 y 3).

Cuando se aborda el análisis de los riesgos de un determinado proceso de gestión el enfoque principal consiste en responder, tanto con carácter general como en cada uno de los subprocesos analizados, a la pregunta:

**¿Qué puede ir mal** en el proceso de gestión que pueda afectar significativamente a las cuentas anuales o al cumplimiento de la legalidad?

También se puede formular la pregunta así:

¿Qué podría ocurrir en esta fase que pudiera afectar negativamente en la consecución de los objetivos del proceso? ¿Representaría esto un RIM en las CCAA?

Se deben repetir estas preguntas en cada una de las etapas del proceso.

La lista de riesgos potenciales puede hacerse, en cada caso, tan larga como se desee. Para facilitar el trabajo se pueden establecer listas previas sistematizadas y ordenadas, como la del siguiente cuadro de ejemplo, en la que se señalan algunos de los principales riesgos inherentes a cada función o subproceso y el objetivo de control correspondiente.

Funciones	Ejemplos de riesgos inherentes	Objetivo de control interno
1. Presupuestación	R411 Las previsiones de gasto calculadas no son ajustadas a las necesidades.	El presupuesto del ejercicio es una estimación razonable del gasto esperado.
	R412 Los datos de las subvenciones presupuestadas se introducen o modifican incorrectamente o sin autorización. <i>La introducción de datos incorrectos sobre las subvenciones, ya sean nominativas o a conceder en concurrencia competitiva, puede originar cálculos incorrectos del presupuesto y/o pagos excesivos no autorizados.</i>	Las subvenciones que se aplican en el presupuesto son las legalmente establecidas.
2. Gestión de beneficiarios (FMB)	R421 Los datos del FMB (fichero maestro de beneficiarios) son inexactos o inseguros <i>Los datos de las tablas maestras de beneficiarios pueden ser incorrectamente o indebidamente introducidos o modificados, lo que puede originar pagos indebidos.</i>	Todos los cambios en el FMB deben estar debidamente autorizados y soportados por la documentación correspondiente.
	R422 Los datos del FMB no son seguros <i>Usuarios no autorizados pueden acceder y modificar datos sensibles de los beneficiarios, comprometiendo la confidencialidad de los datos personales y pudiendo originar pagos fraudulentos</i>	Los cambios en el FMB se realizan de forma completa, autorizada y oportuna para proporcionar información exacta y completa de los beneficiarios para la elaboración de los pagos correspondientes.
2. Gestión de beneficiarios (Altas y bajas)	R423 Beneficiarios inexistentes o duplicados se añaden al FMB <i>Los beneficiarios "fantasma" o duplicados originan pagos excesivos o fraudulentos.</i>	La captura y el mantenimiento de la información de altas y bajas de los beneficiarios son adecuados, exactos y oportunos.
	R424 Las liquidaciones de las subvenciones no se calculan correctamente <i>Las liquidaciones incorrectas provocan pagos indebidos</i>	
	R425 Cuando causa baja un beneficiario no se le cancela en el sistema. <i>Si el beneficiario no se ha marcado como "baja" en el sistema puede continuar cobrando la subvención.</i>	La obtención de la cualidad de beneficiario es acorde con la normativa.
	R426 Los beneficiarios no se hallan al corriente en el cumplimiento de las obligaciones tributarias y con la Seguridad Social, o tienen la condición de sujeto deudor por resolución de procedencia de reintegro, o	

Funciones	Ejemplos de riesgos inherentes	Objetivo de control interno
	se encuentran en alguno de los demás supuestos contemplados en el artículo 13 de la LGS. <i>Se han incorporado beneficiarios sin verificar que no se encuentran en ninguno de los supuestos recogidos en el artículo 13 de la LGS que impiden obtener la condición de beneficiario.</i>	
3. Elaboración de las liquidaciones	R431 Los datos sobre el importe a abonar se computan incorrectamente <i>Los datos de la inversión realizada y cantidades debidamente aplicadas y justificadas no son exactos y se realizan pagos excesivos.</i>	Los datos sobre las cantidades debidamente aplicadas y justificadas son debidamente procesados, aprobados y correctamente codificados para la elaboración de las liquidaciones.
	R432 El cálculo de la liquidación es inexacto o incompleto <i>Los cálculos de la liquidación no se revisan para asegurar su razonabilidad y por tanto no se pueden detectar anomalías o errores significativos. Pueden realizarse pagos no autorizados, inexactos o ilegales.</i>	Las liquidaciones de las subvenciones se calculan correctamente: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Todas las liquidaciones corresponden a beneficiarios y son exactas en lo que se refiere a condiciones, cantidades, importes y cálculos.</li> <li>• Los cálculos son correctos, y se basan en importes autorizados.</li> </ul>
4. Pago de la subvención	R441 Se realizan pagos incorrectos o duplicados. R442 Se puede alterar el importe o destinatario de las transferencias.	Los pagos corresponden a subvenciones adecuadamente justificadas. Todos los pagos se preparan basándose en documentos debidamente aprobados, se cotejan con los datos justificativos, se aprueban debidamente, se firman y se transfieren los fondos.
5. Reintegros	R451 Los pagos indebidos no se reclaman.	Existen controles automatizados para reclamar prontamente los pagos indebidos detectados.
6. Contabilidad	R461 Los datos de subvenciones no coinciden con lo contabilizado. <i>Si no se concilian debidamente los datos de la aplicación de gestión de subvenciones con los datos contabilizados aumenta el riesgo de incorrecciones materiales en los estados financieros.</i> R462 Los gastos por subvenciones otorgadas y los distintos conceptos que las componen son contabilizados en cuentas equivocadas	Los datos de las subvenciones concedidas contabilizadas son completos y exactos. Los importes abonados se acumulan, clasifican y resumen adecuadamente en las cuentas.  Todos los gastos y pagos se registran pronto y exactamente en cuanto a su beneficiario e importe

Tras la narrativa, el dibujo de los flujogramas y la identificación de los riesgos y controles existentes, estos se recogerán en unas tablas que relacionen los riesgos identificados con los objetivos de control y con los controles relevantes, con objeto de identificar y obtener una mejor comprensión de las actividades de control que hacen frente de forma eficaz a las áreas en las que los RIM tienen mayores probabilidades de suceder.

Si hay varios controles que tienen el mismo objetivo, el auditor deberá entender cada uno de ellos y seleccionar como controles clave aquellos que considere que alcanzan más eficazmente su objetivo y teniendo en cuenta el coste/eficacia que puede suponer su comprobación.

Se debe determinar si el equilibrio entre controles manuales/automatizados y entre preventivos/correctivos es adecuado. Una excesiva confianza en controles manuales en un entorno informatizado puede ser un indicador de debilidad del control interno.

## 8. Segregación de funciones

Al revisar un proceso de gestión, un aspecto fundamental es el estudio de la segregación de funciones, que constituye uno de los principios más importantes del control interno contable. Significa que las funciones se distribuyen entre las personas de forma que nadie pueda controlar todas las fases del proceso de una transacción de modo tal que puedan pasar inadvertidos errores o irregularidades. Teóricamente, el flujo de las actividades debería proyectarse de tal forma que el trabajo de una persona sea independiente del de otra o sirva para comprobación de este último.

En la práctica, este principio de segregación de las funciones ha de conciliarse con consideraciones tales como el volumen, la complejidad y la materialidad de los distintos tipos de operaciones y la secuencia de pasos necesarios para procesarlas. Los aspectos a considerar variarán ampliamente de una entidad a otra. Un aspecto que ha de tenerse siempre en cuenta es el coste de mantenimiento de los controles en relación con el riesgo de las pérdidas por error o fraude que podrían producirse en ausencia de aquéllos.

A veces no es posible establecer una adecuada segregación de tareas, sobre todo en entidades de pequeño tamaño, pero en estos casos deben establecerse otro tipo de controles compensatorios.

Para analizar si existe una adecuada segregación de funciones incompatibles, tanto en sistemas informatizados como no, es importante obtener respuesta a los siguientes tipos de preguntas:

- ¿Las responsabilidades de las funciones de evaluación y propuesta de concesión de subvenciones están segregadas de las funciones de revisión de la justificación y verificación?
- ¿Las responsabilidades de la función de evaluación y propuesta de concesión de subvenciones están segregadas de las de contabilización?
- ¿Las responsabilidades de las funciones de aprobación de la justificación y verificación están segregadas de las funciones de contabilización de los pagos y de contabilidad?
- ¿Las responsabilidades por la función de aprobación de los pagos están segregadas de las responsabilidades por la función de preparación de los mismos?

En los Anexos 4 y 5 se recogen las principales situaciones de falta de segregación de funciones en las operaciones de selección de beneficiarios, justificación y contabilización de cuentas por pagar y pagos, que pueden entrañar riesgos de errores o irregularidades y, por tanto, riesgos de auditoría.

## 9. Procedimientos de auditoría

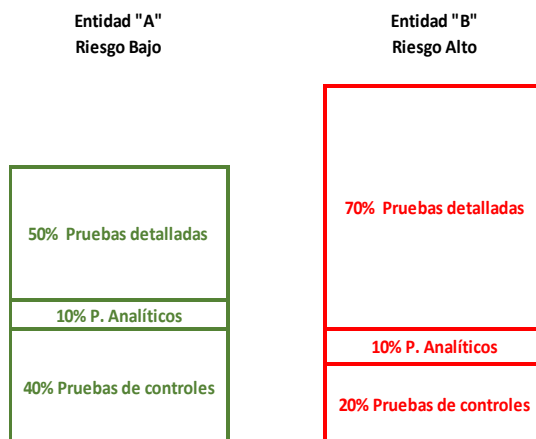
La naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos de auditoría se determinan de acuerdo con las circunstancias de cada trabajo y deben basarse en el conocimiento de la actividad que realiza el ente auditado, de su organización, de los riesgos valorados, así como en la evaluación del control interno y de la importancia relativa de los saldos en las cuentas anuales.

Los procedimientos de auditoría son las respuestas a los riesgos valorados y por tanto deben ser proporcionales a esos riesgos. Así, las áreas de riesgo más alto deben recibir mayor atención y esfuerzo de auditoría.

Los programas de auditoría deben ser adaptados a cada entidad en base a la valoración del riesgo de incorrecciones materiales, e incluirán:

- Pruebas de controles (si procede)
- Procedimientos sustantivos (incluyendo procedimientos analíticos)

Podemos ver con un ejemplo gráfico como puede variar la cantidad (suficiencia) de evidencia necesaria y los tipos de pruebas necesarias para obtenerla



En las pruebas de controles el auditor debe decidir qué controles son relevantes y diseñar y ejecutar pruebas sobre los mismos. Tras realizar estas pruebas, si se han detectado deficiencias de control:

- Se debe evaluar la gravedad de dichas deficiencias.
- En caso necesario, se debe modificar la valoración preliminar del riesgo.
- Deben documentarse las implicaciones de las deficiencias de control.

Si no se han detectado deficiencias de control, se debe:

- Determinar que la valoración preliminar del riesgo como bajo es adecuada.
- Determinar el grado de evidencia que proporcionan los controles sobre la corrección de los saldos.
- Determinar los procedimientos sustantivos a ejecutar.

Los procedimientos de auditoría relacionados con el área de concesión de subvenciones se detallan en los anexos 3 y 4, y en ellos se incluyen los programas de trabajo estándar, que deben adaptarse a las circunstancias de cada fiscalización.

Dichos programas están disponibles en el sistema de papeles de trabajo electrónico (TeamStores) y son actualizados periódicamente.

Es aplicable la GPF-OCEX 1320, sobre la importancia relativa en las auditorías financieras y la GPF-OCEX 4320.

## **10. Peculiaridades de la concesión de las subvenciones por las entidades locales.**

### **10.1 Normativa reguladora**

En la aplicación de la Ley 38/2003 a las entidades locales hay que tener en cuenta la DA decimocuarta “Entidades locales” y la DF primera “Habilitación competencial y carácter de legislación básica”.

En relación a los procedimientos regulados por la LGS, la DA decimocuarta señala que deben adaptarse reglamentariamente a las condiciones de organización y funcionamiento de las corporaciones locales.

La DF primera señala que, si las CCAA han asumido competencias en materia de régimen local, la ley 38/2003 se aplicará según la delimitación que señala el apartado 1 (disposiciones que constituyen legislación básica del Estado).

En el caso de la Comunitat Valenciana, la normativa autonómica de subvenciones está principalmente recogida en la ley 1/2015, de 6 de febrero, de Hacienda Pública, del Sector Público Instrumental y de Subvenciones, que, cuando define su ámbito de aplicación en el artículo 2 “Sector público de la Generalitat”, deja fuera las entidades locales. Por tanto, en relación a las entidades locales de la Comunitat Valenciana, les es de aplicación íntegramente la LGS.

### **10.2 Bases reguladoras**

Las bases reguladoras de las subvenciones concedidas por las entidades locales tienen dos vías para aprobarse:

- 1) Ordenanza general de subvenciones.
- 2) Ordenanza específica para las distintas modalidades de las subvenciones.

El Pleno de la entidad es el órgano competente para aprobar las ordenanzas, sin que esta potestad pueda ser delegada (ver el artículo 22 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases del Régimen Local y los artículos 50 y 51 del Real Decreto 2568/1986, de 28 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento de Organización, Funcionamiento y Régimen Jurídico de las Entidades Locales).

El contenido mínimo de las bases será:

- a) Objeto de la subvención
- b) Requisitos que deben reunir los beneficiarios. Forma y plazo de presentación de las solicitudes.
- c) Condiciones de solvencia y eficacia de las entidades colaboradoras.
- d) Procedimientos de concesión de la subvención.
- e) Criterios objetivos de otorgamiento de la subvención y, en su caso, su ponderación.
- f) Cuantía individualizada de la subvención o criterios para su determinación.
- g) Órganos competentes para la ordenación, instrucción y resolución del procedimiento de concesión de la subvención y el plazo en que será notificada la resolución.

- h) Libros y registros contables específicos para garantizar la adecuada justificación de la subvención.
- i) Plazo y forma de justificación por parte del beneficiario o de la entidad colaboradora.
- j) Medidas de garantía, medios de constitución y procedimiento de cancelación.
- k) Posibilidad de efectuar pagos anticipados y abonos a cuenta, así como el régimen de garantías.
- l) Circunstancias que podrán dar lugar a la modificación de la resolución.
- m) Compatibilidad o incompatibilidad con otras subvenciones procedentes de cualesquiera otras Administraciones.
- n) Criterios de graduación de los posibles incumplimientos de condiciones impuestas con motivo de la concesión de las subvenciones. Principio de proporcionalidad.

### 10.3 Publicidad de la convocatoria

El artículo 8.3.a) de la LGS establece como uno de los principios generales de la gestión de subvenciones la publicidad. En cumplimiento de este principio las entidades locales deben comunicar a la Base de Datos Nacional de Subvenciones la convocatoria, para que esta dé traslado al diario oficial correspondiente del extracto de la convocatoria para su publicación<sup>4</sup>.

### 10.4 La especialidad de la fiscalización previa limitada en las subvenciones

El artículo 84 del reglamento establece dos modalidades de comprobación formal:

- a) La plena, que supone la revisión de toda la documentación integrante de la justificación presentada por el beneficiario.
- b) La simplificada, reservada para la modalidad de la cuenta justificativa con aportación de justificantes de gasto.

Ambas modalidades comprenden dos fases:

- a) Primera fase: comprobación previa de la memoria de actuación, de la relación clasificada de los gastos e inversiones de la actividad y del detalle de otros ingresos o subvenciones que hayan financiado la actividad subvencionada.
- b) Segunda fase: en el plazo de los 4 años siguientes deben revisarse las facturas o documentos de valor probatorio análogo que formen parte de la cuenta justificativa, sobre la base de una muestra representativa.

La modalidad a aplicar en cada caso vendrá determinada normalmente en las bases de ejecución del presupuesto.

La entrada en vigor del RD 424/2017 supone un cambio en la forma de entender el control interno de las entidades locales. El artículo 13 establece que la fiscalización limitada previa comprende la verificación de existencia de crédito, competencia del órgano y otros requisitos esenciales fijados por el pleno. Esta fiscalización se considera que no es incompatible con lo establecido en el artículo 84 LGS, por lo que, en todo caso, la fiscalización limitada previa de subvenciones incluirá todos los aspectos regulados en ambos preceptos.

En la fiscalización de los procedimientos de concesión de subvenciones verificaremos que los procedimientos de fiscalización previa de la entidad contemplan todos los aspectos necesarios, y que esta fiscalización se ha aprobado mediante acuerdo plenario.

## 11. Revisión del cumplimiento legal

El objetivo del trabajo de fiscalización de la legalidad en la concesión de subvenciones consiste en comprobar que se cumple la normativa aplicable.

Las comprobaciones a realizar, de acuerdo con lo dispuesto en la legislación estatal y autonómica se detallan en el Anexo 1.

En la concesión y gestión de subvenciones será de especial relevancia el cumplimiento de los **principios** siguientes:

- Publicidad.
- Transparencia.

---

4 Según redacción dada al artículo 20 de la LGS por la Ley 15/2014, de 16 de septiembre, de racionalización del Sector Público y otras medidas de reforma administrativa, que entró en vigor el 17/12/2014.

- Concurrencia.
- Objetividad.
- Igualdad y no discriminación.
- Eficacia y eficiencia en los objetivos previstos en la concesión.
- Buena gestión financiera.

Teniéndolos en consideración, en las fiscalizaciones pueden presentarse situaciones calificables como incumplimientos muy significativos y que, en función de las circunstancias, pueden conducir a que el auditor opine que la concesión, gestión y justificación de las subvenciones no se ha ajustado a los **principios señalados**.

En líneas generales, **cualquier incumplimiento que atente contra estos principios se considerará significativo**.

Para afinar más la evaluación de los incumplimientos se debe distinguir entre:

a) Incumplimientos cometidos por los beneficiarios.

Los incumplimientos poco significativos podrán ser aquellas infracciones que no son causa de reintegro.

Como criterio general, no debe considerarse incumplimiento poco significativo ningún supuesto que comporte el deber de reintegro. En consecuencia, todos los supuestos de reintegro del artículo 37 deben considerarse como incumplimientos graves o muy graves, tomando como referencia la clasificación de las infracciones que se hace en los artículos 56 a 58 LGS. Si la administración concedente ya hubiera exigido el reintegro de la subvención, no se pondrá una salvedad en el informe de fiscalización.

b) Incumplimientos cometidos por los gestores públicos de las subvenciones.

Se tendrán en cuenta los siguientes factores:

- Relación existente entre el incumplimiento cometido por el gestor y la causa de reintegro que se haya producido.

Por ejemplo, la falta de control ha permitido que el beneficiario reciba una subvención o su pago indebidamente. Si esta relación existe, debe tener la misma calificación que merece la conducta del beneficiario.

- Principios y normas esenciales que regulan la preparación, otorgamiento, justificación y control de las subvenciones.

Se pueden considerar incumplimientos poco significativos aquellos que por tener una relevancia fundamentalmente formal no afectan al buen fin de la preparación, de la gestión, de la justificación o del control.

A partir de ahí, todos los incumplimientos deben considerarse significativos o muy significativos, en función de que perjudiquen en menor o mayor medida el cumplimiento de los objetivos que persiguen legalmente cada una de las fases apuntadas.

Así, será significativo aquel incumplimiento que perjudica en alguna medida, pero no hace difícil la realización del propósito legal, en cuyo caso el incumplimiento será muy significativo.

El auditor también deberá prestar especial atención a los siguientes aspectos:

- Interés público que se persigue con la concesión de la subvención.
- Calidad de la justificación presentada por el beneficiario.
- Tareas de revisión que, sobre la anterior justificación, han realizado los servicios públicos afectados.
- La financiación pública aportada no puede superar el coste de la actividad subvencionada.
- Grado de consecución de los objetivos perseguidos y su eficiencia.

De acuerdo con todo lo anterior la GPF-OCEX 4320 establece de forma orientativa una clasificación de los incumplimientos que se hayan observado en la fiscalización de las subvenciones y sus efectos en los informes de fiscalización de la siguiente forma:



Tipo de incumplimiento	Leves o poco significativos	Significativos	Graves o muy significativos
<b>Descripción</b>	<p>Incumplimientos de las normas que no son considerados significativos.</p> <p>Con frecuencia de carácter formal, que no inciden negativamente en los principios generales.</p> <p>Las infracciones leves del artículo 56 de la LGS, salvo que sean causa de reintegro.</p>	<p>Afectan a los principios generales y/o tienen un efecto negativo en las cuentas de carácter significativo.</p> <p>El incumplimiento es aislado y no tiene carácter generalizado.</p> <p>El incumplimiento puede ser debido a una interpretación “controvertida” de la norma.</p> <p>Las infracciones graves del artículo 57 de la LGS.</p> <p>Incumplimientos del beneficiario que sean causa de reintegro y este no se hubiera exigido.</p>	<p>Los incumplimientos de forma individual o en conjunto afectan a los principios generales y/o tienen un efecto negativo en las cuentas de carácter significativo.</p> <p>Los incumplimientos significativos no son aislados y tienen carácter generalizado o sistemático.</p> <p>La no aplicación, en todo o en parte, de las cantidades recibidas a los fines para los que la subvención fue concedida.</p> <p>La obtención de una subvención falseando las condiciones requeridas para su concesión u ocultando las que la hubiesen impedido o limitado.</p> <p>Las infracciones muy graves del artículo 58 de la LGS</p>
<b>Ejemplos</b>	<p>No presentación del presupuesto de la actividad a subvencionar.</p> <p>No constan las solicitudes desestimadas y el motivo de desestimación.</p> <p>Documentos de gastos que no reúnen los requisitos de factura de acuerdo con la normativa que regula las obligaciones de facturación. Las facturas justificativas son copias no compulsadas.</p>	<p>Bases reguladoras incompletas en el contenido previsto en el artículo 17 LGS.</p> <p>Bases reguladoras aprobadas por órgano no competente (artículo 17 LGS).</p> <p>No publicación de las bases reguladoras en el diario oficial.</p> <p>Justificación insuficiente de los gastos subvencionados y/o que éstos no cumplan los requisitos (art. 31 LGS) de subvencionabilidad, entre ellos:</p> <p>a) No guarden relación directa con el objeto de la subvención.</p> <p>b) El coste de adquisición de los gastos subvencionados es superior al valor de mercado (art. 33 LGS).</p> <p>c) Incluir gastos de inversión cuando la subvención concedida está destinada a gastos corrientes.</p>	<p>Inexistencia de un plan estratégico de subvenciones.</p> <p>Inexistencia de bases reguladoras o bien estas no tienen el contenido mínimo exigido por la LGS.</p> <p>Uso irregular de la concesión directa de subvenciones nominativas, sin justificar el carácter singular de la subvención y las razones que acrediten el interés público, social, económico o humanitario u otras que justifiquen la dificultad o impedimento de realizar una convocatoria pública.</p> <p>Confluencia de las causas de nulidad de la resolución de concesión según el art. 36 LGS.</p> <p>Concesión de nuevas subvenciones nominativas cuando el beneficiario tiene pendiente de justificación o no ha justificado correctamente la subvención concedida en los años anteriores y lleva aparejada causa de prohibición para ser beneficiario de subvenciones.</p> <p>No justificación.</p> <p>No se ha acordado el reintegro exigido por los artículos 17 y 37 LGS, cuando procede según los incumplimientos en la justificación.</p>
<b>Efecto en el informe de fiscalización</b>	<p>No afectará a la opinión, que será positiva.</p> <p>Estos incumplimientos se podrán poner en un anexo.</p>	<p>La opinión o conclusión será positiva con salvedades.</p> <p>Los incumplimientos se deberán señalar en los fundamentos de la opinión o en las conclusiones.</p>	<p>La opinión o conclusión será negativa.</p> <p>Los incumplimientos se deberán señalar en los fundamentos de la opinión o en las conclusiones.</p>

Se aplicará el **principio de proporcionalidad**, tal como se ha descrito en los párrafos anteriores. En cualquier caso, y sujeto a su mandato legal, el auditor debe hacer uso de su **criterio profesional** al valorar la importancia relativa de las incidencias detectadas.

Para facilitar la aplicación de los criterios de importancia relativa debe consultarse la GPF-OCEX 4320 y el Anexo 2 de la presente guía.

**12. Aplicación de esta guía**

Esta guía se aplicará en las auditorías de seguridad razonable en las que el área de subvenciones concedidas sea un componente significativo de las cuentas anuales o cuando así se prevea en el programa de actuación o en la planificación de una fiscalización.

En las entidades de menor tamaño podrá limitarse la aplicación de determinados procedimientos si a juicio del auditor resulta más eficiente y se alcanzan igualmente los objetivos de auditoría.

**Control de versiones**

<b>Versión</b>	<b>Cambios</b>
03-07-2019	Versión inicial
17-03-2021	Se corrige la codificación de los riesgos en el cuadro del apartado 7.

## Anexo 1 Guía de comprobaciones a realizar

- A) Comprobaciones previas al otorgamiento de la subvención.
- B) Comprobaciones a efectuar en relación con la concesión de subvenciones y ejecución de la actividad subvencionada.
- C) Comprobaciones adicionales a efectuar en relación con la concesión de subvenciones en régimen de concurrencia competitiva.
- D) Comprobaciones adicionales a realizar en el caso de subvenciones concedidas mediante el procedimiento de concesión directa.
- E) Comprobaciones a realizar en relación con el procedimiento de gestión y justificación de subvenciones.
- F) Evaluación del sistema de control interno.
- G) Supuestos especiales.

Las comprobaciones que hay que realizar, de acuerdo con lo dispuesto en la legislación estatal y autonómica, son las siguientes:

### A) Comprobaciones previas al otorgamiento de la subvención

- 1) Aprobación por el órgano competente del plan estratégico de subvenciones, en el que se concreten los objetivos y efectos que se pretenden con su aplicación, el plazo y sus fuentes de financiación, supeditándose en todo caso al cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria (artículo 8.1 LGS).

***El artículo 160.2.a) atribuye la competencia al titular de cada conselleria. El artículo 164.a) LHP regula la figura del plan estratégico, dentro de las subvenciones que se conceden en régimen de concurrencia competitiva, mientras que en la LGS la ubicación sistemática es en las disposiciones comunes a las subvenciones públicas, con independencia del procedimiento de otorgamiento.***

- 2) Aprobación de las bases reguladoras por el órgano competente para ello y su publicación en el diario oficial correspondiente. Las bases reguladoras deberán tener el contenido establecido en el artículo 17.3 LGS. Hay que tener en cuenta que las bases reguladoras, cuando son específicas, se pueden incorporar a la misma convocatoria, según el artículo 23.2.a) de la LGS. En el caso de los ayuntamientos, se distingue entre ordenanzas generales y específicas (artículo 17.2 LGS).

***La LHP impone la existencia de bases reguladoras en todas las subvenciones que se concedan en régimen de concurrencia competitiva, en las nominativas y corrientes que se otorguen mediante resolución y en los supuestos en que existan razones de interés público, social, económico, humanitario u otras debidamente justificadas que dificulten la convocatoria pública. En este último caso, el artículo 168.C) declara expresamente que las bases reguladoras a aplicar no tendrán la consideración de disposiciones de carácter general, aunque se impone su publicación en el DOGV.***

***El artículo 160 LHP establece como criterio general que la competencia es del conseller respectivo (esta competencia es indelegable), pero reserva al Consell la aprobación de dichas bases cuando se trate de subvenciones que se concedan directamente por acreditarse razones de interés público, social, económico o humanitario, u otras debidamente justificadas que dificulten su convocatoria pública.***

***Las bases reguladoras se deben publicar en el DOGV, de acuerdo con lo previsto en los artículos 165.1 y 168.1.C) LHP. Se impone el informe previo de la Abogacía de la Generalitat.***

***Según el artículo 164.e) LHP, en el caso excepcional de que, por la especificidad de las ayudas a otorgar, se aprueben conjuntamente las bases y la convocatoria, deberá seguirse la tramitación prevista para la elaboración de disposiciones de carácter general, requiriéndose previo informe justificativo de la concurrencia de dichas circunstancias especiales emitido por el centro directivo proponente, informe que se deberá incorporar al expediente.***

- 3) La competencia del órgano administrativo concedente [artículo 9.4.a) LGS].

***El artículo 160 LHP regula los órganos competentes en el ámbito de la GV:***

1) *En general, la competencia, tanto para aprobar el gasto y la convocatoria, como para conceder la subvención, es del conseller respectivo o del presidente o director de los organismos autónomos y demás entidades de derecho público.*

2) *El Consell es el órgano competente para:*

- *Autorizar el convenio en el caso de subvenciones que se concedan directamente.*
- *La autorización previa para la concesión de subvenciones de concurrencia competitiva de cuantía superior a un millón de euros. Esta autorización no implica la aprobación del gasto.*
- *Cuando se trate de subvenciones concedidas directamente por que existan razones de interés público, social, económico, humanitario, u otras debidamente justificadas que dificulten la convocatoria pública.*

4) La existencia de crédito adecuado y suficiente para atender las obligaciones de contenido económico que se derivan de la concesión de la subvención [artículo 9.4.b) LGS].

*La LHP exige que antes de aprobarse la convocatoria se acredite la existencia de consignación presupuestaria suficiente. En el caso de tramitación anticipada, ordena que el procedimiento se detenga en el momento inmediatamente anterior al de la resolución de la concesión, debiendo constar en todos los trámites que tal otorgamiento estará condicionado a la existencia, en los presupuestos del ejercicio económico siguiente, de crédito adecuado y suficiente para ello.*

*En los supuestos de concesión directa (artículo 168), también se exige la existencia de consignación presupuestaria. En el caso de las subvenciones nominativas, no se permite que tengan alcance plurianual ni que puedan crearse o modificarse una vez aprobada la Ley de Presupuestos, en coherencia con lo dispuesto en el artículo 40.7 de la LHP.*

5) La fiscalización previa de los actos administrativos de contenido económico, en los términos previstos en las leyes [artículo 9.4.d) LGS].

*La fiscalización previa se establece en el artículo 100 LHP.*

6) La aprobación del gasto por el órgano competente para ello [artículo 9.4.e) LGS].

*La competencia para aprobar el gasto, en la LHP, es del conseller respectivo o del presidente o director de los organismos autónomos y demás entidades de derecho público.*

## **B) Comprobaciones a efectuar en relación con la concesión de subvenciones y ejecución de la actividad subvencionada**

1) Cumplimiento por los beneficiarios de los requisitos exigidos en las bases reguladoras y, en su caso, en la convocatoria, y no estar incurso en ninguna de las circunstancias previstas en el artículo 13.2 LGS. En el caso de concesión mediante concurrencia, deberá constar en el expediente informe del órgano instructor (artículo 24.4, párrafo quinto).

*El artículo 164.f) LHP exige que, en los casos de subvenciones concedidas en régimen de concurrencia competitiva, con carácter previo a la resolución del procedimiento, se emitan dos informes específicos: 1) Informe del órgano colegiado en el que se concrete el resultado de la evaluación de las solicitudes. 2) Informe del órgano instructor en el que conste que, de la información que obra en su poder, se desprende que los beneficiarios cumplen todos los requisitos necesarios para acceder a las mismas.*

2) Constitución por los beneficiarios de las garantías previstas en las bases reguladoras [artículo 17.3.j) LGS], de acuerdo con lo establecido en los artículos 21 LGS y 42 a 54 RLGs.

*La LHP regula las garantías en los artículos 165.2, letras k) y l), 168.1.A).d), y 171.5.*

3) En el caso de que se contemple en las bases reguladoras la posibilidad de pagos anticipados y abonos a cuenta, se verificará la adecuación de los mismos a las condiciones exigidas [artículo 17.3.k) LGS].

*La LHP regula los pagos anticipados y los abonos a cuenta en el artículo 171. Como norma general, para que se puedan realizar, deben haberse previsto en las bases reguladoras o, en los supuestos de concesión directa, en los convenios o actos de concesión. Hay que diferenciar entre el abono a cuenta y el pago anticipado. El primero consiste en pagos fraccionados coherentes con el ritmo de ejecución de las acciones subvencionadas. En cambio, los pagos anticipados son entregas de fondos con carácter*

*previo a la justificación, como financiación necesaria para poder llevar a cabo las actuaciones subvencionadas. Los pagos anticipados deben ajustarse a los porcentajes que la ley establece y deben ir precedidos de las correspondientes garantías.*

*El artículo 171.6 prohíbe los pagos anticipados a las personas beneficiarias cuando se haya solicitado la declaración de concurso voluntario, hayan sido declarados insolventes en cualquier procedimiento, se hallen declarados en concurso, salvo que en éste haya adquirido la eficacia un convenio, estén sujetos a intervención judicial o hayan sido inhabilitados conforme a la ley concursal, sin que haya concluido el período de inhabilitación fijado en la sentencia de calificación del concurso.*

- 4) Medidas de difusión adoptadas por el beneficiario, de acuerdo con lo previsto en el artículo 18.3 y 4 LGS y el artículo 31 RLGs: 1) difusión por razones de transparencia (arts. 3 y 8.2 Ley 19/2013, de 9 de diciembre, y art. 3 de la Ley 2/2015, de 2 de abril, de la Generalitat), 2) carácter público de la financiación de las actividades o inversiones subvencionadas.
- 5) La tramitación del procedimiento de concesión de acuerdo con las normas que resulten de aplicación, teniendo en cuenta lo previsto en los apartados C) y D) de esta guía de comprobaciones a realizar.
- 6) Que, en la resolución de concesión, o en su caso en el convenio, o en el documento en que se instrumente la subvención, se incluyen las condiciones generales y específicas de la ayuda concedida. En el caso de que las condiciones generales estén claramente establecidas en las bases reguladoras, será suficiente con una remisión a las mismas.
- 7) Publicidad de las subvenciones concedidas (artículos 18 y 20.8 LGS y 30 RLGs), a cuyo efecto las administraciones concedentes deben pasar la correspondiente información a la Base de Datos Nacional de Subvenciones (a partir del 1 de enero de 2016), además de informar a través de su página web respectiva, de acuerdo con la legislación vigente en materia de transparencia.
- 8) En relación con el seguimiento y control de la ejecución de la actividad subvencionada, para evaluar el control interno, se verificará si la entidad concedente tiene implantado un sistema de seguimiento de la aplicación y justificación de las subvenciones.
- 9) En el caso de que existan entidades colaboradoras, habrá que verificar en relación con las mismas si cumplen con las condiciones previstas en las bases reguladoras y en la convocatoria, y la ausencia de las circunstancias previstas en el artículo 13.2 LGS, así como la existencia de un convenio de colaboración donde se regulen las condiciones y obligaciones asumidas por aquellas (artículo 16 LGS, donde se establece un contenido mínimo). Se verificará también el adecuado cumplimiento de dichas obligaciones, que vienen reguladas con carácter general en el artículo 15 LGS.

*La LHP dedica el artículo 161 a las entidades colaboradoras, donde se regula el contenido mínimo del convenio, sin perjuicio de lo dispuesto en la legislación estatal básica (artículo 16.3, letras a), b), c) y m) LGS).*

- 10) Asimismo, en relación con las entidades colaboradoras se verificará, en el caso de que sean personas sujetas a derecho privado, que han sido seleccionadas mediante un procedimiento sometido a los principios de publicidad, concurrencia, igualdad y no discriminación. En el caso de que exista un contrato de carácter oneroso, se aplicará el texto refundido de la Ley de Contratos del Sector Público (artículo 16.5 y 6 LGS).

#### **C) Comprobaciones adicionales a efectuar en relación con la concesión de subvenciones en régimen de concurrencia competitiva**

- 1) Aprobación de la convocatoria por el órgano competente y cumplimiento del principio de publicidad, de acuerdo con lo previsto en las bases reguladoras. La convocatoria tendrá el contenido previsto en el art. 23.2 LGS. El artículo 20.8.a)<sup>5</sup> obliga a las entidades concedentes a comunicar a la Base de Datos Nacional de Subvenciones el texto de la convocatoria y encomienda a la BDNS a dar traslado al diario oficial correspondiente del extracto de la convocatoria para su publicación.

---

<sup>5</sup> El Tribunal Supremo, en la Sentencia 33/2018 de 12 de abril, ha declarado inconstitucional la encomienda a la BDNS de dar traslado a los diarios oficiales, para su publicación, de las convocatorias de las Comunidades Autónomas, sin perjuicio de su aplicación a las demás Administraciones sujetas a la LGS.

*En el ámbito autonómico, el artículo 166 de la LHP regula el contenido de la convocatoria (el artículo 23.2 LGS no tiene carácter básico). La obligatoriedad de publicar la convocatoria recaerá en la BDNS, salvo que, en aplicación del artículo 5.3 del Real Decreto 130/2019, la Generalitat haya optado por prescindir de la intermediación de la BDNS y publicar por sí misma en el diario oficial correspondiente. En este último caso deberá registrar la información a incluir en la BDNS una vez aprobada y con la antelación suficiente para que los interesados puedan presentar sus solicitudes en el plazo establecido.*

- 2) En la convocatoria se fijarán los créditos presupuestarios a los que se imputa la subvención y la cuantía total máxima de las subvenciones convocadas dentro de los créditos disponibles o, en su defecto, la cuantía estimada [art. 23.2.b) de la LGS]. Para que la convocatoria pueda fijar una cuantía adicional se deberán cumplir las reglas previstas en el artículo 58.2.a) y b) RLGS.

*El artículo 166.b), asimismo, establece que se señale en la convocatoria el importe global máximo, o el importe máximo estimado para los supuestos de tramitación anticipada.*

- 3) Presentación de las solicitudes dentro del plazo establecido en la convocatoria. En relación con las solicitudes de subvención, se comprobará:
- Que se ofrece un trato de igualdad a los solicitantes.
  - Que se tramitan todas las solicitudes en el plazo señalado.
  - Que se admite tan solo a los solicitantes que cumplen las condiciones establecidas.
  - Que se rechazan las solicitudes que no cumplen las condiciones establecidas, previa concesión de un plazo de 10 días a efectos de subsanación.
  - Que existe un registro que recoge todas las solicitudes recibidas.
  - Que se puede hacer un fácil seguimiento de cada solicitud, de manera que pueda conocerse en todo momento la situación en que se encuentra.
- 4) Evaluación de las solicitudes. Se verificará:
- Que la evaluación no se realiza hasta que haya finalizado el plazo de presentación de solicitudes y se disponga de forma conjunta de todas las solicitudes admitidas definitivamente, salvo que las bases reguladoras establezcan como único criterio de adjudicación la prioridad temporal en la presentación de solicitudes hasta que se agoten los créditos.
  - Que las solicitudes se evalúan siguiendo los criterios objetivos establecidos en las bases reguladoras. Con carácter previo, se hará un análisis de dichos criterios para comprobar su adecuación a las finalidades que se persiguen con el tipo de subvención de que se trate.
  - Que se cumple con el trámite de audiencia, salvo que no sean tenidos en cuenta otros hechos ni otras alegaciones y pruebas que las aducidas por los interesados, con carácter previo a la propuesta de resolución (artículo 82 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, de Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas).
  - Que existe evidencia de la evaluación realizada.
  - Que la evaluación es realizada por el órgano colegiado que deben prever las bases reguladoras.
- 5) Concesión de la subvención. Se verificará:
- Que la resolución se encuentra motivada (artículo 25.2 LGS).
  - Que la resolución, además de contener el solicitante o relación de solicitantes a los que se concede la subvención, hace constar, en su caso, de manera expresa, la desestimación del resto de las solicitudes (artículo 25.3 LGS).
  - Que se notifica la resolución a los interesados (artículo 26 LGS). Esta notificación podrá realizarse mediante anuncios en los supuestos previstos en el artículo 41 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre.
  - Que las condiciones específicas establecidas son acordes con la normativa reguladora, el objeto de la convocatoria pública, los fines que persigue y la solicitud presentada, y que en ningún caso implican un trato discriminatorio. Se tendrá en cuenta además si se ha presentado por el beneficiario reformulación de su solicitud, de acuerdo con lo previsto en el artículo 27 LGS.

- e) Que la resolución de concesión se realiza por órgano con competencia para ello.

**D) Comprobaciones adicionales a realizar en el caso de subvenciones concedidas mediante el procedimiento de concesión directa**

- 1) Se comprobará que concurre alguno de los supuestos legales en que se permite la concesión directa de subvenciones (artículo 22.2 LGS):

- a) Las previstas nominativamente en los Presupuestos de la Generalitat o de las entidades locales.

***El artículo 168.1.A) LHP exige que el objeto, la dotación presupuestaria y el destinatario de estas subvenciones figuren inequívocamente en los anexos presupuestarios. No podrán tener alcance plurianual y no podrán crearse ni modificarse una vez aprobada la Ley de Presupuestos del ejercicio correspondiente.***

- b) Aquellas cuyo otorgamiento o cuantía venga impuesto a la Administración por una norma de rango legal, que seguirán el procedimiento de concesión que les resulte de aplicación de acuerdo con su propia normativa.

***La LHP, en su artículo 168.1.B), establece que, en defecto de normativa propia, se apliquen los criterios y requisitos previstos para las subvenciones nominativas. Para que sea exigible el pago, será necesaria la existencia de crédito adecuado y suficiente en el correspondiente ejercicio económico.***

- c) Con carácter excepcional, aquellas otras subvenciones en que se acrediten razones de interés público, social, económico o humanitario, u otras debidamente justificadas que dificulten su convocatoria pública.

***El artículo 168.1.C) LHP establece que el expediente incluirá necesariamente una memoria del órgano gestor de la subvención competente por razón de la materia en la que deberán quedar debidamente justificadas dichas circunstancias.***

- 2) Que la resolución de concesión y, en su caso, los convenios a través de los cuales se canalizan estas subvenciones establecen las condiciones y compromisos aplicables de conformidad con lo dispuesto en la LGS (artículo 28.1, párrafo primero, LGS).

***El artículo 168 LHP establece, en el caso de las subvenciones nominativas, que los convenios serán el instrumento habitual para canalizar estas subvenciones cuando tengan la naturaleza de corrientes, y el único susceptible de utilizarse para las de capital. Dichos convenios deberán ajustarse en su preparación, suscripción y ejecución a la normativa que para convenios rija en el ámbito de la Generalitat (Decreto 176/2014, de 10 de octubre, publicado en el DOGV de fecha 13 de octubre).***

***Cuando las subvenciones nominativas corrientes se concedan mediante resolución, deberán justificarse debidamente en el expediente las razones excepcionales concurrentes, y se exige que dicha resolución incorpore las bases reguladoras.***

***Las subvenciones impuestas por una norma legal se instrumentarán de acuerdo con su propia normativa y, en su defecto, del mismo modo que las nominativas (convenio, en general, y resolución, con carácter excepcional y sólo si son corrientes).***

***Las subvenciones por razones de interés público, social, económico, humanitario, u otras debidamente justificadas que dificulten su convocatoria pública precisan de un decreto del Consell.***

**E) Comprobaciones a realizar en relación con el procedimiento de gestión y justificación de subvenciones**

- 1) Justificación de la subvención:

- a) Se verificará que el beneficiario de la subvención ha ejecutado la actividad subvencionada o está en la situación que da derecho a su percepción, mediante la comprobación material correspondiente o, si se considera suficiente, la obtención de otras evidencias. La comprobación material será especialmente importante cuando exista un control interno débil.

- b) Se comprobará que se han cumplido las condiciones exigidas al beneficiario, tanto las generales como las de carácter específico. Las distintas modalidades de cuenta justificativa se regulan en el artículo 72 y siguientes del RLGS.

- c) Se comprobará que los gastos e inversiones han sido aplicados a los fines previstos, verificando:
- Que la cuenta justificativa contiene los documentos necesarios de conformidad con las normas reguladoras de la subvención.
  - Que existe coherencia entre la justificación de la realización de la actividad subvencionada (justificación técnica) y la justificación económica, y con las características de la actividad subvencionada, de la normativa y de los fines de la subvención.
- 2) Cuando la normativa reguladora de la subvención permita la subcontratación, se comprobará la adecuación de la misma al porcentaje previsto en las bases reguladoras (si se prevé la subcontratación, pero las bases no señalan el porcentaje, este no podrá superar el 50% del importe de la actividad subvencionada). También se comprobará el cumplimiento del régimen jurídico establecido en los artículos 29 LGS y 68 RLGs, en particular, las prohibiciones que se establecen en el artículo 29.7 de la LGS, la exigencia de que las subcontrataciones aporten un valor añadido al contenido de la actividad subvencionada (artículo 29.2, párrafo segundo) y la exigencia de formalización del contrato y autorización previa en el caso de que venga impuesto por razón del importe (artículo 29.3 LGS).
- 3) Se determinará, de acuerdo con la normativa reguladora de la subvención, qué tipo de gastos son subvencionables y cuáles no, en función de que respondan o no de manera indubitada a la naturaleza de la actividad subvencionada, y se realicen en el plazo establecido por las bases reguladoras. En ningún caso podrán superar el valor de mercado (artículo 31.1 LGS).
- 4) Se comprobará que el beneficiario solicita, al menos, tres ofertas de diferentes proveedores, en el caso de que el importe del gasto subvencionable supere las cuantías establecidas en la LCSP para el contrato menor, salvo que no exista en el mercado suficiente número de proveedores o que el gasto se hubiera realizado con anterioridad a la subvención. Cuando la elección no recaiga en la oferta económica más ventajosa, se justificará en la memoria (art. 31.3 LGS). Si se incumple esta norma, el órgano concedente podrá solicitar una tasación pericial del bien o servicio (artículo 83.2 RLGs).
- 5) Se verificará, en los casos dudosos, si la Administración ha comprobado el valor de mercado, de acuerdo con lo previsto en el artículo 33 LGS. Aunque la comprobación no es preceptiva, en el caso de que se considere que las circunstancias del expediente aconsejaban dicha comprobación y no se haya efectuado, se hará constar en el expediente como una debilidad de control interno. Hay que tener en cuenta que la comprobación de valores está pensada para aquellos supuestos en que el beneficiario ha adquirido un bien o un servicio, de buena fe, y la Administración considera que lo ha hecho por un precio superior al de mercado. En el caso de que tras la existencia de unos valores superiores a los de mercado se ocultara una intención de enriquecimiento del propio beneficiario o de un tercero entraríamos en el ámbito del reintegro, la infracción sancionable e, incluso, ante la existencia de un posible delito.
- El artículo 170 LHP regula la comprobación de valores en términos similares, a excepción de lo estipulado en relación a la valoración por perito tercero cuando las diferencias de tasación superan los 120.000 euros y el 10% del valor comprobado por la administración, tasación no contemplada por la legislación autonómica.***
- 6) Todos los gastos deben ser soportados en facturas o documentos de valor probatorio equivalente en el tráfico jurídico mercantil o con eficacia administrativa (artículo 30.3 LGS), excepto que la normativa reguladora establezca lo contrario por razones justificadas (artículo 72.3 RLGs).
- 7) Se comprobará que los gastos justificados se han producido con motivo de la realización de la actividad, o bien que están afectados a ella. Para llevar a cabo esta comprobación se prestará especial atención al texto de la factura o justificante, o incluso a su estampillado (artículo 73 RLGs).
- 8) Salvo disposición expresa en contrario en las bases reguladoras, se considerará gasto realizado el efectivamente pagado con anterioridad a la finalización del período de justificación (art. 31.2 LGS).
- 9) Con carácter general, se obtendrá evidencia del pago verificando documentos emitidos por entidades financieras y obteniendo evidencia suficiente sobre el pago individualizado correspondiente al gasto fiscalizado. Para que la efectividad de un pago se considere acreditada, se deberá ser riguroso en la exigencia de la correspondiente justificación (recibí, fechado y firmado por el proveedor, especificando el DNI y el nombre y apellidos, en el que se haga constar la factura o documentación justificativa del gasto más copia del extracto bancario del cargo en cuenta correspondiente a la operación justificada, así como



–en su caso– la identificación del documento cambiario o copia del resguardo del cargo de la transferencia bancaria).

- 10) Verificar que se cumple con lo previsto en el artículo 34.5 LGS, que prohíbe el pago de la subvención en tanto el beneficiario no se halle al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y frente a la Seguridad Social o sea deudor por resolución de procedencia de reintegro.

***El artículo 171.1, párrafo segundo, de la LHP reitera esta prohibición, y matiza que el pago podrá realizarse desde el momento en que, por órgano competente de la Administración de la Generalitat, se notifique al sujeto deudor del reintegro el inicio del expediente de compensación de deudas, en orden a su total extinción.***

- 11) Se deberá comprobar el cumplimiento de los siguientes plazos:
- a) La actividad subvencionada deberá haberse realizado en el plazo establecido para ello.
  - b) Los gastos deberán haberse devengado en el periodo establecido para la realización de la actividad subvencionada (artículo 31.1 LGS).
  - c) Las fechas de los documentos justificativos de los gastos deberán estar incluidas en el periodo establecido para ello.
  - d) Asimismo, los pagos se deberán haber realizado en el periodo establecido para ello (artículo 31.2 LGS).
  - e) Y, por último, la justificación por parte del beneficiario debe haberse presentado en el plazo establecido para ello [artículos 17.3.i) y 30.2 LGS], sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 70.3 RLGS.
- 12) Se deberá tener en consideración si se han producido desviaciones con respecto al presupuesto de la actividad subvencionada, y qué grado de desviación puede considerarse aceptable, no solo referente a la totalidad del presupuesto, sino a cada una de las partidas que lo componen, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 86 del RLGS.
- 13) Se considerará si se han producido ingresos adicionales relacionados directamente con la actividad subvencionada, tales como otras subvenciones, financiación procedente del sector privado, intereses generados por los fondos de la subvención (que como norma general deben ser reinvertidos en la actividad), etc. La subvención no superará el coste de la actividad subvencionada (artículo 19.3 LGS).
- 14) A la vista de los justificantes presentados y admitidos, se determinará el coste del proyecto o actividad subvencionada. En el caso de bienes inmuebles, deberá existir certificado de tasador independiente debidamente acreditado e inscrito en el correspondiente registro oficial (artículo 30.5 LGS).
- 15) En el caso específico de gastos de personal, se deberá obtener evidencia de en qué medida las personas declaradas por el beneficiario han dedicado su tiempo a la realización de la actividad subvencionada.
- 16) En relación con los costes indirectos, se comprobará que los mismos se imputan a la actividad subvencionada en la parte que razonablemente corresponda de acuerdo con principios y normas de contabilidad generalmente admitidas y, en todo caso, en la medida en que tales costes correspondan al período en que efectivamente se realiza la actividad (artículo 31.9 LGS).
- 17) En los casos en que se prevea la justificación mediante módulos, se verificará si se dan los requisitos previstos reglamentariamente para que sea posible establecer este sistema de justificación (artículo 76 RLGS). Además, se deberá comprobar que el importe unitario de los módulos aplicado por el beneficiario ha sido el establecido en la normativa reguladora y, en su caso, en la resolución de la concesión, y obtener evidencia adecuada sobre las unidades físicas sobre las que se aplican los módulos (por ejemplo, número de horas de un curso).
- 18) En los casos en que se prevea la justificación mediante estados contables, se verificará si se dan los requisitos previstos reglamentariamente para que sea posible establecer este sistema de justificación (artículo 80.1 RLGS). Además, se deberá comprobar que los estados contables corresponden en cuanto a su naturaleza, periodo y características a los exigidos por la normativa reguladora. Se pondrá de manifiesto si, de acuerdo con la normativa reguladora, en función de la situación económico-financiera que reflejen los estados contables, se deriva alguna consecuencia.

- 19) Cuando así se haya impuesto en las bases reguladoras, se comprobará la existencia del informe de un auditor (artículo 80.2 RLGS).
- 20) Liquidación de la subvención. Se verificará que la liquidación de la subvención se realiza de acuerdo con el resultado de la comprobación de la justificación presentada por el beneficiario.
- 21) Control y seguimiento de los reintegros y las sanciones. Se verificará que la entidad concedente tiene implantado un sistema de seguimiento sobre el cobro de los saldos deudores correspondientes a los reintegros y sanciones pecuniarias solicitados a los beneficiarios, y sobre el cumplimiento de sanciones no pecuniarias.
- 22) Seguimiento posterior. En el supuesto de adquisición, construcción, rehabilitación y mejora de bienes inventariables, se verificará que las bases reguladoras fijan el período durante el cual el beneficiario debe destinar los bienes al fin concreto para el que se concedió la subvención, que no podrá ser inferior a 5 años en caso de bienes inscribibles en un registro público, ni a dos años para el resto de bienes. En el caso de bienes inscribibles en un registro público, deberá hacerse constar en la escritura esta circunstancia, así como el importe de la subvención concedida, debiendo ser objeto estos extremos de inscripción en el registro público correspondiente (art. 31.4 de la LGS). En general, cuando el beneficiario se haya comprometido a mantener el cumplimiento de determinadas condiciones más allá del plazo de justificación de la subvención, se verificará que la entidad concedente ha establecido procedimientos de control sobre el cumplimiento de dichas condiciones y realizará pruebas de cumplimiento.
- 23) Registro. Archivo del expediente y base de datos. Se verificará si la entidad concedente ha establecido un procedimiento que asegure el adecuado archivo de los expedientes, y el mantenimiento de una base de datos con la información actualizada de la situación de cada expediente y beneficiario. Deberá existir constancia en el expediente de los procedimientos de control efectuados por la entidad concedente, incluyendo en su caso listas de comprobación.

#### F) Evaluación del sistema de control interno.

Se verificará:

- 1) Que los órganos que tengan atribuida la función de control financiero (artículo 46.1 LGS, en relación con el artículo 44 LGS), informan sobre:
  - a) La adecuada y correcta obtención de la subvención por parte de los beneficiarios.
  - b) El cumplimiento por parte de beneficiarios y entidades colaboradoras de sus obligaciones en la gestión y aplicación de la subvención.
  - c) La adecuada y correcta justificación de la subvención por parte de los beneficiarios y entidades colaboradoras.
  - d) La realidad y la regularidad de las operaciones que, de acuerdo con la justificación presentada por beneficiarios y entidades colaboradoras, han sido financiadas con la subvención.
  - e) La adecuada y correcta financiación de las actividades subvencionadas, comprobando que, en ningún caso el importe de las subvenciones, aisladamente o en concurrencia con otras subvenciones, ayudas, ingresos o recursos, supere el coste de la actividad subvencionada (artículo 19.3 LGS).
  - f) La existencia de hechos, circunstancias o situaciones no declaradas a la Administración por beneficiarios y entidades colaboradoras y que pudieran afectar a la financiación de las actividades subvencionadas, a la adecuada y correcta obtención, utilización, disfrute o justificación de la subvención, así como a la realidad y regularidad de las operaciones con ella financiadas.

***La LHP regula el contenido de los informes, en términos similares a la LGS, en el artículo 113.1. Por su parte, el artículo 114.1 establece que el ejercicio del control financiero de subvenciones se adecuará al Plan Anual de Control Financiero de Subvenciones y al Plan Anual de Auditoría de Fondos Comunitarios. Según el artículo 96 LHP corresponde a la Intervención General de la Generalitat elaborar dichos planes. Anualmente, la Intervención presentará al Consell, a través de la persona titular de la conselleria competente en materia de hacienda, un informe general con los resultados más significativos de la ejecución de los planes anuales.***

- 2) En el caso de que se hagan constar incumplimientos en los informes de control financiero de subvenciones, se verificarán las actuaciones que se han llevado a cabo de acuerdo con lo previsto en el ordenamiento jurídico (artículos 49 a 51 LGS).

***La LHP regula las medidas a adoptar en el artículo 116.***

- 3) Asimismo, se verificará que el órgano concedente ha comprobado la adecuada justificación de la subvención, así como la realización de la actividad y el cumplimiento de la finalidad que determinen la concesión o el disfrute de la subvención. El órgano concedente de la subvención tiene la obligación de elaborar un plan anual de actuación para comprobar la realización por los beneficiarios de las actividades subvencionadas (artículo 85 RLGS).

***El artículo 169.3 de la LHP dispone que la comprobación material de la efectiva realización de la actividad, existencia de la condición o cumplimiento de la finalidad se llevará a cabo en los términos establecidos en el plan de control que al efecto deberá elaborar todo órgano que gestione una línea de ayudas financiada con fondos públicos. El mencionado plan deberá ser aprobado por el órgano concedente con carácter previo a su ejecución y en el mismo deberá constar como mínimo la siguiente información: a) Tipos de control a efectuar sobre la línea (administrativos, sobre el terreno, a posteriori y/o de calidad), b) criterios de selección de la muestra (aleatorios, dirigidos o de riesgo), c) porcentaje mínimo de ayuda a controlar sobre el total pagado en esa línea.***

- 4) En su caso, también se verificará que la entidad colaboradora ha realizado las comprobaciones previstas en el artículo 15.1, párrafo b), LGS.

#### **G) Supuestos especiales**

- 1) Entregas dinerarias sin contraprestación realizadas por las sociedades mercantiles y las fundaciones del sector público.
  - a) Se regulan en la disposición adicional decimosexta de la LGS y en el artículo 5 del RLGS.
  - b) Están sujetas a los principios de gestión y de información establecidos en los artículos 8.3 y 20 de la LGS.
  - c) Dichas entregas deberán tener relación directa con el objeto de la actividad contenido en la norma de creación o en sus estatutos.
  - d) Solo podrá darse la existencia de entregas dinerarias sin contraprestación en aquellos casos en que las fundaciones del sector público se autofinancien, es decir, cuando no tengan necesidad de recurrir estructuralmente a los presupuestos públicos para desplegar su actividad, pues en otro caso dichas entregas difícilmente se podrán diferenciar de las subvenciones que podría conceder directamente la entidad pública que financie a la fundación. En el caso de las sociedades, deberán responder a razones de mercado.
  - e) Cuando se trate de una subvención, deberá reseñarse que ello comporta un incumplimiento legal, dado que el otorgamiento de las mismas está reservado a la Administración pública, a la que se asimilan las entidades que tienen atribuido legalmente el ejercicio de potestades administrativas.
- 2) Entregas dinerarias sin contraprestación efectuadas por los organismos y demás entidades de derecho público con personalidad jurídica propia vinculadas o dependientes de cualquiera de las Administraciones públicas, cuando no sean consecuencia del ejercicio de potestades administrativas, y por los entes vinculados o dependientes que se rijan por el derecho privado.
  - a) Se regulan en el artículo 3.2 y en el artículo 5 del RLGS.
  - b) Estas entregas dinerarias plantean una problemática similar las realizadas por las fundaciones del sector público, de ahí que se sujeten legalmente a los mismos principios y a la misma limitación en cuanto al objeto social. En estos casos debe recurrirse al criterio de la financiación para determinar cuándo se trata de una subvención o cuando de una entrega dineraria sin contraprestación.
  - c) En el caso de que se trate de una subvención, deberá reseñarse como un incumplimiento legal, pues en dicho supuesto no basta con la aplicación de los principios legales de gestión e información, sino que debe aplicarse de manera completa el régimen jurídico establecido para las subvenciones.

- 3) Ayudas en especie. Se regulan en la disposición adicional quinta de la LGS y en el artículo 3 del RLGS. Este régimen es de aplicación a la entrega de bienes, derechos o servicios cuya adquisición se realice con la finalidad exclusiva de entregarlos a un tercero, siempre que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 2.1 de la LGS que definen las subvenciones.

**La LHP las regula en su artículo 162.**

- 4) Régimen jurídico de las subvenciones financiadas con cargo a fondos de la Unión Europea. Serán aplicables el artículo 7 de la LGS y el artículo 7 y disposición adicional séptima del RLGS.

**Con carácter general, el artículo 159.3 LHP establece que, en las subvenciones financiadas con cargo a fondos de la Unión Europea, los procedimientos de concesión y control regulados en esta ley tendrán carácter supletorio respecto de las normas de aplicación directa. Además, el régimen de reintegros y sanciones administrativas será también de aplicación cuando así proceda, de acuerdo con lo establecido en la normativa comunitaria aplicable en cada caso.**

**El artículo 3 del Decreto 128/2017 regula el deber de notificación previa a la Comisión Europea para la autorización de una ayuda o modificación de una existente, con determinadas excepciones. No será obligatoria la notificación o comunicación de los proyectos de ayudas que se encuentren en alguno de los siguientes supuestos:**

- a) Que se acojan a alguno de los reglamentos aprobados o que pueda aprobar la Comisión Europea que eximan de la obligación de notificación.**
- b) Que se acojan a alguno de los reglamentos aprobados o que pueda aprobar la Comisión Europea para regular el denominado régimen de minimis.**
- c) Que no les sea de aplicación el artículo 107, apartado 1, del TFUE.**

**En el artículo 4 del Decreto 128/2017 se regula un informe preceptivo y vinculante, que deberá ser emitido por el o la titular de la dirección general competente en materia de control y coordinación de ayudas públicas de la Generalitat.**

- 5) Aportaciones dinerarias entre diferentes Administraciones públicas, así como entre la Administración y los organismos y otros entes públicos dependientes de éstas.

El artículo 2.2 de la LGS excluye de su ámbito de aplicación las aportaciones dinerarias entre diferentes Administraciones públicas, para financiar globalmente la actividad de la Administración a la que vayan destinadas, y las que se realicen entre los distintos agentes de una Administración cuyos presupuestos se integren en los Presupuestos Generales de la Administración a la que pertenezcan, tanto si se destinan a financiar globalmente su actividad como a la realización de actuaciones concretas a desarrollar en el marco de las funciones que tenga atribuidas, siempre que no resulten de una convocatoria pública

Este precepto ha sido desarrollado reglamentariamente por el artículo 2, apartados 2 y 3 del RLGS.

## **H) Normativa autonómica de la Comunitat Valenciana**

*La LHP entra en vigor al mes de su publicación en el DOGV nº 312, de fecha 12 de febrero de 2015, pero en tema de subvenciones la disposición transitoria octava establece el plazo de un año, a partir de su entrada en vigor, para la adecuación de la normativa reguladora de las subvenciones al régimen jurídico establecido en la misma. Si dicha adaptación no se lleva a cabo en el plazo previsto, se ordena la aplicación directa de la nueva norma legal.*

*De acuerdo con lo anterior, los procedimientos ya iniciados a la entrada en vigor de la ley se regirán por la normativa vigente en el momento de su inicio. Asimismo, en el caso de procedimientos iniciados durante el plazo de adecuación, se ordena que los mismos se rijan por lo dispuesto en la normativa anterior que les sea de aplicación, salvo que haya entrado en vigor la normativa de adecuación correspondiente.*

*Los convenios o resoluciones que instrumenten la concesión de subvenciones nominativas que tengan carácter plurianual, aprobados o suscritos con anterioridad a la entrada en vigor de la presente ley, mantendrán su vigencia. No obstante lo anterior, cualquier modificación en su contenido deberá ser autorizada por el Consell, y en ningún caso podrá alterarse el monto total de las obligaciones que el mismo contemple.*

*Durante el ejercicio 2015, en materia de pagos anticipados y garantías, será de aplicación el régimen de excepciones que esté incluido en la ley de Presupuestos (artículo 34 de la Ley 8/2014, de 26 de diciembre).*

## Anexo 2 Guía de incumplimientos significativos en materia de subvenciones

A modo de orientación y sin que ello suponga una sustitución del juicio profesional, ni una enumeración completa de todos los posibles, se detallan a continuación determinados hechos susceptibles de ser considerados como incumplimientos significativos, ordenados por las distintas fases de gestión de las subvenciones.

### a) Aspectos generales

1. No aprobación del plan estratégico de subvenciones exigido en el artículo 8 LGS.
2. Falta de suministro de información a la Base de Datos Nacional de Subvenciones (artículo 20 LGS).
3. Uso irregular de la concesión directa de subvenciones (subvenciones nominativas), sin justificar el carácter singular de la subvención y las razones que acrediten el interés público, social, económico o humanitario u otras que justifiquen la dificultad o impedimento de realizar una convocatoria pública (artículo 22 LGS), incumpléndose por tanto los mencionados principios de publicidad, concurrencia y objetividad. No puede utilizarse como forma ordinaria de concesión de subvenciones un procedimiento que la LGS contempla como excepcional.

### b) Iniciación, instrucción del expediente

4. Se otorgan subvenciones sin haberse aprobado bases reguladoras y/o sin publicación de la convocatoria, en contra de los principios de publicidad, transparencia, objetividad, igualdad y no discriminación exigidos por el artículo 8 LGS.
5. No publicación de las bases reguladoras en el diario oficial (art. 17 LGS)
6. Bases reguladoras aprobadas por órgano no competente (artículo 17 LGS, por ejemplo, en entidades locales por la Alcaldía o por la JGL cuando corresponde aprobarlas el Pleno, artículo 123 LRRL).
7. Bases reguladoras incompletas en el contenido previsto en el artículo 17 LGS, entre otras, por ejemplo:
  - a. No constan los criterios de determinación de la cuantía individualizada a conceder.
  - b. No consta plazo y forma de justificación por parte del beneficiario del cumplimiento de la finalidad para la que se concedió la subvención.
  - c. No contemplan las circunstancias que, como consecuencia de la alteración de las condiciones tenidas en cuenta para la concesión de la subvención, podrán dar lugar a la modificación de la resolución.
  - d. No constan criterios de graduación de los posibles incumplimientos de condiciones impuestas con motivo de la concesión de las subvenciones.
8. En la convocatoria no consta parte del contenido necesario exigido según el artículo 23 LGS.
9. Concesión de premios<sup>6</sup> sin ajustarse a lo establecido en el artículo 23 LGS.
10. No consta certificado de la entidad subvencionada en el que se acredite que ésta no concurre en ninguna de las circunstancias del artículo 13 de la LGS y que se halla al corriente de las obligaciones tributarias y frente a la Seguridad Social (artículo 13 LGS).
11. Inexistencia del informe previo del servicio jurídico y de Intervención sobre las bases reguladoras (art. 17 LGS).
12. Confusión entre contrato de patrocinio (sujeto a la LCSP) y convenio por la percepción de una subvención (sujeto a la LGS).

### c) Presentación de solicitudes, valoración y concesión de la subvención

13. No consta el informe de evaluación de las solicitudes.
14. No constan las solicitudes desestimadas y el motivo de desestimación.
15. Incumplimiento por el beneficiario del régimen de garantías previsto en el artículo 21 LGS.

---

<sup>6</sup> Los premios sin contraprestación son subvenciones y deben tener una convocatoria con todos los requisitos de contenido que establece el art. 23 de la LGS.

16. Incumplimiento de la publicidad de las subvenciones concedidas en el diario oficial correspondiente (art. 18 LGS y 30 RLGS).
17. Concesión de nuevas subvenciones nominativas cuando el beneficiario tiene pendiente de justificación o no ha justificado correctamente la subvención concedida en los años anteriores. Se incumplen los artículos 13 y 21 de la LGS. La falta o inadecuada justificación es motivo de reintegro en los términos de los artículos 17 y 37.1.c) LGS y lleva aparejada causa de prohibición para ser beneficiario de subvenciones (artículo 13.2.g LGS).
18. Confluencia de las causas de nulidad de la resolución de concesión según el artículo 36 LGS.

**d) Justificación de la subvención**

19. En las bases reguladoras no consta el régimen de justificación por parte del beneficiario (art. 65 del RLGS).
20. No presentación de la cuenta justificativa (art. 30 LGS).
21. No se verifica el cumplimiento de las condiciones impuestas en la concesión de la subvención. No constan en la cuenta justificativa las actividades realizadas y los resultados obtenidos (art. 72 RLGS).
22. Justificación insuficiente de los gastos subvencionados y/o que éstos no cumplan los requisitos de subvencionabilidad (art. 31 LGS), entre ellos:
  - a) que no guarden relación directa con el objeto de la subvención
  - b) que el coste de adquisición de los gastos subvencionados sea superior al valor de mercado (también art. 33 LGS).
  - c) Incluir gastos de inversión cuando la subvención concedida está destinada a gastos corrientes.
23. No aplicabilidad de la subvención a la finalidad para la que se concedió (art. 30 LGS).
24. Presentación de la justificación de la subvención fuera del plazo preceptivo sin haberse aprobado prórroga por el órgano competente (art. 30 LGS).
25. Incumplimiento por el beneficiario de las medidas de difusión previstas en el artículo 18 LGS y art. 31 RLGS.
26. No se ha acordado el reintegro exigido por los artículos 17 y 37 LGS, cuando procede según los incumplimientos en la justificación. Las cantidades a reintegrar tendrán la consideración de ingresos de derecho público, resultando de aplicación para su cobranza lo previsto en la Ley General Presupuestaria (art. 38 LGS y procedimiento de reintegro artículos 41 y 42 LGS).
27. No figura una memoria económica justificativa del coste de las actividades realizadas, en la que conste la relación clasificada de los gastos e inversiones de la actividad, con identificación del acreedor, importe, fecha de emisión y fecha de pago.
28. No se han exigido los tres presupuestos que, en aplicación del artículo 31.3 de la LGS debe haber solicitado el beneficiario sobre los gastos subvencionados.
29. No se presenta el coste por actividad subvencionada, con lo que se desconoce si son gastos atribuibles al convenio.
30. Insuficiente aportación de documentos justificativos y/o no aportarse documentos de valor probatorio suficiente. Documentos de gastos que no reúnen los requisitos de factura de acuerdo con la normativa que regula las obligaciones de facturación. Las facturas justificativas son copias no compulsadas, no están selladas para acreditar si se han utilizado para justificar esa subvención determinada (artículo 73 del RLGS). Facturas justificativas de subvenciones que no van a nombre del beneficiario.
31. No presentación del presupuesto de la actividad a subvencionar. Desviaciones significativas no justificadas de la ejecución respecto al presupuesto.
32. Retraso en el pago por parte de la entidad concedente de la subvención lo que implica problemas de liquidez y solvencia a las entidades beneficiarias.

33. No se ha acreditado la inexistencia de ingresos adicionales relacionados directamente con la actividad subvencionada, tales como otras subvenciones, financiación procedente del sector privado, intereses generados por los fondos de la subvención, según el artículo 30.4 LGS lo que conlleva que sea posible comprobar si el importe concedido supera o no el coste acreditado de la actividad.
34. Pago de subvenciones concedidas que se han justificado fuera del plazo preceptivo, sin que se acordase el reintegro según establece la LGS.
35. Incumplimiento del artículo 31 LGS sobre que el pago de los gastos subvencionados que se han pagado finalizado el plazo de justificación. Salvo disposición expresa en contrario en las bases reguladoras de las subvenciones, se considerará gasto realizado el que ha sido efectivamente pagado con anterioridad a la finalización del período de justificación determinado por la normativa reguladora de la subvención.
36. En la documentación aportada no se puede comprobar que se cumple el artículo 19.3 LGS sobre que la subvención, aisladamente o en concurrencia con otras subvenciones no supere coste de la actividad, ya que no se ha presentado el balance económico real de la subvención.

**e) Respecto al control y seguimiento**

37. Se prevé en el convenio regulador la constitución de una comisión de seguimiento de la subvención, pero no se constituye.
36. No está implantado el sistema de seguimiento sobre el cobro de los saldos deudores correspondientes a los reintegros y sanciones pecuniarias solicitados a los beneficiarios.
37. No realizarse el control financiero sobre las subvenciones previsto en el título III LGS.
38. Aportaciones a fundaciones y otros entes no dependientes cuya justificación es una comprobación formal (se exige únicamente la presentación de cuentas anuales del ente beneficiario) cuando debería realizarse una comprobación material sobre cuentas justificativas. Las aportaciones a entidades que se consideren privadas deben tener el carácter de subvención y su concesión directa exigiría que figurase nominativamente en el presupuesto del Ayuntamiento o la acreditación de otras causas previstas en la Ley de Subvenciones. Asimismo, debería formalizarse un convenio o el acto de concesión y reunir los requisitos establecidos en el artículo 65.3 del Reglamento de Subvenciones. Igualmente, la justificación requeriría o una cuenta justificativa de las cantidades percibidas o el cumplimiento de las otras modalidades previstas en la Ley de Subvenciones, sin que pudiera ser válida la justificación formal.

**f) Efectos contables**

39. El reconocimiento del derecho no se efectuó de acuerdo con los principios contables públicos, que exigen que el reconocimiento del derecho se realice cuando el deudor haya reconocido la correlativa obligación o se haya producido su cobro.
40. No se han implementado mecanismos que permitan llevar un seguimiento contable de los gastos e ingresos afectados y sus desviaciones de financiación y efectos sobre en los estados financieros.
41. Reprogramación de las ayudas por falta de consignación presupuestaria suficiente.

### Anexo 3. Documentar el conocimiento del proceso de gestión de concesión de subvenciones

**El auditor debe describir y documentar su comprensión del proceso de gestión de concesión de subvenciones ejecutado por la Entidad.**

Para ello puede utilizar este modelo, en el que dicho proceso se descompone en los principales subprocesos o actividades, cada uno de los cuales debe **incluir, como mínimo**, la siguiente información, independientemente de que se realice manualmente o de forma automatizada:

- Quién ejecuta el proceso
- Cómo y cuándo se ejecuta
- Qué sistemas informáticos, documentos fuente y registros contables están involucrados
- Cómo se subsanan las transacciones o procesos incorrectos
- Qué ficheros maestros se utilizan en el proceso

La descripción realizada en este memorándum debe acompañarse del correspondiente diagrama de flujo, ya que ambos se complementan.

Si la entidad dispone de procedimientos formalizados por escrito, la narrativa a realizar por el auditor será tanto más breve cuanto más completos y claros sean aquéllos, que serán archivados y referenciados.

**Nota:** *las funciones y los subprocesos detallados más adelante son ejemplos y deben modificarse todo lo que sea necesario para adaptarse a las circunstancias de cada entidad fiscalizada.*

#####

**Entidad:** \_\_\_\_\_

**Fecha CCAA:** \_\_\_\_\_

**Resumen realizado por (Técnico/fecha):** \_\_\_\_\_

**Revisado por (Auditor/fecha):** \_\_\_\_\_

#### 1. Concreción del Plan estratégico de Subvenciones

*Este subproceso comprende el conjunto de actividades llevadas a cabo por la entidad para concretar los objetivos y efectos que se pretenden con la otorgación de las subvenciones, la estimación y fijación del plazo para su consecución, los costes previsibles y sus fuentes de financiación.*

Describir:

- a) Departamento/servicio que realiza esta función:
- b) El proceso se inicia y realiza de la siguiente forma:
- c) El proceso es autorizado de la siguiente forma:
- d) Persona responsable entrevistada:
- e) Consideraciones sobre la segregación de funciones (ver MFSC-4900 ap8):
- f) Indicar si existe un manual de procedimientos:



## 2. Presupuestación

*Este subproceso comprende el conjunto de actividades llevadas a cabo para calcular una estimación lo más precisa posible del presupuesto anual de concesión de subvenciones, aprobación del presupuesto por el órgano que corresponda (Cortes, Pleno de un ayuntamiento, ...) y su contabilización.*

*Es un proceso que puede variar entre las diferentes entidades, dependiendo del tamaño (en entidades grandes/muy grandes puede considerarse un subproceso diferenciado) o tipo de entidad (ayuntamientos vs comunidad autónoma). Por tanto, en cada caso será necesario determinar la extensión y las actividades claves.*

Describir:

- a) Departamento/servicio que realiza esta función:
- b) El proceso de previsión presupuestaria se inicia y realiza de la siguiente forma:
- c) El proceso de previsión presupuestaria es autorizado de la siguiente forma:
- d) La previsión presupuestaria se contabiliza de la siguiente forma:  
(Señalar cuándo y cómo se contabilizan los AD's, todos al principio del año, mensualmente, ...).
- e) Persona responsable entrevistada:
- f) Consideraciones sobre la segregación de funciones (ver MFSC-4900 ap8):
- g) Indicar si existe un manual de procedimientos:

## 3. Bases reguladoras y régimen de convocatoria

*Este subproceso incluye los procedimientos para elaborar y aprobar las bases reguladoras y las convocatorias y la selección de los regímenes de concesión (libre concurrencia o concesión directa).*

Describir:

- a) Departamento/servicio que realiza esta función:
- b) Los cambios en las bases reguladoras se inician, registran y aprueban de la siguiente forma y por las siguientes personas:
- c) La elaboración de la convocatoria se inicia, registra y aprueba de la siguiente forma y por las siguientes personas:
- d) La selección del régimen de concesión se inicia y aprueba de la siguiente forma:
- e) Persona responsable entrevistada:
- f) Consideraciones sobre la segregación de funciones (ver MFSC-4900 ap8):
- g) Indicar si existe un manual de procedimientos:

## 4. Selección de entidades colaboradoras

*Este subproceso incluye los procedimientos para la determinación de la necesidad de recurrir al apoyo de entidades colaboradoras, su selección y la delimitación de las actividades de colaboración en el convenio de colaboración.*

Describir:

- a) Departamento/servicio que realiza esta función:
- b) La determinación de la necesidad de apoyo de entidades colaboradoras la acredita:
- c) Los cambios en los convenios de colaboración se inician, registran y aprueban de la siguiente forma y por las siguientes personas:
- d) La selección de la entidad o entidades colaboradoras se inicia y aprueba de la siguiente forma:
- e) Persona responsable entrevistada:
- f) Consideraciones sobre la segregación de funciones (ver MFSC-4900 ap8):

g) Indicar si existe un manual de procedimientos:

#### 5. Selección de beneficiarios

*Este subproceso incluye los procedimientos para la selección de los beneficiarios, desde que el interesado presenta una solicitud de participación en la convocatoria correspondiente, hasta su selección como beneficiario por el órgano competente.*

Describir:

- a) Departamento/servicio que realiza esta función:
- b) Verificaciones sobre la solicitud presentada:
- c) Persona responsable entrevistada:
- d) Consideraciones sobre la segregación de funciones (ver MFSC-4900 ap8):
- e) Indicar si existe un manual de procedimientos:

#### 6. Mantenimiento del fichero maestro de beneficiarios (FMB)

*El Fichero Maestro de Beneficiarios (FMB) es una base de datos que contiene información básica usada en el proceso de gestión de beneficiarios para la elaboración de las liquidaciones de las subvenciones. El FMB incluye información personal, como nombre, apellidos, domicilio, NIF, datos bancarios, etc. y debería incluir otra información, como por ejemplo detalle de las prohibiciones de obtener subvenciones (en caso de ser conocidas por la entidad).*

*Algunos datos se consideran más sensibles que otros (p.e. cuenta bancaria o la imposibilidad de ser beneficiario de subvenciones) debido a su posible utilización con fines fraudulentos. Sin embargo, los riesgos asociados con la gestión de los datos afectan a todo tipo de información almacenada en el FMB. El establecimiento de controles efectivos para que los datos del FMB sean exactos y completos y, por tanto, las transferencias de las liquidaciones de las subvenciones de la entidad (que se elaboran con esos datos) también lo sean, adquiere una importancia vital en cualquier entidad.*

Describir:

- a) Departamento/servicio que realiza esta función:
- b) El alta (incorporación) de los beneficiarios se inicia, autoriza y realiza de la(s) siguiente(s) forma(s):
- c) ¿Dónde y cómo se archiva y registra la información del beneficiario (expediente personal y FMB)?
- d) ¿Cómo se verifica que la información de los nuevos beneficiarios se ha incorporado al sistema de forma correcta?
- e) La baja de los beneficiarios en el FMB se inicia, autoriza y realiza de la(s) siguiente(s) forma(s):
- f) ¿Cómo se archiva y registra la información de la baja del beneficiario en el FMB?
- g) ¿Cómo se verifica que la información de los beneficiarios que son baja se ha incorporado al sistema de forma correcta?
- h) Persona responsable entrevistada:
- i) Consideraciones sobre la segregación de funciones (ver MFSC-4900 ap8):
- j) Indicar si existe un manual de procedimientos:

#### 7. Evaluación de las solicitudes y cuantificación de la subvención de las solicitudes aceptadas

*Este proceso incluye efectuar las verificaciones de los requisitos de los beneficiarios y cálculos de las subvenciones a abonar, calcular y aprobar las subvenciones y hacer las propuestas para contabilizarlas.*

*En caso de utilizar una aplicación independiente de la económico-financiera para gestionar el procedimiento de concesión de subvenciones, esta puede tener una interfaz automática que genere los asientos en la aplicación económico-financiera, o realizarse este proceso de forma manual.*

Describir:

- a) Departamento/servicio que realiza esta función:
- b) El proceso de evaluación se inicia de la siguiente forma:
- c) Las solicitudes son procesadas de la siguiente forma:
- d) Las solicitudes aceptadas son aprobadas de la siguiente forma:
- e) Las solicitudes son cuantificadas de la siguiente forma:
- f) Persona responsable entrevistada:
- g) Consideraciones sobre la segregación de funciones (ver MFSC-4900 ap8):
- h) Indicar si existe un manual de procedimientos:

#### **8. Verificación de la justificación de la realización de la actividad subvencionada y liquidación de la subvención**

*Este proceso incluye verificar la adecuada justificación de la realización de la actividad subvencionada, de los costes en los que ha incurrido el beneficiario y de la concurrencia con otras subvenciones, para efectuar la cuantificación y liquidación de la subvención.*

Describir:

- a) Departamento/servicio que realiza esta función:
- b) El proceso de verificación se inicia de la siguiente forma:
- c) Las justificaciones de la realización de la actividad son procesadas de la siguiente forma:
- d) Las justificaciones de los gastos en los que se ha incurrido son procesadas de la siguiente forma:
- e) Las liquidaciones son cuantificadas de la siguiente forma:
- f) Las posibles reclamaciones del beneficiario se tramitan de la siguiente forma:
- g) Persona responsable entrevistada:
- h) Consideraciones sobre la segregación de funciones (ver MFSC-4900 ap8):
- i) Indicar si existe un manual de procedimientos:

#### **9. Verificación de la gestión realizada por la entidad colaboradora**

*La entidad concedente debe verificar que la gestión realizada por la entidad colaboradora se ajusta a las disposiciones del convenio de colaboración firmado (distribución de fondos, recopilación y verificación de la justificación aportada por los beneficiarios, reintegro de los fondos no aplicados a la entidad concedente, ...).*

Describir:

- a) Departamento/servicio que realiza esta función:
- b) El proceso de verificación se inicia de la siguiente forma:
- c) Las justificaciones de la realización de la colaboración son procesadas de la siguiente forma:
- d) Las justificaciones de los gastos en los que se ha incurrido son procesadas de la siguiente forma:
- e) Las liquidaciones son cuantificadas de la siguiente forma:
- f) Persona responsable entrevistada:
- g) Consideraciones sobre la segregación de funciones (ver MFSC-4900 ap8):
- h) Indicar si existe un manual de procedimientos:

#### **10. Pago de la subvención**

*Una vez elaborada la liquidación, la aplicación de gestión genera, en la mayoría de los casos, los listados y ficheros bancarios (xml) para realizar el pago de la subvención.*

*El pago de la subvención se realiza mediante transferencias bancarias utilizando una aplicación de banca electrónica en una terminal segura. Se considerarán buenas prácticas:*

- *El archivo conteniendo los datos para realizar la transferencia bancaria se almacena en una carpeta segura de la red corporativa y se transmite de forma segura, en un formato no editable. El acceso a la carpeta está restringido a personas que tienen asignadas funciones de gestión del pago de subvenciones.*
- *La orden bancaria de pago requiere, al menos, dos firmas mancomunadas.*
- *Además del fichero bancario, se remite a la entidad financiera una relación detallada en soporte electrónico o papel firmado de las transferencias a realizar. El pago no se realiza si no se recibe esta documentación.*

*Un control manual importante es la conciliación entre el documento de transferencia bancaria y el resumen de las liquidaciones de las subvenciones por la persona que va a autorizar el pago.*

Describir:

- a) Departamento/servicio que realiza esta función:
- b) El proceso de pago se inicia y realiza de la siguiente forma:
- c) El proceso de pago es autorizado de la siguiente forma:
- d) Los pagos son contabilizados de la siguiente forma:
- e) Los registros de pagos son conciliados con los extractos bancarios y saldos de las cuentas de mayor de la siguiente forma:
- f) Persona responsable entrevistada:
- g) Consideraciones sobre la Segregación de funciones (ver MFSC-4900 ap8):
- h) Comentarios sobre los controles de acceso y seguridad sobre el fichero de transferencias y su envío seguro al banco:

## **11. Reintegros**

*La entidad debe tener establecido algún procedimiento de revisión de las subvenciones ya contabilizadas y pagadas para detectar posibles errores y, en su caso, exigir los correspondientes reintegros.*

*También debe tener un procedimiento para la comunicación por parte de los beneficiarios de errores en las subvenciones no detectados para gestionar, cuando corresponda, los reintegros.*

Debe describirse el procedimiento o procedimientos de la entidad para detección de los pagos indebidos en la concesión de subvenciones y determinar las siguientes cuestiones:

- a) Departamento que ejecuta el proceso de revisión y actividades que se ejecutan en la revisión:
- b) Proceso de tramitación y autorización de los reintegros:
- c) Procedimientos de ejecución de los reintegros: Descuentos en abonos pendientes por subvenciones concedidas, ingreso del importe en banco, procedimiento de cobro ejecutivo.

## **12. Contabilidad**

*Toda la información generada en el proceso de gestión de concesión de subvenciones se utiliza para su contabilización. Para ello la información debe llegar a la aplicación de contabilidad. Esta interfaz es especialmente relevante para verificar la adecuada contabilización de los gastos por subvenciones concedidas.*

Debe describirse el proceso mediante el cual la información pasa de la aplicación de subvenciones a la de contabilidad, y los controles existentes en este traspaso, tanto manuales como automáticos.

Debe incluirse en la revisión:

- a) Departamento o departamentos que realizan el proceso y el proceso de aprobación:
- b) Identificación de todas las interfaces entre las aplicaciones implicadas:
- c) Controles manuales y automáticos establecidos por la entidad:

d) Persona responsable entrevistada:

c) Consideraciones sobre la segregación de funciones (ver MFSC-4900 ap8):

### 13. Soporte informático

La entidad utiliza las siguientes aplicaciones para la gestión del proceso:

Gestión de subvenciones o, en su caso, aplicación de gestión económico-financiera: SAP/ META4 /GINPIX / Desarrollo propio/Otra

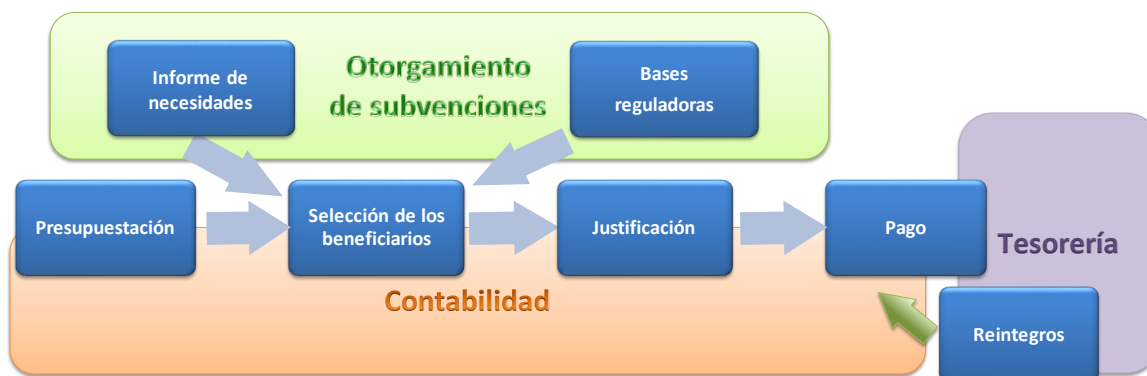
Gestión de tesorería: SAP, Delta, Sicalwin/Otra

Contabilidad: SAP/ Microsoft Dynamics/SicalWin / SICAP/Desarrollo propio/Otra

### 14. Flujograma general (resumido)

Poner o referenciar.

Ejemplo:



### 15. Conclusión

Los procedimientos que hemos realizado para verificar nuestra comprensión (tal como está descrita) del proceso de gestión del procedimiento de concesión de subvenciones han sido los siguientes:

- Hemos revisado los procedimientos de la entidad archivados en el AP.
- Nos hemos entrevistado el \_\_/\_\_/20xx con la persona responsable.
- Hemos realizado una prueba de recorrido archivada en (Ref.).
- Hemos realizado un flujograma archivado en (Ref.).
- Otros procedimientos.

Los controles previstos en los procedimientos de gestión de concesión de subvenciones, si son efectivos, permitirán que los procedimientos sustantivos planificados puedan proporcionar evidencia de auditoría suficiente y adecuada para poder concluir sobre la razonabilidad de las cifras de subvenciones concedidas.

O bien:

Los controles previstos en los procedimientos de gestión de concesión de subvenciones de la entidad no garantizan que los procedimientos sustantivos, por sí solos, puedan proporcionar evidencia de auditoría suficiente y adecuada para poder concluir sobre la razonabilidad de las cifras de gastos por subvenciones concedidas, ya que ... (señalar las afirmaciones y aquellos aspectos que se considera deben ser analizados valorando el sistema de control interno y su fiabilidad). Por tanto, deben revisarse los controles internos existentes en los procesos de gestión de concesión de subvenciones.