

EAPC - Gestió i control de subvencions i ajuts



Justificació de les subvencions mitjançant l'aportació d'un informe d'auditoria

12-03-2020

L'article 30 de la Llei 38/2003, general de subvencions (en endavant LGS), estableix que la justificació del compliment de les condicions imposades i de la consecució dels objectius establerts en l'acte de concessió de la subvenció s'ha de documentar de la manera que es determini reglamentàriament i que es disposi en l'instrument regulador de la subvenció.

El capítol II del títol II del Reial decret 887/2006, que aprova el Reglament de la LGS, regula les modalitats de justificació de les subvencions: el compte justificatiu (art. 72-75 del RLGS), per mòduls (art. 76-79) i mitjançant estats comptables (art. 80).

Concretament, la justificació mitjançant compte justificatiu ha de contenir amb caràcter general una memòria d'actuació del compliment de les condicions imposades en l'acord de concessió de la subvenció, amb indicació de les activitats realitzades i dels resultats obtinguts, i una memòria econòmica justificativa del cost de les activitats realitzades.

Una especificitat d'aquesta modalitat de justificació és la del compte justificatiu mitjançant l'aportació d'un informe d'auditoria, regulat en l'article 74 del RLGS. En aquest cas, la justificació de la subvenció s'ha de fer mitjançant la presentació d'un compte justificatiu que ha de contenir la memòria d'actuació del compliment de les condicions imposades en l'acord de concessió de la subvenció, i una memòria econòmica que es podrà reduir sempre que:

- El compte justificatiu vagi acompanyat d'un informe d'auditoria de comptes inscrit com exercent en el Registre Oficial d'Auditors de Comptes dependent de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes.
- L'auditor de comptes revisi el compte justificatiu amb l'abast que es determini en l'instrument regulador de la subvenció.
- El compte justificatiu incorpori una memòria econòmica abreujada que com a mínim ha de contenir un estat de les despeses incorregudes en la realització de l'activitat subvencionada i, si s'escau, les quantitats inicialment pressupostades i les desviacions existents.

Qualsevol de les modalitats de justificació que estableixi l'Administració en la norma reguladora de la subvenció, és d'obligat compliment per part del beneficiari, i necessita un adequat procediment de revisió per comprovar la utilització i l'aplicació dels fons públics a la finalitat per a la qual van ser concedits i per garantir la no malversació d'aquests recursos públics.

Precisament, la utilització de la justificació mitjançant un informe d'auditoria és utilitzada moltes vegades per ajudar l'òrgan concedent de la subvenció en les tasques de comprovació de la justificació adequada, ja que aquest informe ha de recollir els fets o les excepcions que puguin comportar un incompliment per part del beneficiari de la normativa aplicable o de les condicions imposades per percebre la subvenció. Per tant, en aquests casos es podria dir que amb aquesta modalitat hi ha una doble revisió de la justificació, en primer lloc, per part de l'auditor i, en segon lloc, per l'òrgan concedent.

La utilització de la justificació de subvencions mitjançant l'informe d'auditoria requereix establir unes obligacions clares en l'instrument regulador de la subvenció, que ha de complir el receptor. En primer lloc, ha de quedar clar qui ha de ser **l'auditor encarregat d'emetre l'informe** sobre la justificació de la subvenció, que ha de correspondre a l'auditor que designi l'òrgan concedent de la subvenció i, en cas que no l'hagi designat expressament, si el beneficiari està obligat a auditar els seus comptes anuals per un auditor sotmès a la Llei 19/1988 d'auditoria de comptes, la revisió del compte justificatiu l'ha de dur a terme el mateix auditor i, en cas que el beneficiari no estigui obligat a auditar els seus comptes anuals, la designació de l'auditor l'ha de fer el beneficiari. En segon lloc, cal establir quin ha de ser el **contingut de l'informe d'auditoria**, i finalment es pot establir que la **factura per aquestes despeses d'auditoria sigui subvencionable**. Si es disposa així, s'ha de fixar un límit quantitatiu màxim subvencionable, quantitat que, en aquest cas, l'ha de justificar el beneficiari amb la presentació de la justificació.

Pel que fa al contingut de l'informe d'auditoria, és important que l'instrument regulador de la subvenció faci referència a l'Ordre ministerial EHA/1434/2007, de 17 de maig, per la qual s'aprova la norma d'actuació dels auditors de comptes en la realització dels treballs de revisió de comptes justificatius de subvencions en l'àmbit del sector públic estatal, dictada amb l'objectiu d'establir les bases que han de regir les actuacions dels auditors, els procediments aplicables, el contracte a celebrar amb l'entitat beneficiària de la subvenció, la concreció de l'abast dels treballs a realitzar i el contingut de l'informe a emetre un cop finalitzada la revisió.

Cal destacar que l'Ordre EHA/1434/2007 és aplicable a l'àmbit del sector públic estatal perquè l'article 74 del RLGS no té caràcter bàsic. No obstant això, la LGS i el RLGS tenen caràcter supletori mentre les comunitats autònomes no dictin la seva pròpia normativa reguladora en matèria de subvencions, i per tant l'Ordre ministerial es pot considerar també aplicable als treballs de revisió de comptes justificatius de les subvencions.

Amb aquesta modalitat de justificació, cal tenir present que és el beneficiari de la subvenció el responsable de preparar el compte justificatiu i, com a regla general, ha de ser qui contracti i pagui l'auditor. Per efectuar els treballs encarregats, l'auditor ha de seguir uns procediments que consistiran bàsicament a:

- Comprendre les obligacions imposades al beneficiari per la normativa reguladora de la subvenció.
- Sol·licitar el compte justificatiu elaborat pel beneficiari.
- Revisar la memòria d'actuació amb l'objectiu de verificar l'existència de concordança entre l'activitat realitzada i els documents que serveixen de base per justificar-la.
- Revisar la memòria econòmica per comprovar les despeses imputades, l'existència dels justificants i del seu pagament, el compliment de les condicions imposades per les bases reguladores o l'acord de concessió, el compliment de criteris de subcontractació, la inexistència de sobrefinançament etc.

Amb tot això, l'auditor ha d'obtenir l'evidència necessària que li permeti elaborar un informe concloent sobre si la justificació s'adequa a la normativa reguladora de la subvenció, o si el beneficiari cal que l'esmeni o la corregeixi. Aquest informe hauria de ser un instrument d'ajuda per a l'òrgan concedent de la subvenció, i hauria d'afavorir la celeritat del procediment d'aprovació del reconeixement de l'obligació, ja que li hauria de permetre verificar i comprovar els documents probatoris i la realitat de les despeses elegibles efectivament executades i pagades per part de l'entitat beneficiària, de manera acreditada i garantida amb l'informe d'auditoria, i no hauria de ser necessària la presentació física de la documentació acreditativa de les despeses davant l'òrgan gestor dels expedients, llevat requeriment exprés d'aquest.

No obstant això, la justificació de subvencions mitjançant l'aportació d'informe d'auditoria, si bé està establerta legalment, pot ocasionar un risc en el control i la justificació de les subvencions, atès que moltes vegades l'informe no reuneix els requisits i els extrems requerits en l'article 7 de la citada Ordre; en altres casos no s'ha subscrit el perceptiu contracte entre l'empresa d'auditoria i l'entitat beneficiària de la subvenció, segons exigeix l'article 4 de l'Ordre; a vegades les empreses auditores desenvolupen els treballs per a les mateixes entitats beneficiàries al llarg de diferents convocatòries de subvencions, etc. Addicionalment, l'òrgan gestor sovint no té ni el temps, ni els mitjans humans, ni el coneixement per efectuar a fons les comprovacions necessàries de l'abast i el contingut de l'informe, i a vegades això es veu reflectit en els controls posteriors que fa la mateixa Intervenció o els òrgans de control extern.

A títol d'exemple, trobem l'informe de fiscalització 1055 del 2014 del Tribunal de Comptes sobre "La Fundación Tripartita para la formación en el empleo en relación con el sistema de formación profesional para el empleo en materia de formación de oferta", en el qual es conclou, entre d'altres, que durant la revisió d'unes subvencions amb aquesta modalitat de justificació es va constatar que, tot i existir l'informe de conformitat de l'auditor, no s'havien complert determinats requisits exigits per l'article 31.1 de la LGS referent a la sol·licitud de tres ofertes de diferents proveïdors, o bé l'informe 1363 del mateix òrgan de control extern sobre "Las ayudas a la reactivación de las comarcas mineras con especial referencia a la gestión de la construcción de la residencia de mayores 'La Minería'", en el qual conclou, entre d'altres, que "Las entidades colaboradoras de Aragón y Castilla y León aceptaron, indebidamente, cuentas justificativas rendidas mediante la modalidad de informe de auditor".



Marta Mas Valentí

Tècnica de serveis econòmics amb adscripció a Intervenció - Control Financer de la Diputació de Girona