

Documento n.º 2

SERIE

Auditoría de las subvenciones otorgadas en régimen de concurrencia competitiva

PONENTES DEL DOCUMENTO

- **D. José Damián Oliva García.** Intervención General de Castilla-La Mancha.
- **D. Eduardo López Vitoria.** Intervención de la Diputación de Sevilla.
- **D. Ángel Luis Martínez Fuentes.** ATD Auditores Sector Público.

COMISIÓN TÉCNICA DE AUDITORÍA PÚBLICA

Presidente: D. Ignacio Cabeza del Salvador. Auditor de la Cámara de Comptos de Navarra.

Coordinadora: D^a. Natividad Valenzuela Rodríguez de Miñón. Directora General de Fundación FIASEP.

Vocales miembros del Grupo Coordinador:

- D. Enrique Álvarez Tolcheff. Subdirector Técnico del Tribunal de Cuentas.
- D^a. Belén González Díaz. Profesora de la Universidad de Oviedo.
- D. Joaquín Hernández Fernández. Profesor de la Universidad de Murcia.
- D. Ángel Luis Martínez Fuentes. Socio de ATD Auditores Sector Público.
- D. José Ignacio Miguel Salvador. Socio Director de Z&B Auditores, Consultores de Entidades Públicas.
- D. José Damián Oliva García. Interventor General de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha.
- D. Miguel Olivas Arroyo. Auditor de la Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana.
- D^a. Encarna Villegas Perrián. Jefa de Equipo de Coordinación de la Cámara de Cuentas de Andalucía.
- D. Vicente Zaragoza Bolinches. Viceinterventor del Ayuntamiento de Valencia.

Vocales designados por las entidades colaboradoras de Fundación FIASEP:

- D. Guillermo Álvarez Roper. Consello de Contas de Galicia.
- D. Víctor Cano Fernández. Sindicatura de Cuentas de Castilla-La Mancha.
- D. José Fernando Chicano Jávega. Consejo General de los Colegios Oficiales de Secretarios, Interventores y Tesoreros de Administración Local.
- D. Eduardo Garro Gutiérrez. Intervención General de la Región de Murcia.
- D. Santiago Martín Nájera. Consejo de Cuentas de Castilla y León.
- D. Pablo Merello Lafuente. Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España.
- D. Carlos Puig de Travy. Registro de Economistas Auditores.

ÍNDICE

Preambulo	5
1. Introducción y justificación del Documento	7
Introducción	7
Justificación	7
Objeto del Documento	9
Destinatarios	10
Normas de Auditoría	10
2. Tipos de trabajo a realizar por el auditor.....	11
Tipos de trabajo	11
Naturaleza del trabajo	11
Revisión de procedimientos.....	11
Revisión de la aplicación de la subvención	12
3. Actuaciones preliminares del auditor	14
Planificación	14
Muestras	15
Tipos de muestreo	15
Muestras de expedientes.....	16
Muestra de gastos	16
4. Revisión del procedimiento de concesión y gestión.....	17
Conocimiento de los procedimientos.....	17
Pruebas de cumplimiento.....	17

5. Revisión de la aplicación de la subvención	24
Aspectos a revisar.....	24
Comunicación con el beneficiario	25
Realización de la actividad subvencionada	25
Cumplimiento de la normativa	26
Cumplimiento de las condiciones exigidas.....	27
Verificación de los gastos e inversiones	28
Verificación de la cuenta justificativa	28
Verificación de la justificación mediante módulos	32
Verificación de la justificación mediante estados contables	33
6. Custodia de la documentación	33
7. Emisión del informe	34
Anexo 1. Glosario	35
Anexo 2. Esquema del informe	40
Anexo 3. Procedimientos habituales de verificación y justificación de los pagos	41

PREÁMBULO

La Fundación para la Formación e Investigación en Auditoría del Sector Público (FIASEP) se constituye en 2006 como una organización privada de naturaleza fundacional, sin ánimo de lucro, cuyo patrimonio se halla afectado, de forma permanente, a la realización de fines de interés general. El fin de la Fundación, según lo señalado en el artículo 6 de sus Estatutos, es *“colaborar a una mayor calidad en el ejercicio de la auditoría realizada en el sector público, especialmente mediante el desarrollo técnico de los profesionales que la practican”*.

FIASEP tiene por vocación ser un marco de referencia y entre sus prioridades de actuación se encuentra la de realizar su objetivo fundacional mediante la colaboración con instituciones que tengan como objeto el control de la gestión económico-financiera del sector público.

La Fundación considera que la mayor utilización y aumento de la calidad de la auditoría, practicada por los órganos que tienen atribuidas en nuestra legislación las funciones de control, redundará positivamente en una gestión económica de los entes públicos más transparente y eficiente.

Por su naturaleza, mandato y funciones, la Fundación FIASEP es una institución única en España al promover la formación de los profesionales que realizan auditorías en el sector público, funcionarios o empleados de firmas privadas y al fomentar la investigación y la publicación en este sector.

Dentro de la Fundación, se constituye la **Comisión Técnica de Auditoría Pública (CTAP)** como órgano que persigue como objetivo elaborar documentos técnicos para homogeneizar la ejecución de los trabajos y el tratamiento y contenido de los informes de auditoría en el Sector Público. Con dichos documentos se pretende, por un lado, cubrir un déficit técnico puesto de relieve en los distintos congresos de auditoría del sector público y, por otro, que el rigor aplicado en su elaboración y aprobación las conviertan en prácticas de general aceptación o de referencia para los auditores –tanto funcionarios como profesionales de empresas privadas– que desarrollen su actividad en las entidades públicas.

Para lograr estos objetivos, la Comisión, teniendo en cuenta las directrices dictadas por el Consejo Superior de Actividades de la Fundación, se estructura en los siguientes órganos:

- a. **Grupo de Coordinación:** Sus funciones básicas son la definición de la estructura y catálogo de los documentos a elaborar, la designación de los ponentes de los distintos documentos y el estudio y aprobación de los borradores remitidos por los citados ponentes. Este Grupo está integrado, además de por el presidente y por la coordinadora de la Comisión, por un total de 10 miembros procedentes de los órganos públicos de control externo e interno, del ámbito universitario y del sector privado de auditoría especializado en el campo público.
- b. **Plenario de la Comisión:** Sus funciones son el análisis de las propuestas de catálogo y calendario elaboradas por el Grupo de Coordinación, el estudio de los borradores remitidos y la aprobación definitiva de los citados documentos. Este

Plenario está constituido, además de por los componentes del grupo de coordinación, por los representantes designados por las distintas entidades que hayan suscrito Convenios de Colaboración con la Fundación, hasta un máximo de 25 miembros.

Los Documentos que emita esta Comisión son responsabilidad única de la Fundación FIASEP y en ningún caso obliga a las entidades y personas que participan en su elaboración y aprobación. La diversidad en la composición de la Comisión con expertos de diversos sectores y ópticas, garantiza un rico proceso de confección y discusión de los distintos documentos, permitiendo con ello su distintivo de general aceptación.

FIASEP pretende con estos Documentos contribuir al desarrollo y normalización de la auditoría del sector público en España, facilitando a todos los auditores un instrumento útil para el ejercicio de su trabajo.

El punto de partida de esta tarea lo constituyó el Documento nº 1 “Marco General de la Auditoría del Sector Público”, que sentó los fundamentos teóricos y conceptos básicos que servirán de referencia a la Comisión para el desarrollo posterior de sus trabajos.

El Documento nº 2, “*Auditoría de las subvenciones otorgadas en régimen de concurrencia competitiva*”, que ahora se presenta, orienta al auditor para realizar el trabajo de auditoría sobre subvenciones públicas otorgadas en régimen de concurrencia competitiva, abarcando tanto la auditoría de los procedimientos de concesión y gestión como la auditoría de la justificación de las subvenciones.

1. Introducción y Justificación del Documento

Introducción

- 1.1. En abril de 2004 y en marzo de 2006, los más de seiscientos participantes en el primer y segundo Congreso Nacional de Auditoría en el Sector Público pusieron de relieve la necesidad de disponer de unas normas técnicas de auditoría pública que, con independencia de quien realice las auditorías en el sector público, abarquen la totalidad de los aspectos técnicos de los trabajos realizados.
- 1.2. Los asistentes a ambos Congresos consideraron que estas normas técnicas *“podrían ser emitidas por una entidad independiente existente o de nueva creación, en la que participarían instituciones, funcionarios y profesionales de la auditoría pública”*.
- 1.3. En noviembre de 2006 nace la Fundación para la Formación e Investigación en Auditoría del Sector Público (FIASEP), una organización privada de naturaleza fundacional, sin ánimo de lucro, cuya finalidad es *“colaborar a una mayor calidad en el ejercicio de la auditoría realizada en el sector público, especialmente mediante el desarrollo técnico de los profesionales que la practican”*.

Justificación

- 1.4. En el seno de esta Fundación, se crea la **Comisión de Técnica de Auditoría Pública (CTAP)** que pretende, por un lado, emitir documentos técnicos cuyo objeto sea la orientación en materias, aspectos o trabajos no contemplados en el cuerpo normativo de la auditoría pública en España; y, por otro, que el rigor aplicado en su elaboración y aprobación las conviertan en normas de general aceptación o de referencia para los agentes implicados.
 - 1.5. La Comisión, mediante el Documento nº 1, estableció e identificó un marco general de la auditoría del sector público.
 - 1.6. Las Administraciones Públicas utilizan, de forma generalizada, como herramientas de ejecución de políticas públicas, la concesión de subvenciones.
 - 1.7. Las subvenciones fomentan determinados comportamientos considerados de interés general y son
-

un procedimiento de colaboración entre la Administración Pública y los particulares para la ejecución de actividades de interés público.

- 1.8. Los recursos económicos destinados a las subvenciones en España han ido creciendo paulatinamente en los últimos años en los presupuestos de las distintas Administraciones públicas. Además, gran parte de las relaciones financieras entre España y la Unión Europea se instrumentan mediante subvenciones financiadas, total o parcialmente, con fondos comunitarios.
- 1.9. Existe una gran diversidad de subvenciones de distinta naturaleza, que se conceden mediante procedimientos complejos, y, por tanto, deben ser objeto de seguimiento y control.
- 1.10. La cada vez mayor importancia de la actividad subvencional se ha visto en los últimos años ordenada a través de un régimen jurídico común y mediante el desarrollo de una normativa específica reguladora de esta materia.
- 1.11. En este contexto es necesario efectuar controles tanto sobre los procedimientos de concesión y gestión de subvenciones como sobre la utilización y posterior justificación de los fondos percibidos. Entre dichos controles destacan los que vamos a denominar auditorías de subvenciones, que en función de la normativa aplicable podrán recibir diferentes nombres (por ej. control financiero de subvenciones, fiscalización, informe de auditor que acompaña a una cuenta justificativa, etc.).
- 1.12. Dada la muy diversa casuística que puede encontrarse en el ámbito de las subvenciones públicas, la Comisión ha considerado necesario, de acuerdo con la Declaración contenida en el Documento nº 1, emitir un documento que oriente sobre cuales deben ser las actuaciones de los auditores del sector público cuando realizan auditorías de subvenciones.

Objeto del Documento

- 1.13. Con este Documento, la Comisión proyecta desarrollar, siempre dentro del marco general de la auditoría del sector público reflejado en el Documento nº 1, una metodología de revisión de las subvenciones otorgadas en régimen de concurrencia competitiva, que alcance
-

todas sus fases: convocatoria, tramitación, concesión, registro, seguimiento y control.

- 1.14. El procedimiento ordinario de concesión de subvenciones es el régimen de concurrencia competitiva, objeto de este Documento. Tendrá la consideración de concurrencia competitiva el procedimiento según el cual la concesión de las subvenciones se realiza mediante la comparación de las solicitudes presentadas, a fin de establecer una prelación entre las mismas de acuerdo con los criterios de valoración previamente fijados en las bases reguladoras y en la convocatoria, y adjudicar, con el límite fijado en la convocatoria, dentro del crédito disponible, aquellas que hayan obtenido mayor valoración en aplicación de los citados criterios.
- 1.15. El objeto de este Documento es definir la metodología que debe seguir el auditor al realizar auditoría de subvenciones en régimen de concurrencia competitiva. No obstante, respecto de los demás procedimientos de concesión las orientaciones contenidas en este documento se aplicarán en la medida que no resulten incompatibles con las normas legales o reglamentarias que las regulen.
- 1.16. A los efectos de este Documento se entiende por auditoría de subvenciones las actuaciones de revisión, verificación y control idóneas realizadas sobre los procedimientos de convocatoria, concesión, gestión o justificación de subvenciones, efectuadas por personas o entidades independientes y cualificadas para ello, y que tengan por finalidad la emisión de un informe que contenga sus conclusiones sobre alguno o varios de los aspectos enumerados a continuación:
 - a) La adecuación a la normativa del procedimiento de convocatoria, concesión y gestión de las subvenciones seguido por la entidad concedente.
 - b) La correcta aplicación y justificación de las subvenciones por los beneficiarios.

Asimismo, si bien no es objeto de desarrollo en este documento, sobre las subvenciones pueden efectuarse auditorías operativas (definidas en el Documento n° 1 “Marco General de la Auditoría del Sector Público”) con el fin de evaluar la eficacia en el cumplimiento de los objetivos fijados por la entidad concedente (o por la Administración de la que ésta depende) y la eficiencia

en la asignación y utilización de los recursos públicos.

- 1.17. No son objeto de este Documento las auditorías de cuentas anuales u otros estados financieros realizadas con el fin de emitir una opinión sobre la representatividad de dichos estados financieros.
- 1.18. Sin embargo, en la medida en que sean aplicables, y de acuerdo con la normativa reguladora de las subvenciones, podrán utilizarse las normas de auditoría generalmente aceptadas ¹.

Destinatarios

- 1.19. Los destinatarios de este Documento son los profesionales integrantes de los órganos públicos de control externo, de las Intervenciones y órganos de control interno de todos los ámbitos y entidades públicas; y los auditores individuales o pertenecientes a firmas de auditoría que deban realizar una auditoría en el ámbito del sector público sobre los procedimientos de convocatoria, concesión y gestión de subvenciones, sobre la aplicación o justificación de los fondos percibidos, o sobre el cumplimiento de las obligaciones adquiridas.

Normas de auditoría

- 1.20. El auditor deberá seguir las Normas de auditoría pública generalmente aceptadas aplicables en su ámbito profesional y el Documento n° 1 emitido por la **Comisión Técnica de Auditoría Pública** de la Fundación FIASEP en la medida en que sean aplicables a la auditoría de subvenciones. Destacan especialmente las normas referidas a la independencia y objetividad.
- 1.21. Asimismo, cuando corresponda, deberá seguir las directrices establecidas en la normativa reguladora de las subvenciones en cuanto se refiera a actuaciones que puedan enmarcarse dentro del objeto de este Documento.
- 1.22. El auditor deberá mencionar en su informe que normas de auditoría ha aplicado.
- 1.23. Debe considerarse que este Documento se ha elaborado de forma que pueda ser aplicable sea cual sea la normativa reguladora de las subvenciones. Por este motivo se evitan en la medida de lo posible las referencias explícitas a la normativa que pudiera estar vigente en cualquier momento.

¹ Ver Documento n° 1 de FIASEP

2. Tipos de trabajo a realizar por el auditor

Tipos de trabajo	<p>2.1. Fundamentalmente los tipos de trabajo a realizar por el auditor contemplados en este Documento se pueden clasificar como:</p> <ul style="list-style-type: none">a) Revisión de procedimientos de concesión y gestión aplicados por la entidad concedente y entidades colaboradoras (pruebas sobre procedimientos).b) Revisión de la aplicación y justificación de la subvención de acuerdo con la normativa aplicable.
Naturaleza del trabajo	<p>2.2. Debe tenerse en consideración el objetivo y naturaleza del trabajo así como destinatario del informe, según se establezca en la normativa aplicable o en el encargo al auditor.</p> <p>2.3. De acuerdo con lo establecido en el Documento nº 1 el auditor podrá ser un órgano de control externo, un órgano de control interno o un auditor privado.</p>
Revisión de procedimientos	<p>2.4. Una revisión de procedimientos consiste en la verificación por el auditor de la adecuación a la normativa del procedimiento de concesión y gestión de las subvenciones seguido por la entidad concedente.</p> <p>2.5. El trabajo de auditoría podrá efectuarse sobre cualquiera de las fases de los procedimientos de gestión de la subvención y sobre cualquiera de los agentes que intervienen.</p> <p>2.6. A efectos de este Documento las diferentes fases de la gestión de una subvención son:</p> <ul style="list-style-type: none">a) Aprobación y publicidad de las bases reguladoras y de la convocatoria.b) Recepción y registro de solicitudes de subvención.c) Revisión de que las solicitudes cumplen los requisitos mínimos para pasar a la fase de evaluación. Subsanción de las solicitudes.

- d) Evaluación de las solicitudes.
- e) Concesión de la subvención.
- f) Seguimiento y control de la ejecución de la actividad subvencionada.
- g) Justificación de la subvención.
- h) Liquidación de la subvención.
- i) Control y seguimiento de los reintegros y las sanciones.
- j) Registro. Archivo del expediente y base de datos.
- k) Sistemas de control interno establecidos por la entidad concedente, incluyendo controles sobre los beneficiarios.

Revisión de la aplicación de la subvención

- 2.7. La revisión de la aplicación de la subvención puede realizarse mediante alguno de los siguientes procedimientos:
- a) Revisión de la justificación de las subvenciones entregada por el beneficiario.
 - b) Verificación de los sistemas de control establecidos por la entidad concedente, incluyendo controles sobre los beneficiarios.
 - c) Una combinación de ambas.
- 2.8. La revisión de la justificación de la subvención consiste en comprobar que, por parte del beneficiario de la subvención, se:
- a) Obtiene ésta de forma adecuada y correcta.
 - b) Cumple la normativa aplicable.
 - c) Cumplen las condiciones y obligaciones generales y específicas impuestas al beneficiario.
 - d) Realiza la actividad objeto de la subvención.
 - e) Justifican las inversiones y gastos realizados.
 - f) Aplican los fondos recibidos de acuerdo con las
-

condiciones de financiación establecidas y sin superar el coste de la actividad subvencionada.

2.9. La revisión de la justificación de la subvención se realizará obteniendo evidencia suficiente. Fundamentalmente la obtención de dicha evidencia se produce a través de la revisión de la documentación del expediente de justificación, y si fuera necesario o adecuado, realizando visitas de comprobación a las instalaciones del beneficiario.

2.10. A efectos de este Documento, el concepto general de sistema de control interno es el plan de organización y el conjunto de medidas, métodos y procedimientos con el objetivo:

- a) De salvaguardar y proteger sus activos y recursos.
- b) De asegurar la fiabilidad e integridad de la información.
- c) De asegurar el cumplimiento de toda la normativa aplicable.
- d) De garantizar una gestión eficiente y eficaz de los recursos públicos.
- e) De garantizar que se logren de manera eficaz y eficiente las metas y objetivos establecidos en los programas.

En este sentido, para el caso de la gestión de subvenciones, en el análisis de los sistemas de control interno establecidos por la entidad concedente debería verificarse que, entre sus objetivos, se incluyen:

- a) Los beneficiarios cumplen los requisitos establecidos para el cobro de la subvención, y no se percibe la subvención si no se cumplen dichos requisitos.
 - b) La subvención se aplica a los fines previstos y en las condiciones estipuladas.
 - c) Se cumple la normativa reguladora de la subvención.
 - d) Los registros contables de las subvenciones son completos y fiables.
 - e) Se recuperan por las entidades concedentes los
-

importes a reintegrar de los beneficiarios cuando proceda.

3. Actuaciones preliminares del auditor

Planificación

- 3.1. El auditor considerará a efectos de su planificación los objetivos del trabajo a realizar, para lo cual se tendrá en cuenta el tipo de trabajo, el tipo de beneficiario de la subvención y las características de la misma, así como lo regulado en sus normas de actuación y, en el caso de auditores privados, en su contrato.
 - 3.2. Deberá obtener toda la normativa reguladora de la subvención y analizarla: régimen jurídico común básico, así como el propio o específico de cada Administración, bases reguladoras, convocatoria, normativa o instrucciones emitidas por la entidad concedente, etc. Se analizará la normativa de aplicación de acuerdo con su rango normativo y conforme a los principios que privilegian la norma propia y la especial sobre la general, en tanto no exista contradicción con ésta.
 - 3.3. El auditor deberá prestar atención a si existen aspectos no regulados suficientemente en la normativa aplicable y considerar cual debe ser su postura en esos casos. En función de su magnitud, naturaleza, frecuencia e importancia deberá ponerlos de manifiesto en su informe.
 - 3.4. Considerará, de acuerdo con los objetivos del trabajo, como debe tratar el sistema de control interno.
 - 3.5. Establecerá un programa de trabajo en función del alcance del trabajo, de la línea de subvenciones y de la normativa reguladora.
 - 3.6. El auditor deberá dejar constancia de la evidencia obtenida y de sus conclusiones en papeles de trabajo. Algunos papeles de trabajo podrán tomar la forma de listas de comprobación que deberán ser rellenadas por los auditores.
 - 3.7. El auditor establecerá el modelo de informe, de acuerdo
-

con lo regulado en la normativa aplicable.

Muestras

- 3.8. En determinadas ocasiones el auditor debe efectuar muestras para la realización de sus trabajos:
- a) Para la realización de auditorías sobre una selección de beneficiarios o de expedientes.
 - b) Para la realización de pruebas de cumplimiento en la auditoría sobre los procedimientos de concesión y gestión o sobre los sistemas de control interno establecidos por la entidad concedente.
 - c) Para la selección de las inversiones y gastos objeto de la auditoría sobre la justificación de la subvención de un beneficiario o expediente concreto.
 - d) Para la realización de visitas de comprobación a los beneficiarios.
- 3.9. Para la realización de la muestra y la selección del tipo de muestreo a aplicar se seguirá:
- a) Lo establecido en la normativa aplicable.
 - b) El Documento nº 3 sobre la aplicación del muestreo en la auditoría del sector público emitido por la Fundación FIASEP.
 - c) Los procedimientos habitualmente utilizados por los auditores, y de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas.

Tipos de muestreo

- 3.10. El auditor podrá:
- a) Utilizar muestreo estadístico, de manera que la selección de la muestra y la extrapolación de los resultados se realice aplicando técnicas basadas en distribuciones de probabilidad.
 - b) Utilizar muestreo no estadístico aplicando su juicio profesional. En este caso no podrá realizar extrapolaciones utilizando técnicas estadísticas.
 - c) El aplicar muestreo no estadístico no impide que el auditor pueda utilizar técnicas o referencias estadísticas para determinar el tamaño de la muestra o para realizar la selección.
-

Muestra de expedientes

- 3.11. El auditor deberá obtener de la entidad concedente la relación de expedientes de subvenciones en el periodo a auditar.
- 3.12. Considerará la situación de los expedientes que deben incluirse en la relación: finalizados, en tramitación, etc.
- 3.13. Considerará si existen otras fuentes de información (por ejemplo la contabilidad) que puedan proporcionar evidencia de la integridad de la información recibida.
- 3.14. Seleccionará una muestra de los expedientes a ser revisados. Para la realización de la muestra se considerarán aspectos como:
- a) Importe.
 - b) Riesgos detectados.
 - c) Debilidades de los procedimientos.
 - d) Cubrir diferentes tipos de subvenciones, áreas geográficas, beneficiarios, etc.

Muestra de gastos

- 3.15. Para la realización de la muestra de gastos se tendrán en consideración los aspectos mencionado en el punto 3.14. De forma orientativa a continuación se delimitan algunos parámetros para la aplicación de muestreo no estadístico:

Se deberían cubrir **simultáneamente** unos **umbrales mínimos**:

- a) Un umbral mínimo del importe total de los gastos que oscilaría entre un 30 y un 60 %.
- b) Un umbral mínimo del importe de gastos de cada una de las partidas del presupuesto que oscilaría entre un 5 y un 10 %.
- c) Un umbral mínimo del número total de justificantes de gastos que oscilaría entre un 5 y un 10 %.

No puede establecerse un umbral superior para el muestreo. De hecho en ocasiones, por imperativo legal o aplicando su juicio profesional, el auditor revisará el 100% de los justificantes.

- 3.16. En el caso de aplicar muestreo estadístico se deberán
-

tener en cuenta los siguientes parámetros:

- a) La precisión puede ser determinada como un importe determinado o como un porcentaje del total de la población. Deberá basarse, en su caso, en el nivel de importancia relativa o materialidad, es decir, el importe máximo de error admisible por el auditor.
 - b) El nivel de confianza conjunto (el total obtenido a través de pruebas de cumplimiento de control interno y pruebas sustantivas sobre los expedientes) deberá ser no inferior al 80%.
-

4. Revisión del procedimiento de concesión y gestión.

Conocimiento de los procedimientos

- 4.1. El auditor deberá obtener un conocimiento de los procedimientos de concesión y gestión de las subvenciones.
- 4.2. Para ello, además del análisis de la normativa aplicable descrita en el punto 3.2, deberá obtener toda aquella documentación relativa a los procedimientos implantados: manuales, instrucciones internas de la entidad de gestión, etc.
- 4.3. Asimismo deberá mantener entrevistas con los responsables de la entidad concedente con objeto de obtener información actualizada sobre la aplicación de los procedimientos

Pruebas de cumplimiento

- 4.4. El objetivo del auditor es verificar, aplicando procedimientos de auditoría, que se cumple la normativa en los procedimientos de control y gestión de las subvenciones. Para ello realizará pruebas de cumplimiento y obtendrá evidencia sobre las diferentes fases del procedimiento.
 - 4.5. Es importante que, en la gestión de las subvenciones, la entidad concedente cumpla los principios establecidos en la normativa aplicable. Sin ánimo de ser exhaustivo, y siempre considerando que dependerá del régimen jurídico vigente y de la normativa aplicable, a continuación se mencionan aspectos que generalmente
-

corresponden con dichos principios:

- a) Publicidad.
- b) Transparencia.
- c) Concurrencia.
- d) Objetividad.
- e) Igualdad y no discriminación.
- f) Eficacia y eficiencia.
- g) Buena gestión financiera.

4.6. Aprobación y publicidad de las bases reguladoras y de la convocatoria: El auditor verificara que:

- a) La aprobación de las bases reguladoras y la convocatoria se efectúan por los órganos con capacidad legal para ello.
- b) Se da adecuada difusión y publicidad a las bases reguladoras y a la convocatoria.
- c) El contenido de las bases reguladoras y la convocatoria es adecuado, suficiente, coherente y acorde con el régimen jurídico vigente y la normativa aplicable.
- d) Se establecen con claridad los siguientes aspectos en las bases reguladoras o en la convocatoria:
 - Definición del objeto de la subvención.
 - Requisitos que deberán reunir los beneficiarios
 - Forma y plazo en que deben presentarse las solicitudes.
 - Procedimiento de concesión de la subvención.
 - Criterios objetivos de otorgamiento de la subvención y, en su caso, ponderación de los mismos.
 - Cuantía individualizada de la subvención o criterios para su determinación.

- Órganos competentes para la ordenación, instrucción y resolución del procedimiento de concesión de la subvención.
- Plazo en que será notificada la resolución.
- Determinación, en su caso, de los libros y registros contables específicos que debe utilizar el beneficiario para garantizar la adecuada justificación de la subvención.
- Plazos y forma de justificación por parte del beneficiario del cumplimiento de la finalidad para la que se concedió la subvención y de la aplicación de los fondos percibidos.
- Modalidad de justificación por parte del beneficiario. Si se admite la justificación de gastos generales o indirectos mediante tanto alzado. Si se deben estampillar los justificantes y el modo de realizarlo.
- Medidas de garantía que sea preciso constituir a favor de la entidad concedente, medios de constitución y procedimiento de cancelación.
- Posibilidad de efectuar pagos anticipados y abonos a cuenta, así como el régimen de garantías que, en su caso, deberán aportar los beneficiarios.
- 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.
- 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.
- En su caso, tipos de gastos subvencionables y no subvencionables.
- Criterios de graduación de los posibles incumplimientos de las condiciones impuestas.

- Dispensa, en su caso, de la obligación de reinvertir ingresos e intereses obtenidos en la realización de la actividad subvencionada.
- Posibilidad de que existan entidades colaboradoras con la entidad concedente y condiciones de solvencia que deben cumplir.
- En su caso, porcentaje de subcontratación de la actividad subvencionada que se permite al beneficiario.
- Medidas de difusión que debe adoptar el beneficiario.

4.7. Recepción de solicitudes de subvención y revisión de que las solicitudes cumplen los requisitos mínimos para pasar a la fase de evaluación. Subsanación de las solicitudes: El auditor verificara si:

- a) Se ofrece un trato de igualdad a los solicitantes.
- b) Se tramitan todas las solicitudes en el plazo señalado.
- c) Se admiten tan solo a los solicitantes que cumplen las condiciones establecidas.
- d) Se rechazan las solicitudes que no cumplen las condiciones establecidas, permitiendo, de acuerdo con la normativa, que se produzcan alegaciones. Dichas alegaciones deben tratarse adecuadamente.
- e) Existe un registro que recoge todas la solicitudes recibidas.
- f) Existe archivado adecuadamente un expediente por cada solicitud y puede conocerse en todo momento la situación actualizada del expediente.

4.8. Evaluación de las solicitudes: El auditor verificará que:

- a) 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.
 - b) Las solicitudes se evalúan siguiendo los criterios objetivos establecidos en la correspondiente base
-

reguladora.

- c) Existe evidencia verificable de la evaluación realizada.
- d) Si lo exigiera la normativa, la evaluación es realizada por un órgano colegiado.
- e) Se establece un orden de las solicitudes recibidas, que responde a la aplicación de los criterios de evaluación.

4.9. Concesión de la subvención: El auditor verificará que:

- a) Se notifica la resolución de concesión de subvención a aquellos solicitantes que corresponda de acuerdo con el orden de prelación establecido según los criterios de evaluación.
- b) 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.
- c) Las condiciones específicas establecidas deberán ser acordes con la normativa reguladora, con el objeto de la convocatoria pública, los fines que persigue, y la solicitud presentada, y en ningún caso podrán implicar que se da un trato discriminatorio. Se tendrá en cuenta además si se ha presentado por el beneficiario reformulación de su solicitud.
- d) La concesión se realiza al solicitante que ha aceptado la propuesta de resolución y las condiciones establecidas.
- e) La resolución de concesión se realiza por órgano con capacidad legal para ello.

4.10. Seguimiento y control de la ejecución de la actividad subvencionada: El auditor verificará que la entidad concedente tiene implantado un sistema de seguimiento de la aplicación y justificación de las subvenciones. Dicho sistema deberá cubrir aspectos como:

- a) Control de la totalidad de las subvenciones concedidas.
 - b) Control de la realización de la actividad en plazo,
-

incluyendo si fuera necesaria visitas de inspección, o bien verificación de que el beneficiario está en la situación a que da derecho a su percepción.

- c) Justificación documental de la subvención en el plazo previsto en la normativa reguladora.
 - d) Tratamiento de las incidencias: peticiones de reintegro.
- 4.11. Justificación de la subvención: El auditor revisará la adecuada justificación, siguiendo lo establecido en el apartado 5 de este Documento.
- 4.12. Liquidación de la subvención: El auditor verificará que la liquidación de la subvención se realiza de acuerdo con el resultado de la comprobación de la justificación presentada por el beneficiario. Tendrá en cuenta:
- a) La adecuada tramitación de los anticipos al beneficiario, si los hubiera.
 - b) La aplicación del principio de proporcionalidad de acuerdo con lo establecido en la normativa reguladora.

El importe de la subvención a liquidar puede ser positivo o negativo. Será positivo siempre que la subvención efectiva a percibir sea mayor que los anticipos recibidos por el beneficiario, y será negativo en caso contrario. Cuando es negativo el beneficiario deberá reintegrar dicho importe a la entidad concedente.

Se considera que la subvención efectiva a percibir es el importe total de la subvención considerado correcto por la entidad concedente tras su examen de la justificación presentada por el beneficiario. Será igual o menor que el importe de la subvención concedida.

Para calcular la subvención efectiva a percibir se aplicará el porcentaje de financiación sobre los gastos considerados adecuadamente justificados, aplicando los criterios de proporcionalidad establecidos en las bases reguladoras y en la normativa aplicable. Dichos gastos generalmente no podrán superar el importe de los gastos presentados por el beneficiario ni el importe del presupuesto a justificar.

Es posible que al auditor, al efectuar su trabajo, llegue a

la conclusión de que el importe de la subvención efectiva a percibir difiere del calculado por la entidad concedente. En ese caso deberá ponerlo de manifiesto en su informe.

4.13. Control y seguimiento de los reintegros y las sanciones:

El auditor 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. Dicho sistema deberá cubrir aspectos como:

- a) Se registran o contabilizan la totalidad de los saldos deudores pendientes de cobro por la entidad concedente.
 - b) Se realizan solicitudes de reintegro de forma periódica a aquellos beneficiarios con saldo deudor a favor de la entidad concedente.
 - c) Se imponen las sanciones correspondientes a los beneficiarios que han incurrido en infracciones en materia de subvenciones, siguiendo lo establecido en la normativa y en las bases reguladoras.
 - d) Los reintegros se solicitan y las sanciones se imponen por los órganos con capacidad legal para ello, respetando el procedimiento y los derechos de los beneficiarios según se establezca en la normativa reguladora.
 - e) De acuerdo con lo establecido en la normativa reguladora, se utilizan las herramientas disponibles con el fin de cobrar los saldos deudores antes de su prescripción, ejecutándose en su caso las garantías establecidas.
 - f) Se realizan las comunicaciones pertinentes a los Registros y Administraciones que corresponda informando sobre las sanciones no pecuniarias impuestas.
 - g) No se conceden, por la entidad concedente, otras subvenciones adicionales mientras el deudor no haya satisfecho la deuda pendiente, de acuerdo con lo que se haya establecido en la normativa y bases reguladoras.
-

- 4.14. Seguimiento posterior: En ocasiones el beneficiario se compromete a mantener el cumplimiento de determinadas condiciones más allá del plazo de justificación de la subvención. Por ejemplo, dichos compromisos pueden referirse a mantenimiento de empleo, destino de inversiones, etc. El auditor verificará que la entidad concedente ha establecido procedimientos de control sobre el cumplimiento de dichas condiciones y realizará pruebas de cumplimiento.
- 4.15. Registro. Archivo del expediente y base de datos: El auditor verificará que la entidad concedente ha establecido un procedimiento que asegura 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.
- 4.16. Sistema de control interno El auditor podrá realizar pruebas de cumplimiento sobre los sistemas de control interno establecidos por la entidad concedente.
-

5. Revisión de la aplicación de la subvención

Aspectos a revisar

- 5.1. La verificación de la aplicación de la subvención podrá abarcar los siguientes aspectos:
- a) El beneficiario de la subvención ha ejecutado la actividad subvencionada o está en la situación que da derecho a su percepción.
 - b) El cumplimiento de la normativa aplicable (normativa internacional, comunitaria, estatal, autonómica, local, y emitida por la entidad concedente, según sea aplicable).
 - c) El cumplimiento de las condiciones exigidas al beneficiario.
 - d) Los gastos e inversiones han sido aplicados a los
-

finés previstos.

- e) La adecuada financiación de la actividad subvencionada, y que la subvención no supera el coste de la actividad.

Comunicación con el beneficiario

- 5.2. El auditor deberá tener en consideración si, en función de la naturaleza del trabajo, es posible que pueda contactar con el beneficiario con el fin de aclarar dudas o incluso solicitar documentación adicional. Si fuera así, dejará en sus papeles de trabajo constancia de las comunicaciones realizadas.

Realización de la actividad subvencionada

- 5.3. Deberá justificarse en los papeles de trabajo del auditor las actuaciones realizadas tendentes a la comprobación de que el beneficiario ha ejecutado el proyecto, realizado la actividad, adoptado el comportamiento singular o se encuentra en la situación objeto de la subvención.
- 5.4. La verificación de que el beneficiario de la subvención ha ejecutado el proyecto, realizado la actividad, adoptado el comportamiento singular o se encuentra en la situación objeto de la subvención se deberá realizar aplicando alguno o todos de los siguientes procedimientos: comprobación material, obtención de evidencia documental, u obtención de otras evidencias.
- 5.5. Comprobación material: (cuando sea aplicable): la comprobación material consiste en la verificación mediante observación física de la realización de la actividad subvencionada.

A estos efectos es recomendable que se levante un acta de la comprobación material. En dicha acta se deberá incluir al menos: identificación de la persona que por parte del auditor realiza la verificación, identificación de la persona que por parte del beneficiario ha recibido al auditor, fecha y lugar de la realización de la verificación. El acta deberá ser firmada por la persona que por parte del auditor realiza la verificación, y es recomendable que sea firmada por un representante del beneficiario.

- 5.6. Obtención de evidencia documental: Si así se establece en la normativa reguladora se podrá comprobar la realización de la actividad mediante la lectura y análisis de una memoria justificativa de la realización de la
-

actividad emitida por el beneficiario. El auditor deberá evaluar si puede ser apropiado o necesario consultar con un experto. En ese caso se tendrán en consideración las normas de auditoría aplicables.

- 5.7. Obtención de otras evidencias: El auditor deberá considerar la posibilidad de obtener otro tipo evidencias sobre la realización de la actividad. A modo de ejemplo se mencionan: obtención de confirmaciones de los destinatarios de la actividad (por ejemplo asistentes a un curso), publicaciones, informes, actas de recepción, etc.
- 5.8. El auditor deberá tener en consideración si encuentra indicios o evidencias que la hagan pensar que la actividad subvencionada no se ha llevado a cabo o se ha llevado a cabo de manera inadecuada. Por ejemplo tendrá en cuenta el grado de desviación de los gastos justificados respecto al presupuesto previsto u otros.
- 5.9. El auditor considerará si la actividad se ha efectuado en el periodo establecido por la normativa aplicable o por la resolución de concesión.
- 5.10. Cuando la normativa exija que el beneficiario informe y de publicidad a la financiación obtenida, el auditor deberá comprobar que se ha efectuado de acuerdo con la normativa aplicable.

Cumplimiento de normativa

- 5.11. La normativa aplicable abarcará desde leyes nacionales o transnacionales hasta resoluciones o instrucciones emitidas por la entidad concedente, incluyendo la resolución de concesión o convenio, o cualquier tipo de instrucciones que se hayan emitido para los beneficiarios.
- 5.12. La normativa aplicable puede ser de diferentes niveles:
- a) Si la subvención es concedida por organismos internacionales deberá tenerse en consideración la normativa aplicable emitida por estos.
 - b) En el caso de actuaciones cofinanciadas por fondos procedentes de la Unión Europea se tendrán en cuenta los Reglamentos, Decisiones y otra normativa aplicable, incluyendo los documentos específicos donde se desarrolle el marco general o las características de los proyectos cofinanciados (tales como programas operativos, convenios, etc.)

- c) Se considerará la normativa nacional, autonómica y local aplicable.
 - d) El auditor deberá prestar especial atención al considerar la jerarquía de la normativa aplicable.
- 5.13. El auditor deberá, antes de iniciar las pruebas de campo, analizar la normativa aplicable y determinar como afecta al alcance de las pruebas que debe realizar. Durante la ejecución del trabajo considerará si se producen incumplimientos de la normativa.
- 5.14. Cuando el auditor obtenga evidencia del incumplimiento de la normativa por el beneficiario, deberá evaluar si debe ponerlo de manifiesto en su informe, de acuerdo con lo establecido en la normativa aplicable.
- 5.15. El auditor deberá asimismo considerar, en función de la naturaleza y objetivos de su trabajo, si ha obtenido evidencia de incumplimientos de la normativa por parte de la entidad concedente. Por ejemplo puede darse el caso cuando la normativa desarrollada por la entidad concedente implique incumplimientos de la normativa de rango superior.
- 5.16. Puede ocurrir que el auditor encuentre situaciones en la que no se puede determinar con precisión si se incumple la normativa o no. En ese caso deberá ponerlo de manifiesto en su informe.

Cumplimiento de las condiciones exigidas

- 5.17. Las condiciones impuestas al beneficiario puede ser:
- a) De carácter general: es decir, los requisitos y obligaciones que se exigen a todos los beneficiarios en la normativa de carácter general.
 - b) De carácter específico: es decir, impuestas a un beneficiario concreto para la realización de una actividad concreta. Normalmente se establecerán en la resolución de concesión o convenio, o vendrán ya asumidas por el beneficiario en la solicitud de subvención y en la formulación de su proyecto.
- 5.18. Al analizar un expediente concreto el auditor deberá tener en consideración las condiciones específicas impuestas al beneficiario.
-

5.19. Cuando el auditor obtenga evidencia del incumplimiento por el beneficiario de las condiciones exigidas deberá evaluar si debe ponerlo de manifiesto en su informe, aplicando el principio de importancia relativa y de acuerdo con lo establecido en la normativa aplicable.

Verificación de los gastos e inversiones

5.20. La justificación de los gastos e inversiones puede llevarse a cabo mediante diferentes modalidades, según establezca la normativa. La consideración de las siguientes no pretende ser exhaustiva, el auditor deberá adaptar sus procedimientos a las características de la justificación:

- a) Cuenta justificativa.
- b) Módulos.
- c) Estados financieros.
- d) Una combinación de varias

5.21. El auditor generalmente pondrá de manifiesto en su informe si se ha encontrado gastos e inversiones no subvencionables y especificará cual es el importe de los gastos que considera justificados.

5.22. Puede ocurrir que el auditor encuentre situaciones en la que no se puede determinar con precisión si determinados gastos o inversiones son subvencionables. En ese caso deberá ponerlo de manifiesto en su informe.

Verificación de cuenta justificativa

5.23. El auditor, en el examen de la cuenta justificativa, comprobará que la misma contiene los documentos necesarios de conformidad con las normas reguladoras de la subvención.

5.24. El auditor prestará especial atención a la 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.

5.25. El auditor deberá comprobar que los gastos e inversiones justificados tienen relación con la actividad subvencionada. Dicha comprobación se realizará a través de la consideración de la naturaleza de dichos

gastos, del análisis de la realización de la actividad subvencionada y de la evidencia documental obtenida.

- 5.26. Todos los gastos deben estar soportados en facturas o documentos de valor probatorio equivalente en el tráfico jurídico mercantil o con eficacia administrativa, excepto que la normativa reguladora establezca lo contrario. Los gastos justificados han debido producirse con motivo de la realización de la actividad, o bien estar afectados a ella. Para su comprobación se prestará especial atención al texto de la factura o justificante, o incluso a su estampillado.
- 5.27. Se considerará gasto realizado el que haya sido efectivamente pagado con anterioridad a la finalización del período de justificación. No obstante, la normativa y las bases reguladoras podrán excepcionar la obligación de justificar el pago efectivo del gasto realizado en la justificación de la subvención, cuando no sea contraria a la normativa de aplicación.
- 5.28. Con carácter general, el auditor obtendrá evidencia del pago verificando documentos emitidos por entidades financieras y obteniendo evidencia suficiente sobre el pago individualizado correspondiente al gasto auditado, siempre teniendo en consideración lo que la normativa aplicable establezca sobre la justificación de los pagos. A modo de ejemplo se incluyen en el Anexo 3 procedimientos habituales de verificación.
- 5.29. El auditor deberá comprobar el cumplimiento de los siguientes plazos (deberá tener en consideración la fecha de inicio del plazo y la fecha de finalización):
- a) La actividad subvencionada deberá haberse realizado en el plazo establecido para ello.
 - b) Los gastos deberán haberse devengado en el periodo de establecido para realización de la actividad subvencionada.
 - 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.
 - e) Y por último, la justificación por parte del

beneficiario debe haberse presentado en el plazo establecido para ello.

5.30. El auditor deberá tener en consideración si se producen desviaciones respecto al presupuesto de la actividad subvencionada, y en función de la normativa establecida, que grado de desviación puede considerarse aceptable, no solo referente a la totalidad del presupuesto, sino a cada una de las partidas que lo componen.

5.31. El auditor deberá considerar si existe algún tipo de evidencia o indicio de que los gastos e inversiones declarados por el beneficiarios se han realizado a precios superiores al de mercado y por tanto puede estar financiándose la actividad subvencionada por encima de su coste real o superando el porcentaje de financiación establecido en la normativa reguladora. Puede ser muy difícil obtener evidencia directa de que las transacciones se realizan a precio de mercado, por lo que el auditor deberá prestar atención a aspectos indicativos de que las transacciones se realizan a valor de mercado. Sin ánimo de ser exhaustivo podrá prestar atención a aspectos como:

- a) Si el beneficiario solicita varias ofertas. Cuando la normativa reguladora obligue a ello el auditor deberá comprobarlo. En el caso de que la normativa (general o la emitida por el propio beneficiario) obligue a realizar procedimientos específicos para la contratación de bienes y servicios el auditor deberá comprobar que se siguen dichos procedimientos.
- b) Si existe una tasación independiente del bien adquirido. Cuando la normativa reguladora obligue a ello el auditor deberá comprobarlo.
- c) Si existen transacciones de naturaleza y contenido similar a precios muy diferentes y no parece existir un motivo para ello.

5.32. El auditor deberá comprobar la existencia de documentación adicional relacionada con los gastos e inversiones incurridas cuando así lo exija la normativa aplicable o lo estime necesario para obtener evidencia suficiente sobre los gastos en inversiones realizados (por ejemplo contratos, escrituras, etc.).

5.33. El auditor deberá asimismo considerar si se han

producido ingresos adicionales relacionados directamente con la actividad subvencionada, tales como:

- a) Otras subvenciones.
- b) Financiación procedente del sector privado.
- c) Intereses generados por los fondos de la subvención (que como norma general deben ser reinvertidos en la actividad).
- d) Otro tipo de ingresos.

5.34. A la vista de los justificantes presentados y admitidos el auditor deberá determinar el coste del proyecto o actividad subvencionada. Posteriormente verificará que la subvención concedida por si sola o incluyendo otras posibles ayudas e ingresos no supera el coste de la actividad subvencionada. Para el cálculo estimado del coste el auditor deberá tener en consideración todas las evidencias disponibles que considere adecuadas, tales como contabilidad del beneficiario, evidencias analíticas, documentación bancaria, etc. En caso de ser necesario solicitará al beneficiario una manifestación específica (por ej. sobre sus ingresos ordinarios).

5.35. El auditor deberá comprobar la contabilización por el beneficiario tanto de la subvención recibida como de los gastos e inversiones incurridos. Debe recordarse que la finalidad de la auditoría no es opinar sobre la corrección de la contabilización, por lo que errores de contabilización no debería tener consecuencias sobre la justificación. Sin embargo la falta de contabilización de una transacción puede ser indicio de que esta no se ha efectuado realmente y, en función de la normativa reguladora, implicar que dicha transacción no está adecuadamente justificada. Una contabilidad incorrecta puede ser además indicio de una debilidad de control interno del beneficiario.

5.36. En el caso específico de gastos de personal, el auditor deberá obtener evidencia de en qué medida las personas declaradas por el beneficiario han dedicado su tiempo a la realización de la actividad subvencionada. Dicha evidencia, en función de la normativa reguladora, podrá obtenerse, entre otros, de:

- a) Evidencia documental de la aplicación por parte del
-

beneficiario de un sistema de control e imputación de tiempo que permite delimitar la efectiva dedicación a la actividad subvencionada.

- b) Una declaración del beneficiario y del personal que ha participado en la realización de la actividad subvencionada.
- c) La correspondencia con el presupuesto de la actividad subvencionada.

5.37. En el caso de costes indirectos, generalmente éstos podrán verificarse, en función del sistema de justificación, considerando que:

- a) Si se justifican asignándose a prorrata de acuerdo con un método justo y equivalente acorde con las normas y principios de contabilidad generalmente aceptados, el auditor deberá prestar atención a si dicho método se estableció previamente, si el beneficiario declara o explica el método utilizado, y si se utiliza de forma uniforme en el tiempo. En ocasiones la justificación de los costes indirectos implicará la utilización de escandallos de costes, sobre los que el auditor deberá efectuar las pruebas que considere pertinentes en función su importancia relativa.
- b) Si se justifican utilizando un porcentaje a tanto alzado sin necesidad de justificación adicional, siempre que la normativa lo permita, el auditor verificará que este procedimiento es admisible y que el porcentaje es adecuado en función de lo establecidos por la normativa.

Verificación de justificación mediante módulos

5.38. El auditor 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 concesión.

5.39. Asimismo el auditor deberá obtener evidencia adecuada (en función de lo establecido en la normativa) sobre las unidades físicas sobre las que se aplican los módulos (por ej. sobre el número de horas de un curso).

Verificación de justificación mediante estados

5.40. El auditor deberá comprobará que los estados contables corresponden en cuanto a su naturaleza, periodo y características a los exigidos por la normativa

contables

reguladora.

- 5.41. El auditor 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.
 - 5.42. Se considerará si los estados financieros deben haber sido auditados, y en ese caso se valorarán las consecuencias de las salvedades en los informes de auditoría, si las hubiera.
 - 5.43. El trabajo de auditor de la subvención no consiste en la verificación de los estados contables. Dichos estados contables habrán sido, en su caso, verificados a través de una auditoría de cuentas, la cual podrá haber sido realizada por otro auditor, o incluso por el mismo auditor de la subvención, en función de que lo que establezca la normativa aplicable.
-

6. Custodia de la documentación

- 6.1. El auditor deberá mantener un archivo completo y detallado del trabajo efectuado y de las conclusiones alcanzadas en el que se incluirán los papeles de trabajo, así como, en su caso, copia de la documentación examinada, que permitan acreditar las conclusiones del mismo.
 - 6.2. La documentación justificativa del trabajo deberá conservarse por el tiempo establecido en la legislación aplicable, y en defecto de ésta, al menos por un tiempo mínimo coincidente la prescripción del derecho de la Administración o de la entidad concedente a exigir el reintegro de la subvención.
-

7. Emisión del informe

- 7.1 El auditor deberá emitir un informe en el que concluya sobre el trabajo realizado.
 - 7.2 La naturaleza del trabajo, las características de las subvenciones revisadas, y la normativa aplicable, influirán o determinarán la forma y contenido del informe.
 - 7.3 Por ello, tan solo de forma orientativa se propone el esquema de informe incluido en el Anexo 2.
-

Anexo 1. Glosario

Anticipo	A. Es el importe de la subvención concedida que el beneficiario ha percibido anticipadamente a la justificación de la subvención.
Auditor de subvenciones	B. A efectos de este Documento se entiende por auditor de subvenciones la persona o entidad responsable que, de acuerdo con la normativa posee los conocimientos, la experiencia y la cualificación necesarios para realizar alguna de las actuaciones que se engloban bajo el término de Auditoría de subvenciones en este Documento.
Bases reguladoras	C. A los efectos de este Documento se entiende por bases reguladoras las normas por las que se rige la concesión de la subvención.
Beneficiario	D. Perceptor de la subvención obligado a realizar la actividad que fundamentó su otorgamiento o que se encuentre en la situación que legitima su concesión.
Condiciones de la subvención	E. Condiciones a cumplir por el beneficiario de la subvención establecidas por la normativa reguladora (fundamentalmente bases reguladoras, convocatoria, resolución de concesión y otra normativa reguladora de la subvención).
Convocatoria pública	F. A los efectos de este Documento se entiende por convocatoria pública la puesta en conocimiento de los posibles beneficiarios (generalmente a través de su publicación en un diario oficial) de la norma que regula, entre otros, el procedimiento y plazo para solicitar o acceder a una línea de subvenciones específica.
Cuenta justificativa de la subvención	G. A los efectos de este Documento, la cuenta justificativa de la subvención incluye la documentación presentada por el beneficiario, tras haber efectuado la actividad o estar en la situación objeto de la subvención, con objeto de justificar: a) El cumplimiento de la finalidad de la subvención, de acuerdo con la normativa y condiciones establecidas. b) Los gastos e inversiones efectuados, de acuerdo, en

	su caso, con los presupuestados incluidos en la solicitud de la subvención.
	H. A los efectos de este Documento este término incluye la documentación a presentar por el beneficiario sea cual sea la modalidad de justificación que establezca la normativa aplicable.
Entidad colaboradora	I. Será entidad colaboradora aquella que, actuando en nombre y por cuenta del órgano concedente a todos los efectos relacionados con la subvención, entregue y distribuya 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.
Entidad concedente	J. Administración pública o entidad dependiente de ésta que concede la subvención, y a la que el beneficiario debe justificar (directamente o a través de una entidad colaboradora) la aplicación de la subvención a los fines previstos, el cumplimiento de las obligaciones establecidas y los gastos incurridos; y que tiene capacidad de establecer la liquidación final de la subvención.
Gastos justificados	K. Es el importe de las inversiones y gastos considerado adecuadamente justificado por la entidad concedente de acuerdo con las condiciones de la subvención. Será igual o menor que el importe presentado.
Gastos justificados según el auditor	L. Es el importe de las inversiones y gastos considerado adecuadamente justificado por el auditor de acuerdo con las condiciones de la subvención.
Gastos presentados	M. Es el importe que el beneficiario de la subvención presenta o declara como inversiones y gastos realizados de acuerdo con las condiciones de la subvención.
Importe a reintegrar	N. Cuando el importe de la subvención a liquidar sea negativo el importe a reintegrar será la suma de la subvención a liquidar con signo positivo más el importe de los intereses de demora generados.
Normativa básica	O. A los efectos de este Documento se entiende por normativa básica el conjunto de leyes y normas,

incluyendo normativa de desarrollo (reglamentos y otra normativa) que regulan, de forma genérica, la concesión, gestión, tramitación, justificación, seguimiento y control de las subvenciones, sin considerar las especificaciones propias de una concreta línea de subvenciones.

P. La normativa que puede englobarse en la definición anterior puede ser de carácter comunitario, estatal, autonómico o local.

Normativa reguladora

Q. A los efectos de este Documento se entiende por normativa reguladora todas las leyes y normas que regulan la concesión, gestión, tramitación, justificación, seguimiento y control de las subvenciones.

R. Generalmente la normativa reguladora englobará:

a) Normativa básica.

b) Bases reguladoras.

c) Convocatoria.

d) Resolución de concesión.

e) Otra normativa reguladora de la subvención.

f) Otro tipo de documentos reguladores de las condiciones de la subvención siempre que sean conocidos y aceptados por el beneficiario.

de acuerdo con las definiciones establecidas en este Documento.

Otra normativa reguladora de la subvención

S. A los efectos de este Documento se entiende por Otra normativa reguladora de la subvención toda aquella otra normativa no incluida en las definiciones anteriores que regule algún aspecto de gestión, tramitación, justificación, seguimiento y control de la subvención, incluyendo instrucciones emitidas por la entidad concedente o por organismos responsables del control, siempre que sea conocida y aceptada por los beneficiarios o las entidades colaboradoras de la entidad concedente.

Porcentaje de financiación

T. Porcentaje de la subvención concedida sobre el presupuesto a justificar.

Presupuesto a justificar	U. Es el importe de las inversiones y gastos que, de acuerdo con las condiciones de la subvención, debe justificar el beneficiario.
Resolución de concesión	V. A los efectos de este Documento se entiende por Resolución de concesión el documento que refleja la concesión de la subvención a un beneficiario concreto para realizar una actividad específica o concurrir en una situación determinada, y que puede establecer condiciones generales y específicas a cumplir por el beneficiario. Debe ser aceptada por éste último. Puede adoptar diversas formas como resolución de concesión propiamente dicha, convenio, acuerdo, etc.
Solicitud de subvención	W. A los efectos de este Documento se entiende por Solicitud de subvención la documentación presentada por los solicitantes de la subvención con objeto de que se valore por la entidad concedente para conceder o denegar la subvención de acuerdo con la normativa y los criterios de selección establecidos en ésta. Incluirá siempre información sobre la finalidad para la que se solicita la subvención, y, en su caso, un presupuesto a justificar.
Subvención	X. A los efectos de este Documento se entiende por subvención pública toda disposición dineraria o en especie realizada por las Administraciones Públicas o entidades de ellas dependientes, a favor de personas públicas o privadas, y que cumpla los siguientes requisitos: a) Que la entrega se realice sin contraprestación directa de los beneficiarios. b) Que la entrega esté 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.
Subvención a liquidar	Y. Es la diferencia entre el importe de la subvención a efectiva a percibir y el anticipo. Puede ser positivo (importe que la entidad concedente de la ayuda debe pagar al beneficiario porque la subvención efectiva a percibir es mayor que el anticipo), cero (la subvención a

		efectiva a percibir es igual al anticipo), o negativo (importe que el beneficiario debe reintegrar a la entidad concedente porque el anticipo es superior a la subvención efectiva a percibir).
Subvención concedida	Z.	Importe máximo de la subvención de acuerdo con la Resolución de concesión. Será igual o menor que el presupuesto a justificar.
Subvención efectiva a percibir	AA.	Es el importe total de la subvención considerado correcto por la entidad concedente tras su examen de la justificación presentada por el beneficiario. Será igual o menor que el importe de la subvención concedida. Será 0 en caso de nulidad o anulabilidad de la resolución de concesión.
Subvención efectiva a percibir según el auditor	BB.	Es el importe total de la subvención considerado correcto por el auditor en función las pruebas realizadas, las evidencias obtenidas y las conclusiones alcanzadas tras la realización de su labor de verificación, basándose en la normativa reguladora.

Anexo 2. Esquema del informe

I. INTRODUCCIÓN

Se indicarán los motivos y base legal por los que se efectúa la auditoría de la subvención.

II. CONSIDERACIONES GENERALES

Identificación del tipo de trabajo, auditor, normas de auditoría aplicadas, etc.

Identificación del objeto del trabajo: línea de subvenciones, organismo concedente, beneficiario, fechas del trabajo de campo, fechas de visitas de comprobación y lugar, etc.

Referencia a la normativa aplicable.

III. OBJETIVO Y ALCANCE DEL TRABAJO

(Se incluirá las limitaciones al alcance, en su caso)

V. RESULTADOS DEL TRABAJO

VI. CONCLUSIONES

VII. RECOMENDACIONES, en su caso.

Fecha y firma

Anexo 3. Procedimientos habituales de justificación y verificación de los pagos

- a) Si la forma de pago es una transferencia bancaria, ésta se justificará mediante copia del resguardo del cargo de la misma.
- b) Si la forma de pago es el cheque, el documento justificativo consistirá
 - b.1) Un recibí, firmado y sellado por el proveedor, en que debe especificarse:
 - La factura o documentación justificativa del gasto a que corresponde el pago y su fecha.
 - El número y la fecha del cheque
 - Debajo de la firma debe aparecer el nombre y número del NIF de la persona que firma.
 - b.2) Copia del extracto bancario del cargo en cuenta correspondiente a la operación justificada.
- c) Si la forma de pago consiste en un pagaré, el documento justificativo consistirá en:
 - c.1) Un Recibí, firmado y sellado por el proveedor, en el que debe especificarse:
 - La factura o documento justificativo del gasto a que corresponde el pago y su fecha.
 - El número y la fecha del vencimiento del pagaré.
 - Debajo de la firma debe aparecer el nombre y número del NIF de la persona que firma.
 - c.2) Copia del extracto bancario del cargo en cuenta correspondiente a la operación justificada. La fecha del vencimiento del pagaré debe ser anterior a la fecha de cumplimiento de las condiciones establecidas en la resolución de concesión o de la justificación y debe haberse pagado efectivamente.
- d) Si la forma de pago es en metálico, el documento justificativo consistirá en un recibí, firmado y sellado por el proveedor, en el que deberá especificarse:
 - La factura o documento justificativo del gasto a que corresponde el pago y su fecha
 - NIF y nombre de la persona que firma.

- Copia del asiento contable del citado pago por el beneficiario, salvo que el beneficiario no esté sujeto al deber de contabilidad.
- f) Si la forma de pago consiste en un efecto mercantil garantizado por una entidad financiera o compañía de seguros, se justificará mediante copia compulsada del documento y la acreditación del pago del efecto por la entidad que lo hubiera realizado.
- g) En aquellos casos distintos a los anteriores, el documento justificativo consistirá en un recibí en las condiciones indicadas para los mismos en los supuestos anteriores.