

El control externo de las subvenciones públicas



Ignacio Cabeza del Salvador

Auditor de la Cámara de Comptos de Navarra/Nafarroako Kontuen Ganbara

El control de los gastos de subvenciones concedidas por las Administraciones Públicas en general y las Autonómicas en particular constituye, según se indica en las *Conclusiones del V Encuentro Técnico de los Órganos de Control Externo* ⁽¹⁾ celebrado en Canarias en 1996, una parcela muy significativa en la dedicación de recursos humanos y materiales de los Órganos de Control Externo (en adelante, OCEX) y ello por dos motivos esenciales:

❖ Por su consideración como uno de los mecanismos de redistribución de renta y riqueza más importantes con que cuentan las Administraciones Públicas al objeto de poder cumplir con rigor los objetivos que persigue el Estado de Bienestar.

❖ Por su repercusión y trascendencia tanto cuantitativa como social, lo que demanda una precisa transparencia y control en su tramitación dentro de las distintas fases administrativas.

Todo ello sin olvidar la actual situación de búsqueda del cumplimiento de los criterios de la Unión Europea hacia la moneda única, lo

que conlleva en la mayoría de los países y administraciones públicas fuertes restricciones en materia presupuestaria.

En este contexto, los OCEX autonómicos deben cumplir con la misión de asegurar y garantizar al ciudadano que la utilización de recursos para gastos de subvenciones se ha realizado de acuerdo tanto con los principios básicos económicos como con los de legalidad y justicia social exigibles a toda acción pública.

Desde un punto de vista presupuestario autonómico y teniendo como referencia las publicaciones de la Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales del Ministerio de Economía y Hacienda (1992 a 1995), destacamos muy brevemente los siguientes aspectos relevantes, los cuales ponen de manifiesto tanto su importante repercusión cuantitativa en los presupuestos como su incidencia en las condiciones de vida de los ciudadanos:

❖ Los gastos por transferencias ofrecen una fuerte presencia en los presupuestos de las CCAA, de tal manera que, como media, de cada 100 ptas. gastadas por las mismas, 35 ptas. se destinan a gastos de esta naturaleza, lo que viene a repre-

sentar una media del 4% del PIB de las autonomías. Además, están creciendo en mayor porcentaje que el conjunto de los gastos de las comunidades autónomas

❖ Dentro de estos gastos, predominan los de naturaleza corriente frente a los de capital, si bien se observa una cierta tendencia hacia la pérdida progresiva de peso específico de las corrientes (en 1992 representaban el 74%, en tanto que en 1995 suponen el 67% .

❖ Como sectores más beneficiados de las transferencias de las CCAA, destacan familias e instituciones sin fines de lucro junto con las entidades locales, que explican prácticamente el 60%.

❖ En cuanto a su función o finalidad, mayoritariamente se aplican a la producción de bienes públicos de carácter social (39%), transferencias a otras administraciones (26%) y a la regulación de sectores productivos (17%).

A los efectos del presente documento y con independencia de su diferenciación doctrinal ⁽²⁾, se equiparan los conceptos de subvenciones y

(2) Véase J. PASCUAL GARCÍA, "Régimen jurídico de las subvenciones públicas". Ed. Estudios Jurídicos-Boletín Oficial del Estado. Madrid, 1996.

(1) Un resumen de las mismas se recoge en la Revista AUDITORIA PÚBLICA nº 8, enero 1997.



de transferencias. Igualmente, no se consideran el resto de ayudas o las denominadas *subvenciones impropias* (avales, gastos fiscales, bonificación de intereses, etc.) concedidas por el Sector Público autonómico.

Conclusiones y recomendaciones de gestión

A continuación y de forma esquemática se presenta un resumen de las principales conclusiones-recomendaciones que sobre la gestión y el control de subvenciones contienen los últimos *Informes de las Cuentas Generales* emitidos por los OCEX autonómicos. Su enumeración no es indicativa de que la totalidad de las mismas sean aplicables a todas las CCAA, sino que se han considerado las más relevantes y las que en mayor medida se repiten dentro de los Informes revisados. En general, las mismas se refieren a la fiscalización de procesos de concesión de subvenciones destinados al Sector Privado.

Concesión

- Se detecta la necesidad de disponer de una norma general autonómica reguladora de los aspectos básicos a considerar en la concesión de las distintas subvenciones al objeto de homogeneizar todas las actuaciones de la CCAA en este campo. La existencia de esta norma podría sugerir asimismo la elaboración de un manual de procedimientos básicos a cumplimentar por las distintas unidades de las CCAA responsables de subvenciones.
- Es conveniente que se prioricen las actividades susceptibles de subvencionar por cada departamento o unidad orgánica.
- Es preciso que se definan de forma clara y específica la actividad objeto de subvención, los criterios objetivos aplicables al proceso selectivo, los sistemas de adjudicación aplicables y la naturaleza de los gastos efectivamente subvencionables.



- Debe considerarse expresamente en el proceso la posible concurrencia de subvenciones concedidas por otros departamentos y/o por otras Administraciones Públicas. Igualmente, debe analizarse el esfuerzo económico realizado por la entidad beneficiaria de la subvención.
- Se requiere el diseño específico de procedimientos administrativos de devolución y reintegro de subvenciones por incumplimiento de las condiciones pactadas por parte del beneficiario.
- Es conveniente que se determinen de forma concreta los deberes contables de los beneficiarios privados de subvenciones públicas.
- El texto de los *convenios* entre la Administración autonómica y las entidades beneficiarias de subvenciones debe redactarse de la forma más detallada posible y con precisión, tanto la actividad objeto de la ayuda como los derechos y obligaciones que comprometen a ambas partes.

Tramitación

- No siempre se respetan rigurosamente los plazos establecidos para la admisión de peticiones y para la justificación de la ayuda recibida.
- Las concesiones y los rechazos deben de estar sustentadas en informes técnicos que avalen el proceso seguido.

- En determinadas ayudas, el proceso de tramitación (fundamentalmente la fase relativa al pago) se alarga excesivamente, pudiendo incluso hacer peligrar la realización de la actividad subvencionada.
- No existe uniformidad en la forma de justificar y en el momento de presentar la documentación acreditativa de estar el beneficiario de la subvención al corriente de sus obligaciones con la Seguridad Social y con la Hacienda Pública.
- Se observa que no siempre están correctamente coordinados los servicios centrales y los territoriales de los distintos departamentos, fundamentalmente en la tramitación de la documentación solicitada y en la efectiva descentralización de las decisiones de *concesión*.

Presupuestario-contable

- No siempre se aprecia un tratamiento homogéneo en la imputación presupuestaria de las subvenciones concedidas a una misma entidad y para la misma finalidad por los distintos departamentos o unidades orgánicas de las CCAA.
- En determinados supuestos, se incluyen como transferencias gastos que por su naturaleza tienen la consideración de retribución por la prestación de un servicio, los cuales deberían estar, en consecuencia, imputados al Capítulo 2º del estado de gastos.

- No se realiza un seguimiento contable adecuado de la repercusión en ejercicios futuros de las subvenciones de carácter plurianual.

Control y seguimiento posterior

- Se detecta la necesidad de reforzar los mecanismos de control y seguimiento relativos tanto a la calidad de la justificación presentada por el beneficiario como a la verificación de que la subvención se ha aplicado efectivamente a la finalidad señalada en la concesión. En determinados supuestos, han surgido dudas razonables de que la actividad se haya realizado realmente.
- Inexistencia en los expedientes administrativos de la preceptiva autorización de la Administración concedente, cuando el beneficiario de la subvención modifica unilateralmente alguna de las características o condiciones previstas en la concesión de la ayuda.
- No siempre se verifica -o al menos queda constancia de ello- que el coste de la actividad subvencionada no supere el total de la financiación pública obtenida a través de subvenciones.
- Se considera como información o indicador relevante del sistema de control interno implantado, realizar un seguimiento sobre los reintegros⁽³⁾ de subvenciones realizados. Al respecto, es interesante resaltar si ese reintegro se ha producido a iniciativa del beneficiario o de la Administración concedente.
- La extinción de deudas anteriores a través del sistema de compensación de subvenciones no se aplica siempre con el rigor preciso.
- Debe mejorarse la coordinación de actuaciones entre el con-

trol externo y el control interno de las CCAA.

- En general, no se evalúa en qué medida la concesión de las distintas subvenciones permite alcanzar los objetivos de la unidad, fundamentalmente porque éstos no están concretados o son muy genéricos.
- La escasa ejecución presupuestaria detectada en determinadas subvenciones se explica, entre otros factores, por tratarse de actividades no demandadas por los ciudadanos o sectores a los que en teoría van dirigidas.
- No se evalúa el impacto que en la propia sociedad y en su economía se deriva de la aplicación real de las grandes líneas de subvenciones seguidas por las comunidades autónomas.

En resumen, la actuación del OCEX autonómicos debe finalizar con la emisión de un conjunto de conclusiones relativas a si en el proceso revisado o fiscalizado:

- 1ª. Se ha respetado en su concesión los principios de transparencia, publicidad, objetividad y concurrencia⁽⁴⁾ exigibles a los gastos de esta naturaleza y con el objeto de encauzar o limitar la discrecionalidad de la Administración autonómica.**
- 2ª. Todos los actos administrativos dictados están debidamente motivados y justificados.**
- 3ª. La normativa reguladora es adecuada, completa, indica los objetivos perseguidos y establece de forma clara las obligaciones que debe cumplimentar el beneficiario.**
- 4ª. Se realiza un adecuado seguimiento contable-presupuestario.**
- 5ª. Los mecanismos de control interno implantados por la**

Administración concedente han funcionado correctamente y garantizan un adecuado control de la actividad subvencional.

6ª. Está correctamente justificada la subvención y se ha verificado su aplicación efectiva a la finalidad expresada en la concesión.

7ª. Y, si las subvenciones concedidas han servido, y en qué medida, para alcanzar los objetivos preestablecidos por la Administración autonómica.

Procedimientos de fiscalización de subvenciones

En este apartado se pretenden analizar determinadas cuestiones relevantes de los procesos de fiscalización de subvenciones.

Auditoría de regularidad

De acuerdo con lo expuesto en el documento "Fiscalización de las subvenciones y otras ayudas" elaborado por una Comisión Técnica de los Órganos de Control Externo⁽⁵⁾ la fiscalización de regularidad de las subvenciones debe considerar dos aspectos fundamentales:

- Verificar la forma de otorgar la subvención.
- Verificar la utilización efectiva de la subvención por parte del beneficiario.

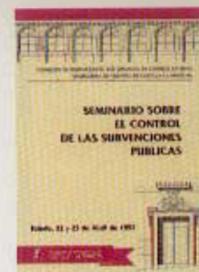
Estas consideraciones se traducirán en la formación de una *opinión* sobre:

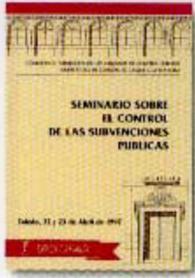
- ✓ La idoneidad del reflejo presupuestario-contable.
- ✓ El cumplimiento de la normativa reguladora específica y de tipo general.
- ✓ La evaluación de los sistemas de gestión y control interno.

(4) Sobre estos principios, véase S. FUENTES VEGA, "La ejecución del gasto público subvencional". Revista Presupuesto y Gasto Público, nº 7, 1992.

(5) Comisión Técnica de los OCEX. "Fiscalización de las subvenciones y demás ayudas por los Órganos de Control Externo". Documento de trabajo no publicado, 1990.

(3) Véase, A. ARRANZ SAINZ, "La gestión de subvenciones". Ed. Tribuna libros. Madrid, 1996.





De este tipo de actuación, se destacan fundamentalmente los siguientes aspectos:

- **ALCANCE** del trabajo. Como norma general, el alcance de la fiscalización, tal como se indica en el citado documento ⁽⁶⁾, vendrá sustancialmente determinado por la fiabilidad y garantías del sistema de gestión y de control interno aplicado por la Administración concedente de las subvenciones. Por tanto, el diagnóstico sobre los procedimientos de control interno constituye una de las herramientas básicas para planificar adecuadamente una fiscalización de esta naturaleza, complementada con las propias características de la subvención revisada y con las necesidades o exigencias específicas de cada comprobación o revisión.

- **VERIFICACIÓN DE LA UTILIZACIÓN** de la subvención otorgada. Esta actuación tendrá carácter excepcional cuando los mecanismos de control interno de la Administración concedente han funcionado adecuadamente.

En el supuesto de apreciar debilidades en estos mecanismos, será preciso aplicar procedimientos de fiscalización sustantivos que permitan asegurar al OCEX la correcta aplicación de la subvención. Entre ellos se citan:

- Comprobación contable/revisión financiera limitada.
- Comprobación documental.
- Verificación física.
- Verificación técnica (podría requerir la colaboración de personal técnico).
- Circularizaciones, tanto a los beneficiarios de la subvención, como a cualquier agente interviniente en el proceso objeto de revisión.

En definitiva, esta comprobación se registrará en cada supuesto por los principios de importancia relativa y proporcionalidad, apoyándose normalmente en técnicas de muestreo estadístico.

(6) Comisión Técnica de los OCEX, *ob. cit.*, pág. 9.



- **LEGALIDAD**. Según señalan las *Conclusiones V Encuentro Técnico de los OCEX (1996)*, el control de legalidad "es un aspecto esencial en los trabajos de fiscalización de subvenciones". En consecuencia, el informe debe contener:

- Valoración general de la observancia en materia de legalidad.
- Infracciones detectadas y responsabilidades en que se han podido incurrir.
- Si es posible, incorporar una cuantificación de las consecuencias económicas derivadas del incumplimiento.

Todo ello enmarcado en el criterio de importancia relativa de la actuación detectada.

Igualmente, consideramos oportuno que en los informes se incluyan, en su caso, las siguientes recomendaciones:

- Propuesta de reforma de la normativa reguladora de la subvención revisada, cuando se haya detectado una deficiente regulación.
- En las subvenciones dirigidas al sector privado, incluir una cláusula específica en la que se indique la conformidad del beneficiario a facilitar en todos sus términos las tareas de comprobación de los OCEX.

Auditoría operativa

Según los *Principios y Normas de Auditoría del Sector Público* ⁽⁷⁾, los informes de auditoría operativa incluirán conclusiones lo más objetivas posibles, "si bien éstas están

más influidas por las interpretaciones y juicios subjetivos que en el caso de las auditorías de regularidad".

Normalmente no se emitirán pronunciamientos globales sobre la eficacia, eficiencia y economía alcanzados en la gestión de las subvenciones, sino que se incorporarán declaraciones más específicas sobre actuaciones o líneas de subvenciones concretas.

Es por ello que, en general, estos informes no suelen recoger un apartado de opinión, sino las conclusiones sobre los logros alcanzados y las principales deficiencias de gestión detectadas.

De este tipo de fiscalizaciones, se comentan los siguientes aspectos:

- **OBJETIVO**. Haciendo abstracción de las peculiaridades de cada trabajo específico, en el *V Encuentro Técnico de los Órganos de Control Externo* se señalaron los siguientes objetivos para trabajos de esta naturaleza:

"a. Verificar que los objetivos que se pretenden conseguir y los criterios aplicables para la concesión de las subvenciones:

- Están definidos y son representativos de la actividad a desarrollar.
- Están cuantificados y relacionados con los créditos presupuestarios.
- Se acompañan de un conjunto de indicadores que permitan analizar su grado de cumplimiento.

b) Contrastar que los procedimientos administrativos de gestión aplicados son razonables y adecuados para una eficiente utilización de los recursos disponibles.

c) Revisar el grado de consecución de los objetivos generales de la entidad en lo referente a subvenciones, contrastando además su grado de eficiencia y economía.

d) Para determinadas actividades subvencionadas, comparar los resultados obtenidos con estándares disponibles o resultados de otras entidades del mismo sector económico.

e) Analizar si la normativa aplicable es un obstáculo para una gestión operativa correcta".

- ALCANCE Y LIMITACIONES.

Además del alcance y procedimientos generales aplicados, se indicarán expresamente y de forma detallada las limitaciones al mismo y su efecto y repercusión sobre el trabajo realizado.

Dentro de las limitaciones genéricas más significativas señalamos:

- Inadecuadas técnicas de cuantificación de las partidas presupuestarias aplicadas a los gastos de subvenciones.
- Deficiente definición de los objetivos e indicadores de gestión.
- Ausencia de sistemas de costes y de estadísticas de gestión.
- No suelen realizarse por los servicios Memorias o Informes relativos al coste de la actuación y al grado de cumplimiento de los objetivos establecidos.
- Carencia de datos, informaciones y ratios tanto de valores estándar como de otras Administraciones que permitan efectuar las comparaciones que se consideren convenientes.

- PROCEDIMIENTOS BÁSICOS.

De acuerdo con Torres-Cabeza (1994), la aplicación de un conjunto de procedimientos debe permitir esencialmente pronunciarnos acerca de:

- La calidad de los objetivos e indicadores.
- Contrastar las realizaciones con las previsiones.
- Analizar los costes de los distintos objetivos.
- Comparar costes con previsiones.
- Estudiar fórmulas alternativas.

Evaluación del impacto o de resultados operativos

En general, las Administraciones autonómicas no realizan una evaluación posterior de los resultados operativos y de las repercusiones económico-sociales derivadas de la ejecución de las políticas o líneas de subvención diseñadas por la misma.

En nuestra opinión, este aspecto es esencial tanto para la propia gestión como para la actuación del órgano de control, en cuanto que:

- Las evaluaciones periódicas y sistemáticas permiten verificar tanto el grado de mejora de la calidad de vida de los ciudadanos como el del cumplimiento de los objetivos marcados.
- Permiten analizar si las actuales líneas de subvención se acomodan o no a las necesidades que demanda la sociedad.
- Relacionado con el apartado anterior, facultan el diseño de políticas subvencionadoras alternativas.
- Puede constituir un mecanismo adecuado para la aplicación racional de medidas de rigor presupuestario.
- Facilitan la actuación de los OCEX en cuanto que éstos disponen de estudios o informes objetivos relativos a la eficacia de las políticas seguidas por su Administración. ■

Bibliografía

- ARRANZ SAINZ, A. (1996) "La gestión de subvenciones" Ed. Tribuna libros. Madrid, 1996.
- CABEZA DEL SALVADOR, I. (1996). "Auditoría operativa sobre programas presupuestarios" Revista AUDITORIA PUBLICA nº 5, enero 1996.
- COMISIÓN DE COORDINACIÓN DE LOS ÓRGANOS PÚBLICOS DE CONTROL EXTERNO DEL ESTADO ESPAÑOL (1992) "Principios y Normas de Auditoría del Sector Público". Valencia, 1992.
- COMISIÓN TÉCNICA DE LOS OCEX (1990) "Fiscalización de las subvenciones y demás ayudas por los Órganos de Control Externo". Documento de trabajo no publicado.
- DIRECCIÓN GENERAL DE COORDINACIÓN CON LAS HACIENDAS TERRITORIALES (1996) "Presupuestos de las Comunidades Autónomas. 1995". Ed. Ministerio de Economía y Hacienda. Madrid, 1996.
- DIRECCIÓN GENERAL DE COORDINACIÓN CON LAS HACIENDAS TERRITORIALES (1995) "Liquidación de los Presupuestos de las Comunidades Autónomas. 1993". Ed. Ministerio de Economía y Hacienda. Madrid, 1995.
- DIRECCIÓN GENERAL DE COORDINACIÓN CON LAS HACIENDAS TERRITORIALES (1996) "Liquidación de los Presupuestos de las Comunidades Autónomas. 1994". Ed. Ministerio de Economía y Hacienda. Madrid, 1996.
- V ENCUESTO TÉCNICO DE LOS ÓRGANOS DE CONTROL EXTERNO (1996) "Conclusiones sobre las subvenciones, avales y demás ayudas del Sector Público". Ed. Audiencia de Cuentas de Canarias. La Laguna, 1997.
- FUENTES VEGA, S. (1992) "La ejecución del gasto subvencional" Revista Presupuesto y Gasto Público, nº 7, 1992.
- PASCUAL GARCÍA, J. (1996). "Régimen Jurídico de las Subvenciones Públicas" Ed. Estudios Jurídicos-Boletín Oficial del Estado, Madrid, 1996.
- TORRES PRADAS, L y CABEZA DEL SALVADOR, I. (1994) "Curso de Auditoría de las Entidades Locales". Ed. Escuela de Auditoría del Instituto de Auditores-Censores Jurados de Cuentas de España. Madrid, 1994.

(7) Comisión de coordinación de los Órganos Públicos de Control Externo del estado español "Principios y Normas de Auditoría del Sector Público" Valencia, 1992.

