



Actuación sobre los trabajos de revisión de cuentas justificativas de subvenciones



economistas

Consejo General

REA auditores

PONENTE DEL DOCUMENTO

Alfredo Ciriaco Fernández. VOCAL DEL COMITÉ DE AUDITORÍA
DEL SECTOR PÚBLICO DEL REA AUDITORES-CGE

COMITÉ DE AUDITORÍA DEL SECTOR PÚBLICO

PRESIDENTE

Emilio Álvarez Pérez-Bedia

VOCALES

Marta Bausá Crespo

Ignacio Cabeza del Salvador

José A. Canalejas Couceiro

Joan Claret Pich

Alfredo Ciriaco Fernández

José María Cordero Aparicio

José Antonio López Álvarez

Ramón Madrid Nicolás

Antonio Martos Carrasco

Ana Moreno Artés

Julio Prinetti Márquez

Esta guía tiene el carácter de orientativa y cada economista/auditor deberá de evaluarla en función de cada trabajo concreto, eliminando, modificando o complementando cualquier cuestión mencionada en esta guía orientativa.

Dado el carácter amplio de la Ley General de Subvenciones y toda su normativa relacionada, hace necesario que en la ejecución de los trabajos se consideren los aspectos específicos de los distintos programas o marcos que financien determinadas actividades como puede ser la Investigación y desarrollo tecnológico, programas CENIT gestionado por el CDTI, proyectos IDI, CDTI y otros muchos, los cuales requieren de un entendimiento más específico a los efectos de considerar aspectos no previstos en la presente guía y que deban de considerarse en cada actuación.



PRESENTACIÓN

3

El Comité de Auditoría del Sector Público formado por economistas auditores, interventores municipales, miembros de OCEX, Organismos Públicos, Universidades, etc. fue creado por el Registro de Economistas Auditores (REA) perteneciente al Consejo General de Economistas de España (CGEE) como una plataforma de representación de los auditores privados especializados en el ámbito público y de los economistas que trabajan en el Sector Público (Estado, Comunidades Autónomas, Entidades Locales, etc.) , para ofrecerles un apoyo institucional en su actividad diaria, impartir formación de calidad (presencial y virtual), organizar en toda España encuentros profesionales en forma de congresos, foros, conferencias, seminarios, etc.; con el propósito de informarles de todas las novedades que influyen en su trabajo. Hasta la fecha, han asistido a nuestros encuentros, entre otros, Ministros del Gobierno, Secretarios de Estado, Presidente del Tribunal de Cuentas, Interventor General del Estado, Presidente de AIREF, etc.

En el año 2019 creímos conveniente editar unos Cuadernos Técnicos de los temas más relevantes para los profesionales del sector, a modo de Guías orientativas de actuación profesional, que pudieran ser de utilidad práctica, los cuales pueden ser consultados por los economistas en la página web colegial o solicitarlos en formato papel. Complementariamente editamos, también, libros para profundizar en temas de más importancia como, por ejemplo, el reciente *Informe sobre la Auditoría Pública en España (II)*.

Los Cuadernos Técnicos editados hasta la fecha, con el presente número 7, son los siguientes:

- 1.- *Ámbito de Actuación de los auditores en el Sector Público Local*. Ponente: **Marta Bausa**. Edición marzo 2019.
- 2.- *Control Interno en las Entidades Locales (RD/424/2017)*. Ponente: **Marta Bausa**. Edición septiembre 2019.
- 3.- *Planificación, Ejecución y Resultados de las Auditorías Públicas en el Sector Público Local*. Ponente: **Marta Bausa**. Edición septiembre 2019.
- 4.- *Normas Técnicas de Auditoría Pública (I) NIAS-ES-SP*. Ponente: **Ignacio Cabeza**. Edición enero 2020.
- 5.- *Normas Técnicas de Auditoría Pública (II) Auditoría de Cumplimiento de Legalidad y Operativa*. Ponente: **Ignacio Cabeza**. Edición abril 2020.
- 6.- *Auditorías Operativas de las Concesiones de Servicio de Abastecimiento de Agua*. Ponente: **Toni Martos**. Edición septiembre 2020.



PRESENTACIÓN

- 4 7.- Actuación sobre los trabajos de revisión de cuentas justificadas de subvenciones. Ponente: **Alfredo Ciriaco Fernández**. Edición diciembre 2020.

Durante el proceso de elaboración de este Cuaderno Técnico, realizado por el ponente **Alfredo Ciriaco**, el Consejo Europeo acordó un instrumento excepcional de recuperación temporal conocido como Next Generation EU (Próxima Generación UE) por un importe de 750.000 millones de euros, de los cuales, aproximadamente, revertirán en España unos 140.000 millones de euros en forma de transferencias y préstamos.

Este Fondo de Recuperación trata de garantizar una respuesta europea coordinada con los Estados miembros para hacer frente a las consecuencias económicas y sociales de la pandemia, a través de un paquete de medidas de gran alcance impulsar la convergencia, la resiliencia y la transformación en la Unión Europea.

La publicación de esta Guía de Actuación de los auditores sobre los trabajos de revisión de cuentas justificativas de subvenciones, que incluye un Modelo Orientativo de Informe, cobra ahora especial relevancia con este Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia. Debido al principio de primacía comunitaria, cuando las subvenciones estén financiadas total o parcialmente por fondos europeos, se aplicarán con preferencia las normas comunitarias y las normas españolas de transposición; supletoriamente, la Ley General de Subvenciones y su normativa de desarrollo, debiendo considerarse, además, la normativa específica de cada fondo comunitario.

Próximamente está prevista la publicación de los siguientes Cuadernos Técnicos: *Auditoría de Sistemas de Información*, *Auditoría operativa sobre el servicio de recogida de basuras*, entre otros.

Por último, queremos aprovechar para recordar que algunos de los próximos objetivos del Comité son la creación de una página web que sea un referente en el sector, elaborar manuales de procedimientos técnicos y, asimismo, establecer alianzas con Organismos Internacionales para poder dar un mayor y mejor servicio a nuestros colegiados. Todo ello es posible gracias a la colaboración plena del Comité con el REA y el Consejo General de Economistas de España.

Carlos Puig
PRESIDENTE
REA Auditores-CGE

Emilio Alvarez
PRESIDENTE
Comité del Sector Público del REA Auditores-CGE



ÍNDICE

5

1. CONSIDERACIONES GENERALES	07
2. PRINCIPALES REFERENCIAS NORMATIVAS	09
3. ANTEDECENTES	11
4. ÁMBITO DE APLICACIÓN DE LA ORDEN MINISTERIAL (EHA/1434/2007, DE 17 DE MAYO)	16
5. ORDEN EHA/1434/2007, DE 17 DE MAYO: UNA NORMA DE ACTUACIÓN DE LOS AUDITORES DE CUENTAS EN LA REALIZACIÓN DE LOS TRABAJOS DE REVISIÓN DE CUENTAS JUSTIFICATIVAS DE SUBVENCIONES EN EL ÁMBITO DEL SECTOR PÚBLICO ESTATAL	17
MODELO ORIENTATIVO DE INFORME DE REVISIÓN DE CUENTAS JUSTIFICATIVAS DE SUBVENCIONES	29



Consideraciones Generales

Una parte importante de la actividad financiera del sector público y, por tanto, de las Administraciones Públicas a todos los niveles (estatal, autonómico y local) se canaliza a través de subvenciones, con el objetivo de dar respuesta a toda una serie de demandas sociales y económicas de personas y entidades tanto públicas como privadas (otras administraciones y organismos públicos, sociedades mercantiles, fundaciones y asociaciones sin ánimo de lucro y personas físicas).

En este sentido, la actividad subvencional se enmarca dentro de la actividad de fomento y de intervención administrativa en el desarrollo de las políticas públicas.

Desde una perspectiva económica, son una modalidad de gasto público y, por tanto, deben ajustarse a las directrices de la política presupuestaria que, en la actualidad, está orientada por los criterios de estabilidad y crecimiento económico pactado por los países de la Unión Europea y que en España ha encontrado expresión normativa en las leyes de estabilidad presupuestaria, las cuales han guiado un proceso de consolidación de las cuentas públicas a través de variables relacionadas con el déficit público y el equilibrio presupuestario.

Debe tenerse en consideración la importancia de las ayudas procedentes de fondos europeos, que son gestionadas por la Administración Pública española a nivel estatal, autonómico y local y, de manera especial, por la situación de crisis sanitaria y económica que atravesamos en el momento de confeccionar esta guía, el programa de ayudas de la UE (*next generation*) con una dotación global de 750.000 millones de euros (de los cuales 390.000 millones de euros, aproximadamente, lo serán a través de transferencias de los que a España pudiera corresponderle 72.700 millones de euros y el resto mediante fórmulas de préstamos, de los cuales a España le pudiera corresponder, aproximadamente, 67.300 millones de euros). De la dotación del programa *next generation*, aproximadamente 672.500 millones de euros girarán alrededor de los mecanismos de recuperación y resiliencia y unos 77.500 millones de euros por medio de otros mecanismos y que pondrán especial énfasis en la transición ecológica, la transición digital y la reindustrialización.



CONSIDERACIONES GENERALES

- 8 Para ello, los estados miembros deberán elaborar unos Planes Nacionales de Recuperación y Resiliencia para el período 2021-2023, los cuales deberán de ser coherentes con las recomendaciones específicas que la UE dicte respecto a los países beneficiarios de dichas ayudas. En dichos Planes se incluirán los proyectos a financiar (a través de transferencias y/o préstamos) así como los argumentos para acreditar el impacto en la reactivación de la economía.

.....

En este contexto, habitualmente, el organismo público concedente de la subvención o ayuda pública requiere la colaboración de expertos, entre ellos auditores de cuentas, para satisfacer adecuadamente los objetivos que, desde el control interno y externo de la administración, se hubiesen fijado para efectuar estos controles con objeto de verificar si se cumple con las obligaciones establecidas por la Normativa reguladora, las condiciones específicas que se hayan exigido, si se realiza adecuadamente la actuación subvencionada y si se destinan los fondos recibidos a los fines previstos.

.....



Principales referencias normativas

LEGISLACIÓN ESTATAL

- Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones
- Reglamento de la Ley de Subvenciones aprobado por el Real Decreto 887/2006, de 21 de julio.
- Orden EHA/1434/2007, de 17 de mayo, por la que se aprueba la norma de actuación de los auditores de cuentas en la realización de los trabajos de revisión de cuentas justificativas de subvenciones.

LEGISLACIÓN AUTONÓMICA

En el caso de las subvenciones de Comunidades Autónomas hay que diferenciar entre la potestad para establecer las subvenciones y la normativa de carácter administrativo, presupuestario y contable que regula su gestión. Respecto del primer aspecto las Comunidades Autónomas son titulares de la potestad para aprobar subvenciones en aquellas materias en las que dispongan de competencias estatutarias y dicha potestad debe ser respetada por la Administración del Estado.

Sobrea las normas que regulan la gestión hay que recordar que la LGS establece unos preceptos de carácter básico. Por ello constituye legislación básica la definición del ámbito de aplicación de la Ley, las disposiciones comunes que definen los elementos de la relación subvencional, el régimen de coordinación de actuación de las diferentes Administraciones Públicas, determinadas normas de gestión y justificación de las subvenciones, la invalidez de resolución de la concesión, las causas y obligados al reintegro de las subvenciones, el régimen material de infracciones y reglas básicas reguladoras de las sanciones administrativas en el orden subvencional.

A las Comunidades Autónomas compete el desarrollo de la normativa básica, potestad que incluye la de dictar las normas precisas para que esta materia quede completamente regulada, respetando el marco fijado en la normativa básica; dentro de este marco de regulación, las Comunidades Autónomas tienen libertad de configurar su propia política subvencional.



PRINCIPALES REFERENCIAS NORMATIVAS

10 LEGISLACIÓN LOCAL

Las Corporaciones locales pueden tener una doble faceta relacional en materia de subvenciones como beneficiarias y como concedentes.

En el primer aspecto les resulta de aplicación la normativa estatal o autonómica que regule las ayudas y estarán sometidas a los deberes y obligaciones que exija dicha legislación.

Por lo que hace a las subvenciones que otorgan estas entidades, se encuentran sujetas a la Ley General de Subvenciones si bien cuando la Comunidad Autónoma correspondiente hubiera asumido competencias en materia de régimen local la LGS sólo será de aplicación en lo que respecta al carácter básico de sus disposiciones.

LEGISLACIÓN COMUNITARIA

Cuando las subvenciones estén financiadas total o parcialmente por fondos europeos, se aplicarán con preferencia las normas comunitarias y las normas españolas de transposición; supletoriamente, la Ley General de Subvenciones y su normativa de desarrollo. Debe considerarse además la normativa específica de cada fondo comunitario. No podía ser de otro modo debido al principio de **primacía comunitaria**.



Antecedentes



A. LA LEY GENERAL DE SUBVENCIONES TIENE POR OBJETO LA REGULACIÓN DEL RÉGIMEN JURÍDICO GENERAL DE LAS SUBVENCIONES OTORGADAS POR LAS ADMINISTRACIONES PÚBLICAS.

Los artículos 2 y 4 de dicha Ley regulan el **concepto de subvención** así como las exclusiones en cuanto al ámbito de aplicación de dicha Ley.

Se entiende por subvención, a los efectos de esta ley:

“toda disposición dineraria realizada por cualesquiera de los sujetos contemplados en el artículo 3 de esta ley, 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.*
- c) *Que el proyecto, la acción, conducta o situación financiada tenga por objeto el fomento de una actividad de utilidad pública o interés social o de promoción de una finalidad pública.”*

Respecto al **ámbito de aplicación subjetivo**, el artículo 3 menciona que:

“Las subvenciones otorgadas por las Administraciones públicas se ajustarán a las prescripciones de esta ley.

1. *Se entiende por Administraciones públicas a los efectos de esta ley:*

- a) *La Administración General del Estado.*



ANTECEDENTES

12

- b) *Las entidades que integran la Administración local.*
 - c) *La Administración de las comunidades autónomas.*
2. *Deberán asimismo ajustarse a esta ley las subvenciones otorgadas por los organismos y demás entidades de derecho público con personalidad jurídica propia vinculadas o dependientes de cualquiera de las Administraciones públicas en la medida en que las subvenciones que otorguen sean consecuencia del ejercicio de potestades administrativas. Serán de aplicación los principios de gestión contenidos en esta ley y los de información a que se hace referencia en el artículo 20 al resto de las entregas dinerarias sin contraprestación, que realicen los entes del párrafo anterior que se rijan por derecho privado. En todo caso, las aportaciones gratuitas habrán de tener relación directa con el objeto de la actividad contenido en la norma de creación o en sus estatutos.*
 3. *Los preceptos de esta ley serán de aplicación a la actividad subvencional de las Administraciones de las comunidades autónomas, así como a los organismos públicos y las restantes entidades de derecho público con personalidad jurídica propia vinculadas o dependientes de las mismas, de acuerdo con lo establecido en la disposición final primera.*
 4. *Será igualmente aplicable esta ley a las siguientes subvenciones: a) Las establecidas en materias cuya regulación plena o básica corresponda al Estado y cuya gestión sea competencia total o parcial de otras Administraciones públicas.*
 - b) *Aquellas en cuya tramitación intervengan órganos de la Administración General del Estado o de las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de aquélla, conjuntamente con otras Administraciones, en cuanto a las fases del procedimiento que corresponda gestionar a dichos órganos."*

B. CON FECHA 25 DE JULIO DE 2006 SE PUBLICA EL REAL DECRETO 887/2006, DE 21 DE JULIO SOBRE EL REGLAMENTO DE LA LEY DE SUBVENCIONES, CUYO OBJETO ES EL DESARROLLO DE LA LEY DE SUBVENCIONES.

Es en su artículo 74 donde se regula que las bases reguladoras podrán reducir la información económica de la cuenta justificativa de la subvención si esta va acompañada de un informe de auditor. El contenido de dicho artículo dice:

"1. Las bases reguladoras de la subvención podrán prever una reducción de la información a incorporar en la memoria económica a que se refiere el apartado 2 del artículo 72 de este Reglamento siempre que:



ANTECEDENTES

- a) *La cuenta justificativa vaya acompañada de un informe de un auditor de cuentas inscrito como ejerciente en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas dependiente del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.*
- b) *El auditor de cuentas lleve a cabo la revisión de la cuenta justificativa con el alcance que se determine en las bases reguladoras de la subvención y con sujeción a las normas de actuación y supervisión que, en su caso, proponga el órgano que tenga atribuidas las competencias de control financiero de subvenciones en el ámbito de la administración pública concedente.*
- c) *La cuenta justificativa incorpore, además de la memoria de actuaciones a que se refiere el apartado 1 del artículo 72 de este Reglamento, una memoria económica abreviada.*
2. *En aquellos casos en que el beneficiario esté obligado a auditar sus cuentas anuales por un auditor sometido a la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas, la revisión de la cuenta justificativa se llevará a cabo por el mismo auditor, salvo que las bases reguladoras prevean el nombramiento de otro auditor.*
3. *En el supuesto en que el beneficiario no esté obligado a auditar sus cuentas anuales, la designación del auditor de cuentas será realizada por él, salvo que las bases reguladoras de la subvención prevean su nombramiento por el órgano concedente. El gasto derivado de la revisión de la cuenta justificativa podrá tener la condición de gasto subvencionable cuando así lo establezcan dichas bases y hasta el límite que en ellas se fije.*
4. *El beneficiario estará obligado a poner a disposición del auditor de cuentas cuantos libros, registros y documentos le sean exigibles en aplicación de lo dispuesto en el apartado f) del artículo 14.1 de la Ley General de Subvenciones, así como a conservarlos al objeto de las actuaciones de comprobación y control previstas en la Ley.*
5. *El contenido de la memoria económica abreviada se establecerá en las bases reguladoras de la subvención, si bien como mínimo contendrá un estado representativo de los gastos incurridos en la realización de las actividades subvencionadas, debidamente agrupados, y, en su caso, las cantidades inicialmente presupuestadas y las desviaciones acaecidas.*
6. *Cuando la subvención tenga por objeto una actividad o proyecto a realizar en el extranjero, el régimen previsto en este artículo y en el artículo 80 de este Reglamento se entenderá referido a auditores ejercientes en el país donde deba llevarse a cabo la revisión, siempre que en dicho país exista un régimen de habilitación para el ejercicio de la profesión y, en su caso, sea preceptiva la obligación de someter a auditoría sus estados contables. De no existir un sistema de habilitación para el ejercicio de la profesión de auditoría de cuentas*



ANTECEDENTES

14

en el citado país, la revisión prevista en este artículo podrá realizarse por un auditor establecido en el citado país, siempre que la designación del mismo la lleve a cabo el órgano concedente con arreglo a unos criterios técnicos que garantice la adecuada calidad.”

- C. ES AL AMPARO DE DICHA PREVISIÓN INDICADA EN EL REGLAMENTO POR LO QUE SE DICTA LA ORDEN EHA/1434/2007, DE 17 DE MAYO, POR LA QUE SE APRUEBA LA NORMA DE ACTUACIÓN DE LOS AUDITORES DE CUENTAS EN LA REALIZACIÓN DE LOS TRABAJOS DE REVISIÓN DE CUENTAS JUSTIFICATIVAS DE SUBVENCIONES, EN EL ÁMBITO DEL SECTOR PÚBLICO ESTATAL, PREVISTOS EN EL ARTÍCULO 74 DEL REGLAMENTO DE LA LEY 38/2003, DE 17 DE NOVIEMBRE, GENERAL DE SUBVENCIONES, APROBADO MEDIANTE REAL DECRETO 887/2006, DE 21 DE JULIO.

La cuenta justificativa es el instrumento que permite justificar al beneficiario del cumplimiento de las condiciones impuestas y de la consecución de los objetivos previstos en el acto de concesión de la subvención. Para ello, los artículos 72-73, 74 y 75 del Reglamento mencionan distintas modalidades de justificación basadas en i) la cuenta justificativa con aportación de justificantes de gasto, ii) cuenta justificativa con aportación de informe de auditor y iii) la cuenta justificativa simplificada, respectivamente.

A través de la fórmula de justificación establecida en dicho artículo 74 del Reglamento, las bases reguladoras de la subvención pueden prever una reducción de la información a incorporar en la memoria económica a que se refiere el apartado 2 del artículo 72 del mencionado Reglamento, siempre que:

- “a) La cuenta justificativa vaya acompañada de un informe de un auditor de cuentas inscrito como ejerciente en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas dependiente del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.*
- b) El auditor de cuentas lleve a cabo la revisión de la cuenta justificativa con el alcance que se determine en las bases reguladoras de la subvención y con sujeción a las normas de actuación y supervisión que, en su caso, proponga el órgano que tenga atribuidas las competencias de control financiero de subvenciones en el ámbito de la administración pública concedente.*
- c) La cuenta justificativa incorpore, además de la memoria de actuaciones a que se refiere el apartado 1 del artículo 72 del Reglamento de la Ley General de Subvenciones, una memoria económica abreviada.*



ANTECEDENTES

15

Al amparo de la previsión contenida en la letra b) del anterior apartado, esta Orden tiene por objeto la aprobación de las normas de actuación del ejercicio de esta actividad, en el marco del sector público estatal, para lo cual la Intervención General de la Administración del Estado ha elaborado y propuesto las bases, metodología y reglas que deben regir la actuación del auditor de cuentas, delimitando el alcance de los trabajos y determinando el contenido del informe resultante de la revisión realizada. El trabajo del auditor se circunscribe a realizar las comprobaciones que se establecen en la Norma, con la finalidad de emitir un informe que ayude al órgano concedente de la subvención en la tarea de comprobación de la adecuada justificación, recogiendo aquellos hechos o excepciones que pudieran suponer un incumplimiento por parte del beneficiario de la normativa aplicable o de las condiciones impuestas para la percepción de la subvención. El auditor queda sujeto, en su relación de sujeción especial con la Administración, al cumplimiento estricto de la presente Norma y, subsidiariamente, se extiende la aplicabilidad a estos profesionales de las reglas y principios que sobre independencia, incompatibilidad, diligencia profesional, secreto profesional, honorarios y papeles de trabajo, están contenidos en la legislación vigente sobre auditoría de cuentas.

Respecto a los procedimientos de actuación, sobre la base de la normativa reguladora de la subvención, el auditor deberá requerir la cuenta justificativa en los términos y con el alcance previsto en el artículo 74 del Reglamento de la Ley General de Subvenciones, a partir de la cual iniciará las actuaciones de revisión específicas tanto sobre la memoria de actuación como sobre la memoria económica abreviada. La revisión de la memoria económica abreviada, con la extensión con la que se proyecta en esta Orden, será verificar que se cumplen los requisitos de subvencionalidad generales establecidos en la Ley General de Subvenciones, y su reglamento general de desarrollo, así como las condiciones y reglas singulares de elegibilidad que dimanen específicamente de la normativa reguladora de cada subvención.”



ÁMBITO DE APLICACIÓN DE LA ORDEN MINISTERIAL (EHA/1434/2007, DE 17 DE MAYO)

16



Ámbito de aplicación de la Orden Ministerial (EHA/1434/2007, de 17 de mayo)

La mencionada Orden Ministerial resulta aplicable a partir del 26 de mayo de 2007 a los procedimientos de revisión de las cuentas justificativas de subvenciones emitidas en el ámbito del sector público estatal ya que el artículo 74 del Reglamento no tiene carácter jurídico de básico.

De este modo hasta que las Comunidades Autónomas aprueben su propia normativa reguladora en materias de subvenciones, tanto la Ley (2003) como su Reglamento (2006) tendrán el carácter de normas supletorias, lo cual resultará de aplicación a los trabajos de revisión de las cuentas justificativas de las subvenciones, igualmente, dicha Orden Ministerial.

Conviene recordar que el artículo 4 de la Ley de subvenciones establece exclusiones en el ámbito de aplicación de la Ley, tal y como ya se ha indicado, así como que a través de diversas Disposiciones Adicionales se incorporan especificidades aplicables a distintos tipos de subvenciones y, por tanto, pudiera suceder que determinadas subvenciones/incentivos se encuentren fuera del ámbito de aplicación de la Ley en cuanto a la justificación de los mismos y que, por ello, no les resulte de aplicación el artículo 74 del Reglamento y, por tanto, de la Orden Ministerial y que, sin embargo, se solicite un informe de auditor. En estos casos, parecería recomendable, con las adaptaciones necesarias en atención a sus propias circunstancias y procedimientos de aplicación, referirse al informe contemplado en la propia Orden Ministerial.

Así pues, resulta de importancia determinar si la subvención/incentivo objeto de la revisión/control se encuentra incluida dentro del ámbito de aplicación de la Ley para determinar si le aplican o no las disposiciones incluidas en la misma como en su Reglamento. En aquellos casos en los que estuviera incluida en dicho ámbito, habría que determinar si dicha subvención es otorgada por la Administración General del Estado o, por el contrario, por una Comunidad Autónoma de cara a aplicar la propia Orden Ministerial, la normativa autonómica u otra que pudiera ser más específica.



ORDEN EHA/1434/2007, DE 17 DE MAYO

17



Orden EHA/1434/2007, de 17 de mayo: una norma de actuación de los auditores de cuentas en la realización de los trabajos de revisión de cuentas justificadas de subvenciones, en el ámbito del sector público estatal

El artículo 74 del Reglamento de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones, regula, entre sus distintas modalidades de justificación por el beneficiario del cumplimiento de las condiciones impuestas y de la consecución de los objetivos previstos en el acto de concesión de la subvención, la Cuenta Justificativa con aportación de informe de auditor. A través de esta fórmula de justificación, las bases reguladoras de la subvención pueden prever una reducción de la información a incorporar en la memoria económica a que se refiere el apartado 2 del artículo 72 de este Reglamento, siempre que (tal y como se indica en la Orden EHA:

“a) La cuenta justificativa vaya acompañada de un informe de un auditor de cuentas inscrito como ejerciente en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas dependiente del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

b) El auditor de cuentas lleve a cabo la revisión de la cuenta justificativa con el alcance que se determine en las bases reguladoras de la subvención y con sujeción a las normas de actuación y supervisión que, en su caso, proponga el órgano que tenga atribuidas las competencias de control financiero de subvenciones en el ámbito de la administración pública concedente.

c) La cuenta justificativa incorpore, además de la memoria de actuaciones a que se refiere el apartado 1 del artículo 72 del Reglamento de la Ley General de Subvenciones, una memoria económica abreviada.”

Al amparo de la previsión contenida en la letra b), la Orden EHA tiene como objetivo la aprobación de las normas de actuación para el ejercicio de esta actividad, en el marco del sector público estatal, para lo cual la IGAE ha elaborado y propuesto las bases, metodología y reglas que deberán regir la actuación del auditor de cuentas, delimitando el alcance de los trabajos y determinando el contenido del informe resultante del trabajo realizado.

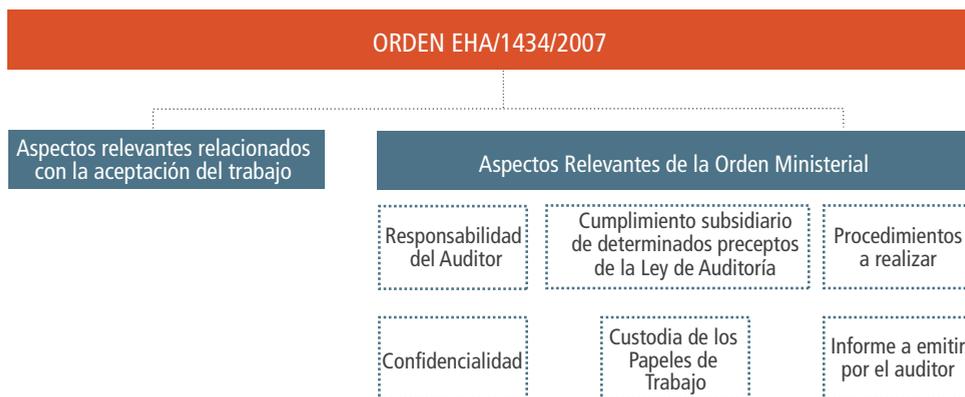
El objetivo del informe no es otro que ayudar al órgano concedente de la subvención en la tarea de comprobación de la adecuada justificación, recogiendo los hechos o excepciones que pudieran suponer un incumplimiento por parte del beneficiario de la normativa aplicable o de las condiciones impuestas para la percepción de la subvención.



ORDEN EHA/1434/2007, DE 17 DE MAYO

18

De este modo el auditor queda sujeto al cumplimiento estricto de la Orden EHA y, subsidiariamente, se extiende la aplicabilidad a estos profesionales de las reglas y principios que sobre independencia, incompatibilidad, diligencia profesional, secreto profesional, honorarios y papeles de trabajo, están contenidos en la legislación sobre auditoría de cuentas.



1. ASPECTOS RELEVANTES RELACIONADOS CON LA ACEPTACIÓN DEL TRABAJO

Según se deduce del artículo 74 del Reglamento, salvo que las bases reguladoras prevean el nombramiento de otro auditor, en los casos en los que el beneficiario se encuentre obligado a auditar sus cuentas anuales, la revisión de la cuenta justificativa se llevará a cabo por el mismo auditor.

El auditor, de manera previa a la aceptación del encargo, deberá evaluar, entre otros, factores como:

- Hechos o circunstancias específicas del cliente y del encargo.
- La capacidad del auditor para llevar a cabo el encargo considerando dichas circunstancias.
- Volumen de trabajo y disponibilidad de recursos.
- Tipo de subvención.
- Posibilidad o no de aplicar muestreos.
- Honorarios estimados dado que de la Orden EHA se desprende un volumen alto de procedimientos necesarios para dar respuesta al informe requerido en la propia Orden.



ORDEN EHA/1434/2007, DE 17 DE MAYO

2. ASPECTOS RELEVANTES DE LA ORDEN MINISTERIAL

19

Los aspectos más relevantes de la Orden Ministerial caben resumirse en:

1. Responsabilidad del Auditor (Art. 2.1)
2. Cumplimiento subsidiario de determinados preceptos de la Ley de Auditoría (Art. 2.3)
3. Procedimientos a realizar (Art. 3)
4. Deber de Confidencialidad (Art. 5)
5. Custodia de Papeles de Trabajo (Art. 6.2)
6. Informe (Art. 7)

A continuación, pasamos a desarrollar brevemente los apartados anteriores:

2.1 RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR

“La responsabilidad del auditor se circunscribe a realizar su trabajo de acuerdo con el contenido de la presente Orden Ministerial, llevando a cabo los procedimientos establecidos en esta Norma y, en su caso, en las bases reguladoras, en la convocatoria o en la resolución de concesión de la subvención. Como resultado de su trabajo el auditor emitirá un informe en el que se detallarán las comprobaciones realizadas y se comentarán todos aquellos hechos o excepciones que pudieran suponer un incumplimiento por parte del beneficiario de la normativa aplicable o de las condiciones impuestas para la percepción de la subvención, debiendo proporcionar la información con el suficiente detalle y precisión para que el órgano gestor pueda concluir al respecto.”

En relación con la responsabilidad del Auditor cabe mencionar que según el artículo 4 de la Orden EHA el auditor y el beneficiario formalizarán un contrato para la realización del trabajo, en el que se incluirá, con carácter de mínimo, lo siguiente:

- “1. Obligación de la entidad beneficiaria de confeccionar y facilitar al auditor de cuentas los documentos a que se hace referencia en el apartado 2 del artículo 3 de esta norma y, en general, de poner a su disposición cuantos libros, registros y documentos le sean solicitados para efectuar la revisión.*
- 2. Obligación del auditor de realizar la revisión y emitir un informe de acuerdo con lo previsto en esta Norma y, en su caso, en las bases reguladoras de la subvención o en la resolución de concesión.*



ORDEN EHA/1434/2007, DE 17 DE MAYO

20

3. *Sometimiento a lo dispuesto en la normativa vigente sobre auditoría de cuentas en relación con la independencia e incompatibilidades del auditor.*
4. *Deber de confidencialidad del auditor de cuentas y del personal a su cargo de acuerdo con lo establecido en la presente Norma.*
5. *Compromiso de la entidad beneficiaria de autorizar la comunicación entre auditores prevista en el apartado 1.c) del artículo 3 de esta Norma.*
6. *Planificación temporal de la revisión y plazos de entrega del informe.*
7. *Honorarios a percibir por el auditor, con indicación de las horas estimadas para la realización del trabajo.”*

Las citadas referencias al contrato, como se ha dicho, tienen carácter de mínimos y el auditor deberá evaluar la pertinencia sobre la necesidad de ampliar dicho contenido a otro tipo de cláusulas que se vienen recogiendo en las actuaciones del auditor en trabajos de procedimientos acordados.

2.2 CUMPLIMIENTO SUBSIDIARIO DE DETERMINADOS PRECEPTOS DE LA LEY DE AUDITORIA

“El auditor quedará sometido a la presente Norma y, subsidiariamente, a lo previsto en la normativa vigente de auditoría de cuentas en materia de independencia e incompatibilidades, diligencia profesional, secreto profesional, honorarios y papeles de trabajo.”

Si bien queda claro que el informe no tiene la naturaleza de auditoría de cuentas, ni se encuentra sometido a la Ley de Auditoría de Cuentas, la Orden EHA establece que subsidiariamente el auditor queda sujeto a lo establecido en la legislación vigente sobre auditoría de cuentas en cuanto a los preceptos y reglas sobre independencia y diligencia profesional, secreto profesional, honorarios y papeles de trabajo.

2.3 PROCEDIMIENTOS A REALIZAR

Para la emisión del informe, el auditor deberá comprobar la adecuación de la cuenta justificativa de la subvención, mediante la realización de dos tipos de Procedimientos: i) Procedimientos de carácter general y ii) Procedimientos específicos relativos a la cuenta justificativa.



ORDEN EHA/1434/2007, DE 17 DE MAYO

Los Procedimientos de carácter General reseñados en la Orden EHA son los siguientes:

21

a) Comprensión de las obligaciones impuestas al beneficiario

“El auditor analizará la normativa reguladora de la subvención así como la convocatoria y la resolución de concesión y cuanta documentación establezca las obligaciones impuestas al beneficiario de la subvención y al auditor respecto a la revisión a realizar.”

Obtener un conocimiento adecuado de la normativa general reguladora de las subvenciones y ayudas públicas (comunitaria, estatal, autonómica o local), así como la normativa específica aplicable al tipo de ayudas a verificar, bases reguladoras, convocatoria, etc.

Estudiar las condiciones generales y específicas impuestas al beneficiario de la ayuda o subvención, examinando la resolución de concesión y otras comunicaciones enviadas por el organismo concedente o gestor al beneficiario (instrucciones, etc..)

b) Solicitud de la cuenta justificativa

“El auditor deberá requerir la cuenta justificativa y asegurarse que contiene todos los elementos señalados en el artículo 74 del Reglamento de la Ley General de Subvenciones y, en especial, los establecidos en las bases reguladoras de la subvención y en la convocatoria. Además, deberá comprobar que ha sido suscrita por una persona con poderes suficientes para ello.”

Estudio de la documentación previa presentada por el beneficiario para la concesión de la subvención (descripción de la ejecución del proyecto, la realización de la actividad, la adopción de un comportamiento singular o la concurrencia de una situación objeto de la subvención, presupuesto, etc.).

Estudio de la memoria explicativa presentada por el beneficiario para la justificación de la subvención sobre la ejecución del proyecto, la realización de la actividad, la adopción de un comportamiento singular o la concurrencia de una situación objeto de la subvención.

Estudio de las comunicaciones referidas a la subvención, producidas entre el beneficiario y el organismo concedente.

c) Informe de auditoría y comunicación con el auditor de cuentas.

Cuando la entidad haya sido auditada por un auditor distinto al nombrado para revisar la cuenta justificativa de la subvención, obtendrá el informe de auditoría con objeto de conocer si existe alguna salvedad en dicho informe que pudiera condicionar su trabajo de revisión. Asimismo, comunicará el encargo al auditor de cuentas de la sociedad, solicitando del mismo cualquier información de que disponga y que pudiera condicionar o limitar la labor



ORDEN EHA/1434/2007, DE 17 DE MAYO

22

de revisión de la cuenta justificativa. Dicha solicitud de información se llevará a cabo previa autorización de la entidad beneficiaria de la subvención al auditor de cuentas de la sociedad para facilitarla.

En cuanto a los **Procedimientos específicos** previstos en la Orden EHA relativos a la cuenta justificativa, son siete los cuales pasamos a relacionar:

a) Revisión de la Memoria de actuación

El auditor deberá analizar el contenido de la memoria de actuación y estar alerta, a lo largo de su trabajo, ante la posible falta de concordancia entre la información contenida en esta memoria y los documentos que hayan servido de base para realizar la revisión de la justificación económica.

Cuando así se establezca en las bases reguladoras de la subvención, en la convocatoria o en la resolución de concesión, el auditor llevará a cabo la comprobación de la efectiva realización por el beneficiario de las actividades subvencionadas. Los procedimientos para comprobar estos extremos deberán concretarse en las citadas bases, en la convocatoria o en resolución y harán referencia a la inspección física de elementos tangibles, a la revisión de datos objetivamente contrastables o a la existencia de algún tipo de soporte documental.

En estos casos, las citadas bases, convocatoria o resolución podrán prever la solicitud al beneficiario de la subvención de la contratación de un experto independiente, a cuyo efecto el auditor de cuentas deberá aplicar lo previsto en los apartados 4.1, 4.2, 4.3, 6.2 y 6.3 de la Norma Técnica de Auditoría sobre utilización del trabajo de expertos independientes por auditores de cuentas, publicada por Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de 20 de diciembre de 1996.

Los procedimientos realizados así como los resultados obtenidos de la aplicación de los mismos, deberán mencionarse en el informe.

Los apartados de la Norma Técnica de Auditoría indicada en los apartados mencionados (hoy NIA-ES-620, de 13 de noviembre de 2013), hacen referencia a los apartados de Competencia del Experto, objetividad e independencia de éste, obtención de una manifestación escrita del experto en la que se indique que se encuentra en posesión de la titulación y capacidad técnica requerida y que goza de la independencia necesaria respecto a la empresa, las comprobaciones necesarias por parte del auditor respecto a que las fuentes de datos utilizadas por el experto resultan apropiadas y, por último, que las hipótesis y métodos seleccionados y su aplicación son responsabilidad del experto.



ORDEN EHA/1434/2007, DE 17 DE MAYO

23

En aquellos casos en los que la revisión de la cuenta justificativa por parte del auditor requiera el trabajo de un experto independiente será necesario que se incluya una mención sobre este hecho en el informe a emitir por parte del auditor de modo que se consiga delimitar el trabajo realizado por cada uno de los profesionales y la responsabilidad asumida por los mismos, siendo necesario recabar la autorización del experto para recoger en el informe del auditor tanto el nombre como el trabajo realizado por parte de dicho experto. Pudiera ser recomendable que, además, esta autorización se encuentre recogida expresamente en la carta de encargo firmada por la sociedad beneficiaria de la subvención y el propio experto.

b) Revisión de la Memoria económica abreviada

Esta revisión abarcará la totalidad de los gastos incurridos en la realización de las actividades subvencionadas, salvo que las bases reguladoras o la convocatoria prevean otra cosa, y consistirá en comprobar los siguientes extremos:

- 1º. Que la **información económica contenida en la Memoria** está soportada por una relación clasificada de los gastos e inversiones de la actividad subvencionada, con identificación del acreedor y del documento –factura o documento admisible según la normativa de la subvención–, su importe, fecha de emisión y, en su caso, fecha de pago.
- 2º. Que la entidad **dispone de documentos originales acreditativos de los gastos justificados**, conforme a lo previsto en el artículo 30.3 de la Ley General de Subvenciones y de su pago y que dichos documentos han sido reflejados en los registros contables.
- 3º. Que los gastos e inversiones que integran la relación **cumplen los requisitos para tener la consideración de gasto subvencionable**, conforme a lo establecido en el artículo 31 de la Ley General de Subvenciones.
- 4º. Cuando se hayan imputado **costes indirectos** siguiendo lo previsto en el artículo 83.3 del Reglamento de la Ley General de Subvenciones, el auditor comprobará que su cuantía no supera aquella que resulte de aplicar al coste total la fracción que establezcan las bases reguladoras de la subvención. Si los costes indirectos imputados responden a un sistema de reparto, el auditor solicitará del beneficiario una declaración respecto de su naturaleza, cuantía y criterios de reparto que se anexará al informe. Sobre la base de esta información se evaluará la adecuación de esta imputación. También se comprobará que su importe se encuentra desglosado adecuadamente en la cuenta justificativa.
- 5º. Que la entidad dispone de **ofertas de diferentes proveedores**, en los supuestos previstos en el artículo 31.3 de la Ley General de Subvenciones, y de una memoria que



ORDEN EHA/1434/2007, DE 17 DE MAYO

24

justifique razonablemente la elección del proveedor, en aquellos casos en que no haya recaído en la propuesta económica más ventajosa.

- 6º. Que se han **clasificado correctamente**, de acuerdo con el contenido de las bases reguladoras, los gastos e inversiones en la Memoria económica, especialmente en aquellos casos en que el beneficiario se haya comprometido a una concreta distribución de los mismos.
- 7º. Cuando la normativa reguladora de la subvención permita al beneficiario **la subcontratación, total o parcial, con terceros de la actividad subvencionada** en los términos previstos en el artículo 29 de la Ley General de Subvenciones, el auditor solicitará del beneficiario una declaración de las actividades subcontratas, con indicación de los subcontratistas e importes facturados. Dicha declaración incluirá una manifestación del beneficiario respecto de las situaciones previstas en los apartados 4 y 7 de dicho artículo. De no estar permitida la subcontratación, la declaración del beneficiario contendrá una manifestación de no encontrarse incurso en el incumplimiento de esta prohibición.

El auditor deberá tener presente a lo largo de su revisión la información contenida en esta declaración, con objeto de comprobar su concordancia con el resto de información o documentación utilizada por el auditor para la ejecución de los procedimientos contemplados en esta norma.

- 8º. Que se produce la **necesaria coherencia entre los gastos e inversiones justificados** y la naturaleza de las actividades subvencionadas.

Así pues, parece que la Orden EHA, por la propia redacción del artículo, pudiera requerir que la revisión se realizase sobre la totalidad de los justificantes de gastos/inversiones. No obstante, si las bases reguladoras o la propia convocatoria prevén la aplicación del muestreo de la población de dichos justificantes, cabría su utilización. Si este fuera el caso y se pudiera utilizar procedimientos de muestreo sobre la población, la carta de encargo debería de recoger los criterios concretos, reflejándose, además, esta circunstancia en el propio informe del auditor.

En aquellos casos en los que las bases reguladoras o la propia convocatoria no considerasen la aplicación del muestreo y, por tanto, ante la exigencia de revisar el 100% de las transacciones de gasto y/o inversión, con independencia absoluta de su importe, el auditor antes de aceptar el encargo deberá evaluar esta circunstancia y considerar los efectos respecto a la disponibilidad de recursos y costes de los mismos a los efectos de su posible reflejo en los honorarios.



ORDEN EHA/1434/2007, DE 17 DE MAYO

25

c) Solicitud al beneficiario de una declaración relativa a la financiación de la actividad subvencionada

El auditor solicitará de la entidad beneficiaria una declaración conteniendo la relación detallada de otros recursos o subvenciones que hayan financiado la actividad subvencionada, con indicación de su importe y procedencia.

Sobre la base de esta información y de las condiciones impuestas al beneficiario para la percepción de la subvención objeto de revisión, el auditor analizará la concurrencia de 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, a efectos de determinar la posible incompatibilidad y, en su caso, el exceso de financiación.

d) Revisión del certificado de tasación de bienes inmuebles

En el caso de que la subvención haya sido destinada a la adquisición de bienes inmuebles, el auditor revisará el certificado del tasador independiente conforme a lo previsto en el artículo 30.5 de la Ley General de Subvenciones. A estos efectos el auditor deberá aplicar lo previsto en los apartados 4.1, 4.2, 4.3, 6.2 y 6.3 de la Norma Técnica de Auditoría sobre utilización del trabajo de expertos independientes por auditores de cuentas, publicada por Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de 20 de diciembre de 1996. Véase las alusiones realizadas al experto independiente en el procedimiento a), anterior.

e) Comprobación de la carta de reintegro de remanentes

En el supuesto de que exista remanente de subvención no aplicada, el auditor comprobará la carta de reintegro al órgano concedente de dicho remanente así como de los intereses derivados del mismo y la correspondiente anotación contable.

f) Otros procedimientos

Además, el auditor deberá llevar a cabo aquellos otros procedimientos adicionales que, se exijan en las bases reguladoras de la subvención, en la convocatoria o en la resolución de concesión. Seguidamente se mencionan algunos de cara a que el auditor pueda considerar o no su realización, dependiendo de las circunstancias:

- Envío de confirmaciones sobre transacciones y otra información. Si el cliente no es el beneficiario de la subvención puede no ser eficiente enviar confirmaciones dada la dificultad que puede ser obtener la autorización del beneficiario y que firme las cartas. Cabría analizar la posibilidad de que las cartas las envíe el organismo concedente o gestor



ORDEN EHA/1434/2007, DE 17 DE MAYO

26

- de la subvención, o un órgano de control, dada la obligación que los beneficiarios tienen de colaborar con la Administración de acuerdo con el artículo 46 de la LGS.
- Pruebas con objeto de verificar que el beneficiario no ha recibido o solicitado otras subvenciones para la actividad o proyecto subvencionados que no hayan sido comunicadas al organismo concedente.
 - Pruebas destinadas a verificar que los ingresos generados por la actividad o proyecto subvencionado (por ejemplo, intereses...) se reinvierten en el proyecto o actividad subvencionados, si así es exigido.
 - Pruebas con objeto de verificar que la totalidad de las ayudas y subvenciones percibidas para la actividad o proyecto subvencionado no superan el coste de ejecución de dicho proyecto. Se entiende el coste neto de ejecución, es decir, los costes incurridos menos los ingresos generados por el proyecto.
 - Verificación de la contabilización por parte del beneficiario de la subvención y de su importe cobrado.
 - Verificación de la contabilización de los gastos e inversiones incurridos para la ejecución de la actividad o proyectos efectuados.
 - Verificación de los plazos de ejecución establecidos
 - Verificación de que el beneficiario se encuentra al corriente de sus obligaciones fiscales y con la seguridad social.
 - Verificación de la documentación soporte de la realización de los gastos e inversiones efectuados, así como de sus pagos.

g) Carta de manifestaciones

Al término de su trabajo el auditor solicitará a la entidad beneficiaria una carta, firmada por la persona que suscribió la cuenta justificativa, en la que se indicará que se ha informado al auditor acerca de todas las circunstancias que puedan afectar a la correcta percepción, aplicación y justificación de la subvención. También se incluirán las manifestaciones que sean relevantes y que sirvan de evidencia adicional al auditor sobre los procedimientos realizados.

2.4 CONFIDENCIALIDAD (ARTÍCULO 5)

El auditor y el personal a su servicio estarán obligados a mantener el secreto de cuanta información conozcan en el ejercicio de su revisión, en los términos previstos en la normativa vigente en materia de auditoría de cuentas.



ORDEN EHA/1434/2007, DE 17 DE MAYO

27

Tendrán acceso, en todo caso, a la documentación del auditor referente a la revisión realizada, las siguientes personas o entidades:

1. El órgano concedente de la subvención y el que tenga atribuidas las competencias de control financiero de subvenciones en el ámbito de la administración pública concedente.
2. Quienes estén autorizados por Ley o resulten designados por resolución judicial.

Es muy recomendable que el acceso a los papeles del auditor por parte del órgano concedente de la subvención se produzca previo envío al órgano concedente de una carta en la que se aclaren los términos bajo los cuales se producirá dicho acceso y de este modo disponer de evidencia sobre que se ha comunicado a dicho órgano las condiciones bajo las cuales se produce el acceso.

2.5 CUSTODIA DE LOS PAPELES DE TRABAJO (ARTÍCULO 6.2)

El auditor deberá conservar la documentación justificativa del trabajo realizado durante un periodo mínimo de ocho años a contar desde la fecha de emisión del informe. Transcurrido ese plazo decaerá esta obligación cuando se cumpla alguno de los siguientes requisitos:

- a) Que el auditor solicite y obtenga del beneficiario confirmación de que ha prescrito el derecho de la administración a exigir el reintegro y no está en curso alguna actuación de comprobación o control.
- b) Que el auditor haya solicitado del beneficiario la confirmación a que se refiere el apartado a) anterior y dicha solicitud no haya sido atendida en el plazo de sesenta días naturales.

Este artículo introduce como concepto especial la necesidad de custodia de la información durante un plazo de 8 años, para lo cual el auditor que preste este tipo de servicios deberá de considerar las medidas internas y organizativas que dicho plazo requieren para una adecuada custodia durante dicho plazo y la conveniencia de acometer como un procedimiento el envío de una carta de confirmación al beneficiario para asegurarnos de que ha prescrito el derecho de la administración a exigir el reintegro de la subvención y que no hay en curso actuación alguna de comprobación o control de la misma.

2.6 INFORME A EMITIR POR EL AUDITOR (ARTÍCULO 7)

Finalizada la revisión el auditor deberá emitir un informe que contendrá los siguientes extremos:

1. **Identificación del beneficiario y del órgano que haya procedido a la designación del auditor.**



ORDEN EHA/1434/2007, DE 17 DE MAYO

28

2. Identificación del órgano gestor de la subvención.
3. Identificación de la subvención percibida, mediante la indicación de la resolución de concesión y demás resoluciones posteriores que modifiquen la anterior.
4. Identificación de la cuenta justificativa objeto de la revisión, que se acompañará como anexo al informe, informando de la responsabilidad del beneficiario de la subvención en su preparación y presentación.
5. Referencia a la aplicación de la presente Norma y del resto de la normativa que regula la subvención.
6. Detalle de los procedimientos de revisión llevados a cabo por el auditor y al alcance de los mismos, siguiendo lo previsto en el artículo 3. En el caso de que las bases reguladoras, la convocatoria o la resolución de la concesión permita la revisión mediante muestreo, se indicará el sistema de muestreo empleado, el número de elementos e importe de la muestra analizados respecto del total y porcentaje de deficiencias advertido respecto a la muestra analizada (también en término de número de elementos y cuantía de los gastos afectados).

Si por cualquier circunstancia, el auditor no hubiese podido realizar en su totalidad los procedimientos previstos en esta Norma, se mencionarán los procedimientos omitidos con indicación de su causa.

7. Mención a que el beneficiario facilitó cuanta información le solicitó el auditor para realizar el trabajo de revisión. En caso de que el beneficiario no hubiese facilitado la totalidad de la información solicitada, se mencionará tal circunstancia con indicación de la información omitida.
8. Resultado de las comprobaciones realizadas, mencionando los hechos observados que pudieran suponer un incumplimiento por parte del beneficiario de la normativa aplicable o de las condiciones impuestas para la percepción de la subvención, debiendo proporcionar la información con el suficiente detalle y precisión para que el órgano gestor pueda concluir al respecto.
9. Indicación de que este trabajo de revisión no tiene la naturaleza de auditoría de cuentas ni se encuentra sometido a la Ley 22/2015 de Auditoría de Cuentas y que no se expresa una opinión de auditoría sobre la cuenta justificativa.
10. El informe deberá ser firmado por quien o quienes lo hubieran realizado, con indicación de la fecha de emisión.



MODELO ORIENTATIVO DE INFORME DE REVISIÓN DE CUENTA JUSTIFICATIVA DE SUBVENCIONES

A (identificación del órgano concedente)

- 1) A los fines previstos en el artículo 74 del Reglamento de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones, aprobado mediante Real Decreto 887/2006, de 21 de julio, hemos sido designados por *(Identificación de la empresa u órgano que realizó la designación)* para revisar la cuenta justificativa de la subvención otorgada mediante *(indicación de la Resolución o acto en el que se haya acordado la concesión y, en su caso, modificaciones posteriores)* a *(identificación del beneficiario de la subvención)* (en adelante, la Sociedad) y destinada *(breve descripción de la actividad subvencionada)*.
- 2) Una copia de la cuenta justificativa de la subvención, sellada por nosotros a efectos de identificación, se acompaña como anexo al presente informe. La preparación y presentación de la citada cuenta justificativa es responsabilidad de *(identificación del beneficiario de la subvención)*, concretándose nuestra responsabilidad a la realización del trabajo que se menciona en el apartado 3 de este informe.
- 3) Nuestro trabajo se ha realizado siguiendo lo dispuesto en las Normas de Actuación aprobadas mediante Orden del Ministerio de Economía y Hacienda, Orden EHA/1434/2007 de 17 de mayo de 2007 en las que se fijan los procedimientos que se deben aplicar y el alcance de los mismos, y ha consistido en las comprobaciones que de forma resumida se comentan a continuación *(Se mencionarán las comprobaciones realizadas sobre la base de lo previsto en el artículo 3.1 y 3.2 de la Orden EHA. Igualmente, en el caso de que las bases reguladoras, convocatoria o resolución de la concesión permita la realización de algunos de los procedimientos mediante técnicas de muestreo, se indicará la información existente en el artículo 7.6 de la Orden EHA)*:
 - a) Comprensión de las obligaciones impuestas a la Sociedad en la normativa reguladora de la subvención, así como en la convocatoria y resolución de concesión y en cuanta documentación que establezca las obligaciones impuestas al beneficiario de la misma *(requerirá de una adaptación a los fines específicos del trabajo)*.
 - b) Solicitud y Verificación de la cuenta justificativa aportada por La Sociedad al objeto de comprobar que la misma contiene todos los elementos señalados en el 74 del Reglamento de la Ley de Subvenciones y, en especial, los establecidos en las bases reguladoras de la subvención y en la convocatoria.



MODELO ORIENTATIVO DE INFORME DE REVISIÓN DE CUENTA JUSTIFICATIVA DE SUBVENCIONES

30

- c) Comprobación de que la cuenta justificativa ha sido suscrita por una persona con poderes suficientes para ello.
- d) Las cuentas anuales del ejercicio 200n de la Sociedad han sido auditadas por (identificar a los auditores). Con fecha XX de XX de 200n han emitido su informe de auditoría en el que han expresado una opinión (*indicar tipo de opinión*). Hemos comunicado el encargo al auditor de las cuentas anuales y hemos solicitado cualquier información de que disponga y que pudiera condicionar o limitar nuestro trabajo. Asimismo hemos obtenido el informe de auditoría con objeto de conocer si existe alguna salvedad en dicho informe que pudiera condicionar nuestro trabajo. (*Párrafo a incluir cuando quien realiza este trabajo difiera del auditor de las cuentas anuales de la sociedad beneficiaria*).
- e) Análisis de la concordancia entre la información contenida en la memoria de actuación y los documentos aportados para la revisión de la justificación económica.
- f) Comprobación de que la actividad subvencionada ha sido efectivamente llevada a cabo mediante(*este procedimiento se incluirá cuando así se establezca en las bases reguladoras de la subvención, en la convocatoria o en la resolución de concesión*).
- g) Comprobación de que la información contenida en la memoria económica abreviada está soportada por una relación clasificada de los gastos e inversiones de la actividad subvencionada, con identificación del acreedor y del documento justificativo correspondiente, su importe, fecha de emisión y fecha de pago.
- h) Verificación de que la Sociedad dispone de documentos originales acreditativos de los gastos justificados incluidos en la relación citada en el párrafo g) anterior y de su pago así como que dichos documentos han sido reflejados en los registros contables (*tener en cuenta lo indicado en el primer párrafo del punto 3, respecto al sistema de muestreo*).
- i) Comprobación que los gastos incluidos en la relación son considerados gastos subvencionables, conforme a lo dispuesto en el art. 31 de la Ley General de Subvenciones.
- j) Comprobación de que la cuantía de costes indirectos imputados por la Sociedad según lo establecido en el art. 83.3 del Reglamento de la Ley de Subvenciones, no supera la que resulta de aplicar al coste total un % (*este procedimiento se incluirá en el caso de que se hayan imputado costes indirectos. En dicho caso, el porcentaje indicado (%) será el que resulte de las propias bases reguladoras*).
- k) Comprobación de que la Sociedad dispone de ofertas de diferentes proveedores de conformidad con lo establecido en el art. 31.3 de la Ley General de Subvenciones (*este procedimiento se incluirá en los supuestos contemplados por el artículo 31.3 de la Ley General de Subven-*



MODELO ORIENTATIVO DE INFORME DE REVISIÓN DE CUENTA JUSTIFICATIVA DE SUBVENCIONES

31

ciones y, además, en aquellos casos en los que el proveedor seleccionado no se corresponda con el de la oferta económica mas ventajosa, la sociedad deberá disponer de una memoria que justifique razonablemente la elección del proveedor).

- l) Verificación de la correcta clasificación de los gastos e inversiones en la memoria económica abreviada conforme a lo dispuesto en las bases reguladoras (*especialmente relevante en el caso de que el beneficiario se hubiese comprometido a una concreta distribución de los mismos*).
- m) Solicitud a la Sociedad (beneficiario) de la correspondiente declaración de las actividades subcontratadas, con indicación de los subcontratistas e importes facturados con el objeto de verificar el cumplimiento de lo dispuesto en el art. 29 de la Ley General de Subvenciones en relación con las actividades subcontratadas y comprobación de la concordancia de dicha información con el resto de documentación utilizada para la ejecución del resto de procedimientos descritos (dicha declaración incluirá una manifestación del beneficiario respecto a las situaciones previstas en los apartados 4 y 7 del mencionado artículo 29 de la Ley General de Subvenciones. Adaptar esta redacción del procedimiento en aquellos casos en los que la subcontratación no se encuentre permitida, de tal modo que se manifieste que no se ha realizado ninguna subcontratación).
- n) Comprobación de la coherencia entre los gastos e inversiones justificados y la naturaleza de las actividades subvencionadas.
- o) Solicitud a la Sociedad (beneficiario) de la correspondiente declaración relativa a la financiación de la actividad subvencionada en la que se detallan las subvenciones u otros recursos (ayudas, ingresos, etc..) que hayan financiado la actividad subvencionada procedentes de cualesquiera Administraciones o entes públicos o privados, nacionales, de la Unión Europea o de organismos internacionales, con objeto de determinar la posible incompatibilidad, y, en su caso, el exceso de financiación.
- p) Según lo dispuesto en el art. 30.5 de la Ley General de Subvenciones, la Sociedad ha contratado a (identificar al experto) para la emisión de un informe sobre (identificar el informe). En este sentido, nuestro trabajo se ha limitado a verificar la independencia y acreditación del experto y a comprobar que la fuente de datos utilizada por el mismo en la realización de su trabajo es apropiada a las circunstancias. Las hipótesis y métodos seleccionados y su aplicación son responsabilidad del experto. El auditor no tiene la obligación de poseer el mismo nivel de conocimiento y por tanto, no puede, salvo circunstancias excepcionales, recusar las hipótesis, métodos y resultados obtenidos por el experto.



MODELO ORIENTATIVO DE INFORME DE REVISIÓN DE CUENTA JUSTIFICATIVA DE SUBVENCIONES

32

- q) Comprobación de la carta de reintegro de remanentes al órgano concedente, así como los intereses derivados del mismo y la correspondiente anotación contable.
 - r) Otros Procedimientos adicionales que pudieran exigir las bases reguladoras de la subvención, en la convocatoria o en la resolución de la concesión.
 - s) Obtención de una carta de manifestaciones de la Sociedad, firmada por la persona que suscribió la cuenta justificativa.
- 4) Dado que este trabajo, por su naturaleza, no tiene la naturaleza de auditoría de cuentas ni se encuentra sometido a la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, no expresamos una opinión de auditoría en los términos previstos en la citada normativa.
- 5) El beneficiario, de acuerdo con manifestación escrita en este sentido ha puesto a nuestra disposición cuanta información le ha sido requerida para realización de nuestro trabajo con el alcance establecido en el párrafo anterior.
- 6) Como resultado de los procedimientos realizados, les informamos que no hemos observado hechos o circunstancias que pudieran suponer incumplimientos de la normativa aplicable o de las condiciones impuestas a (identificación del beneficiario de la subvención) para la percepción de la subvención a que se refieren los párrafos 1 y 2 anteriores. (en caso contrario indicar que como resultado del trabajo realizado, seguidamente les informamos de aquellos hechos o circunstancias que pudieran suponer incumplimientos de la normativa aplicable o de las condiciones impuestas a (identificación del beneficiario de la subvención) para la percepción de la subvención a que se refieren los párrafos 1 y 2 anteriores:
- (Incluir detalladamente todas las excepciones identificadas)*
- 7) El presente informe se emite únicamente para la finalidad establecida en el primer párrafo del mismo y para su información y no puede ser usado para ningún otro fin o ser distribuido a terceros, distintos del (órgano concedente de la subvención) y (el órgano que tenga atribuidas las competencias de control financiero de la subvención), sin nuestro consentimiento escrito previo y bajo las limitaciones que se indiquen.
- 8) No asumimos responsabilidad alguna frente a terceros distintos de los destinatarios de este informe.

Nombre del auditor y fecha

Edición: Diciembre de 2020

© REA Auditores del Consejo General de Economistas de España

Diseño y maquetación: desdezero estudio gráfico

Este documento debe utilizarse únicamente con fines de estudio, investigación o docencia, sin que pueda utilizarse por terceros para fines comerciales o similares. Se prohíbe su copia, distribución, reproducción, total o parcial de este material por cualquier medio sin la autorización expresa del REA Auditores del Consejo General de Economistas de España.



Actuación sobre los trabajos de revisión de cuentas justificativas de subvenciones



economistas

Consejo General

REA **auditores**

Nicasio Gallego, 8

28010 Madrid

Tel: 91 432 26 70

www.rea.economistas.es