

CONSULTA 2/2017

En relación a la consulta formulada por la Directora General de Trabajo, sobre la posibilidad de utilizar el sistema de módulos como sistema de justificación de una subvención nominativa, se ponen de manifiesto las siguientes:

CONSIDERACIONES

PRIMERA.- La consulta se formula sobre un supuesto concreto de una subvención nominativa contemplada en la Ley de Cantabria 1/2017, de 24 de febrero, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma para el año 2017, con cargo a la aplicación presupuestaria 06.09.494M.482 y, en concreto, en el subconcepto 01, Fundación Servicios Empresariales CEOE-CEPYME Cantabria, por importe de 284.039 €.

Se trata de una subvención objeto de concesión directa, tal y como prevé el artículo 22.3 de la Ley 10/2006, de 17 de julio, de Subvenciones de Cantabria (en lo sucesivo, LGSC), en términos muy similares a lo establecido con carácter de normativa básica en el mismo artículo de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones (en lo sucesivo, LGS)), que contempla que “[...] *Podrán concederse de forma directa las siguientes subvenciones: a) Las previstas nominativamente en los Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma o de las entidades locales, en los términos recogidos en los convenios y en la normativa reguladora de estas subvenciones*”.

Igualmente, el artículo 29 LGSC regula el procedimiento de concesión directa, en términos muy similares a lo establecido con carácter de normativa básica en el mismo artículo de la LGS previendo que *“La resolución de concesión y, en su caso, los convenios a través de los cuales se canalicen estas subvenciones, establecerán las condiciones y compromisos aplicables de conformidad con lo dispuesto en esta Ley. Los convenios serán el instrumento habitual para canalizar las subvenciones previstas nominativamente en los Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Cantabria o en los presupuestos de las corporaciones locales [...]”*.

Por tanto, es la Resolución o el Convenio quien establece las condiciones del otorgamiento de la subvención. Entre otras, en lo referido a la documentación y sistema de justificación. En el presente caso, tal y como se indica en el oficio en el que se plantea la consulta, es el Acuerdo de Consejo de Gobierno, de 30 de marzo de 2017, el que establece las condiciones y compromisos a que queda sujeta la concesión de la subvención, habiéndose previsto el sistema de cuenta justificativa en el marco de la potestad discrecional otorgada, de acuerdo con la Ley, en el presente caso, al Consejo de Gobierno, en razón de la cuantía, y de conformidad con lo previsto en el artículo 9.2 de la LGSC, si bien se tramita a propuesta del órgano gestor y, como se indica en el acuerdo, *“vista la memoria de la Directora General de Trabajo”*.

SEGUNDA.- La justificación de la subvención comprende el deber de acreditar una serie de extremos, como son la realización de la actividad y el cumplimiento de la finalidad de la subvención (artículo 14.1 LGS); el cumplimiento de las condiciones impuestas y de la consecución de los objetivos previstos en la concesión (artículo 30.1 LGS); el cumplimiento de la finalidad para la que se concedió la subvención y la aplicación de los fondos percibidos (artículo 17.3 LGS). Y, según la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, acreditar que las

cantidades de que se trata se han aplicado a las finalidades para las que fueron concedidas y demostrar los resultados obtenidos (artículo 30). Es decir, ha de justificarse la inversión realizada con la subvención. Justificación que no puede obviarse y no se reduce a acreditar el gasto realizado, sino que comprende, además y como eje central, la realización de la actividad.

El artículo 31 LGSC regula la *"justificación de las subvenciones públicas"*, en términos muy similares a lo establecido en el artículo 30 de la normativa básica estatal, previendo el apartado 1 que *"[...] La justificación del cumplimiento de las condiciones impuestas y de la consecución de los objetivos previstos en el acto de concesión de la subvención se documentará de la manera que se determine reglamentariamente, pudiendo revestir la forma de cuenta justificativa del gasto realizado o acreditarse dicho gasto por módulos o mediante la presentación de estados contables, según se disponga en la normativa reguladora [...]".* Este artículo deja una gran libertad en cuanto a la forma de justificar la aplicación de los fondos. Comienza, tal y como sostienen Jesús del Barco Fernández Molina y otros autores (*Comentarios Prácticos a la nueva Ley General de Subvenciones*, Editorial Lex Nova), señalando que:

"[...] La justificación "se documentará de la manera que se determine reglamentariamente"; así pues, se parte de la consideración del carácter documental de la justificación. Ello no quiere decir que se prescinda de otros medios, como la comprobación material de las inversiones; si las bases reguladoras establecen este método de acreditación, el resultado de tales comprobaciones deberá incorporarse a la justificación mediante la correspondiente acta de comprobación.

El apartado 1 enumera tres métodos para justificar el cumplimiento de las condiciones impuestas y la consecución de los objetivos previstos:

- 1. Mediante cuenta justificativa;*
- 2. Mediante la aplicación de módulos.*
- 3. Mediante la presentación de estados contables.*

Esta enumeración se efectúa a título indicativo, sin que quepa entenderse como una relación cerrada fuera de la cual las bases reguladoras no puedan establecer otros métodos de acreditación diferentes. [...]

El régimen de módulos se prevé para aquellos casos en que el objeto de la subvención suponga acreditar el cumplimiento de actividades medibles en unidades físicas. Las bases reguladoras deberán seleccionar en cada caso, atendiendo al sector social o económico al que afecten, los sistemas de acreditación que resulten más apropiados. También puede ser útil el sistema de módulos para determinar de forma objetiva alguno de los elementos que integran la cuenta justificativa (por ejemplo, el límite de las dietas de viaje que pueden ser subvencionables) [...].

Por lo que se refiere a la justificación por módulos, precisa también José Pascual García, en el *"Régimen Jurídico de las Subvenciones Públicas"* de Estudios Jurídicos, que:

"[...] La realización de la actividad e indirectamente la del gasto o inversión, puede quedar acreditada también a través de módulos, es decir, por medios que pudiéramos calificar de



GOBIERNO
de
CANTABRIA

Consejería de Economía,
Hacienda y Empleo

INTERVENCION GENERAL



indirectos. El empleo de estos medios puede suponer una considerable economía de tiempo y recursos, sin merma de las necesarias garantías que, en ocasiones, pueden incluso acrecentarse.

Las dudas que planteaba su admisibilidad en la legislación precedente han quedado despejadas con la nueva Ley. Sin perjuicio de la necesidad de que su empleo esté previsto en las bases reguladoras. También en este extremo la Ley se ha hecho eco de una sugerencia de la moción citada del Tribunal de Cuentas en la que se apuntaba en esta dirección, aunque con cierta timidez. «En estos casos, se decía con referencia a supuestos de difícil encaje en la justificación tradicional, debería contemplarse la posibilidad, ya utilizada en la práctica, de que los justificantes directos del gasto, tales como facturas, nóminas, etc., pudieran sustituirse por otros que acrediten fehacientemente la realidad de los hechos que fundamentan la subvención y, en su caso, la aplicación de esta a la finalidad para la que fue otorgada».

El nuevo sistema podría ser aplicado con éxito a subvenciones para fines tales como subvenciones a hospitales por trasplante de órganos, donde se emplea ya la fórmula desde hace años, o para impartición de cursos por centros de formación, etc. En estos casos, si se parte de un estudio previo del costo de un trasplante o del costo por alumno de un tipo de curso, una vez acreditada la realidad física del trasplante o el número de alumnos, podría abonarse el importe que procediera en función del módulo (unidades físicas), sin dedicar tiempo y medios al examen de los justificantes directos del gasto realizado, cuya imputación a la actividad subvencionada siempre sería dudosa”.

Tal y como se expone en la consulta, y en la documentación que se acompaña a la misma, en defecto de desarrollo reglamentario por la Comunidad Autónoma, resulta de aplicación lo previsto en los artículos 76 y siguientes del Reglamento de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones, aprobado por Real Decreto 887/2006, de 21 de julio:

“Artículo 76. Ámbito de aplicación de los módulos.

1. Las bases reguladoras de las subvenciones podrán prever el régimen de concesión y justificación a través de módulos en aquellos supuestos en que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que la actividad subvencionable o los recursos necesarios para su realización sean medibles en unidades físicas.

b) Que exista una evidencia o referencia del valor de mercado de la actividad subvencionable o, en su caso, del de los recursos a emplear.

c) Que el importe unitario de los módulos, que podrá contener una parte fija y otra variable en función del nivel de actividad, se determine sobre la base de un informe técnico motivado, en el que se contemplarán las variables técnicas, económicas y financieras que se han tenido en cuenta para la determinación del módulo, sobre la base de valores medios de mercado estimados para la realización de la actividad o del servicio objeto de la subvención.

2. Cuando las bases reguladoras prevean el régimen de concesión y justificación a través de módulos, la concreción de los mismos y la elaboración del informe técnico podrá realizarse de forma diferenciada para cada convocatoria.

Artículo 77. Actualización y revisión de módulos.

1. Cuando las bases reguladoras de la subvención o las órdenes de convocatoria de ayudas que de ellas se deriven aprueben valores específicos para los módulos cuya cuantía se proyecte a lo largo de más de un ejercicio presupuestario, dichas bases indicarán la forma de actualización, justificándose en el informe técnico a que se refiere el apartado c) del artículo 76 de este Reglamento.

2. Cuando por circunstancias sobrevenidas se produzca una modificación de las condiciones económicas, financieras o técnicas tenidas en cuenta para el establecimiento y actualización de los módulos, el órgano competente aprobará la revisión del importe de los mismos, motivada a través del pertinente informe técnico.

Artículo 78. Justificación a través de módulos.

Cuando las bases reguladoras hayan previsto el régimen de módulos, la justificación de la subvención se llevará a cabo mediante la presentación de la siguiente documentación:

1. Una memoria de actuación justificativa del cumplimiento de las condiciones impuestas en la concesión de la subvención, con indicación de las actividades realizadas y de los resultados obtenidos.

2. Una memoria económica justificativa que contendrá, como mínimo los siguientes extremos:

a) Acreditación o, en su defecto, declaración del beneficiario sobre el número de unidades físicas consideradas como módulo.

b) Cuantía de la subvención calculada sobre la base de las actividades cuantificadas en la memoria de actuación y los módulos contemplados en las bases reguladoras o, en su caso, en órdenes de convocatoria.

c) Un detalle de otros ingresos o subvenciones que hayan financiado la actividad subvencionada con indicación del importe y su procedencia.

Artículo 79. Obligaciones formales de los beneficiarios en régimen de módulos.

Los beneficiarios están dispensados de la obligación de presentación de libros, registros y documentos de trascendencia contable o mercantil, salvo previsión expresa en contrario en las bases reguladoras de la subvención".

Tal y como se puso de manifiesto en la consulta resuelta el 7 de septiembre de 2015 por la Intervención General, en relación con otra consulta sobre la aplicación de la cuenta justificativa simplificada:

"[...] en el Preámbulo del Real Decreto, el legislador recoge la necesidad de "reducir las cargas innecesarias sobre los beneficiarios, sin merma alguna de la debida garantía para los intereses generales y para el control administrativo de la actividad subvencionada". Para tal fin,



GOBIERNO
de
CANTABRIA

Consejería de Economía,
Hacienda y Empleo

INTERVENCION GENERAL



se definen hasta seis formas diferentes de justificación de la actividad subvencionada por parte del beneficiario.

Parece evidente que estas seis formas diferentes de justificar la subvención concedida, permiten al órgano concedente determinar en las bases reguladoras o acto de concesión, aquella forma de justificación que mejor se adapte a la naturaleza de la subvención concedida, al tipo de beneficiario, a los gastos que se van a considerar subvencionables y otros aspectos a tener en cuenta (volumen de la cuenta justificativa, recursos a destinar para la comprobación de la cuenta justificativa, importe a conceder, etc.).

En definitiva, es el órgano concedente quien, en las bases reguladoras, tiene la facultad de decidir de que" manera va a exigir al beneficiario la justificación de la subvención concedida [...].

Es evidente, por tanto, que la exigencia de justificación hacia el beneficiario se atenúa con respecto a la justificación ordinaria (con justificantes de gasto) al no tener que aportar la totalidad de las facturas o documentos equivalentes en la presentación de la cuenta justificativa, suponiendo este hecho para el órgano concedente, una limitación para conocer con total certeza la correcta aplicación, por parte del beneficiario, del importe concedido.

Teniendo en cuenta lo anterior, es evidente que si el legislador ha previsto esta forma de justificación, cumpliendo lo previsto en el artículo 75.1 (en el presente caso, debe entenderse hecha la remisión a los artículos 76 y siguientes), el órgano concedente tiene la facultad de establecer esta forma de justificación en las bases reguladoras con total libertad si lo estima oportuno, siendo esta fórmula de justificación perfectamente ajustada a Derecho.

En base a lo anteriormente expuesto y a la experiencia obtenida en recientes trabajos de control financiero sobre subvenciones nominativas, esta Intervención General realiza las siguientes recomendaciones sobre la aplicación de esta fórmula de justificación de las subvenciones públicas, siempre teniendo en cuenta que, finalmente, tendrá carácter obligatorio para el beneficiario aquellos extremos que recojan las bases reguladoras y no cualquier otra recomendación o criterio que no haya sido establecido expresamente en las mismas:

1. En primer lugar, esta Intervención General estima que debería quedar perfectamente justificado en el expediente administrativo de las subvenciones a tramitar (sean de concurrencia o nominativas) la razones por las que el órgano gestor elige esta forma de justificación [...] y no otras formas que recoge la normativa. Esta justificación podrá revestir la forma de memoria justificativa del órgano gestor de la subvención (Dirección General o Secretaría General) o bien recogiendo las razones de su aplicación en el propio acto de concesión (orden de convocatoria, resolución o Acuerdo de Consejo de Gobierno).

2. En segundo lugar, dada la menor exigencia de esta fórmula de justificación, el órgano concedente deberá ser riguroso en la comprobación del cumplimiento, por parte del beneficiario, de la información a remitir en este tipo de cuenta justificativa, según recoge el artículo [78, debe entenderse en este caso] haciendo uso, si es necesario, de la facultad de exigir al beneficiario la subsanación de aquellos defectos [...] apreciados en la justificación presentada (artículo 71.2 del Real Decreto) con advertencia expresa de las consecuencias de la no subsanación en el plazo establecido en el citado artículo. [...]

Finalmente, en caso de utilización de esta forma de justificación, se recomienda adaptar el certificado de cumplimiento de la subvención a suscribir por el órgano gestor y que debe ser enviado a la Intervención General, de tal forma que en el citado certificado se recoja la máxima información posible sobre los extremos anteriores que permita conocer al grado de comprobación realizada en cada subvención [...].

CONCLUSIÓN

Por lo expuesto, esta Intervención General pone de manifiesto que, en el supuesto concreto planteado, en el Acuerdo de Consejo de Gobierno, de 30 de marzo de 2017, se establecen las condiciones y compromisos a que queda sujeta la concesión de la subvención, habiéndose previsto el sistema de cuenta justificativa en el marco de la potestad discrecional otorgada, de acuerdo con la Ley, en el presente caso, al Consejo de Gobierno, en razón de la cuantía y, como se indica en el Acuerdo, *"vista la memoria de la Directora General de Trabajo"*.

Ello no obsta a la posibilidad de empleo del sistema de módulos en una subvención de esta naturaleza, si bien de acuerdo con lo previsto en la normativa citada y las indicaciones anteriormente recogidas.

Santander, a 4 de julio de 2017

EL INTERVENTOR GENERAL



Pdo.: Gabriel Pérez Penido.