

RESPONSABILIDAD Y TRANSPARENCIA EN LAS AYUDAS PÚBLICAS Y SUBVENCIONES (TRIBUNAL DE CUENTAS DE ESPAÑA)

I.- Introducción

El análisis de las ayudas públicas y subvenciones se puede plantear desde una perspectiva puramente académica, en cuanto manifestación de la participación del sector público en el funcionamiento del sistema económico y expresión de las distintas funciones que tradicionalmente se atribuyen a la participación pública en la modelización de dicho sistema, para llevar a cabo una redistribución de las rentas, para impulsar actividades que pudieran carecer de atractivos económicos para los agentes privados, o alcanzar el oportuno equilibrio en el funcionamiento del sistema, entre otros objetivos.

En consonancia con esta disparidad de funciones, cabe diferenciar ayudas públicas que sin dificultad pueden incluirse en el concepto genérico de actividad de fomento del sector público, por estar directamente orientadas a potenciar y fomentar determinadas actividades económicas por su influencia impulsora en todo el sistema económico. Asimismo, en otras ocasiones estas ayudas públicas vienen a compensar la insuficiencia de recursos económico-financieros de determinados ciudadanos para afrontar ciertas actuaciones o situaciones, prevaleciendo el alcance financiero y social de estas ayudas.

Complementariamente con los diferentes objetivos a cubrir con las ayudas públicas, han de señalarse las distintas modalidades en que dichas ayudas se pueden materializar. Así entre otras variaciones pueden otorgarse ayudas a través de exenciones o deducciones fiscales, de reducción de costes financieros, de cobertura de costes, de prestación de garantías públicas, o mediante la aportación efectiva de fondos públicos condicionada al cumplimiento de ciertas condiciones o a la presencia de determinadas situaciones.

En consecuencia, el concepto de ayuda pública admite múltiples acepciones y diferentes alcances, lo que va a requerir atender, en el momento en que se pretende abordar su análisis, a las diferentes modalidades, a la multiplicidad de destinos y a la diversidad de otorgantes y de beneficiarios que pueden participar en la actividad subvencional, junto con las diferentes normativas que pudieran haberse dictado en su regulación.

No obstante, aun cuando también pudieran incluirse en este concepto las aportaciones dinerarias entre distintas Administraciones o Entidades públicas para financiar toda o parte de la actividad de la receptora, se estima pertinente acotar el alcance subjetivo de estas relaciones restringiendo la pertenencia del receptor de la ayuda pública al ámbito privado. Esta identificación del receptor-beneficiario como sujeto privado permite segregar en dos ámbitos diferenciados a los participantes en esta actividad: el sujeto otorgante perteneciente al sector público y el sujeto receptor o beneficiario del ámbito privado.

Esta diferenciación, pese a su carácter elemental e inmediato, va a resultar esencial en el momento de evaluar la regularidad y la eficacia de esta actividad. Por otra parte, esta diferenciación lleva a contemplar la actividad subvencional como la manifestación más elemental de colaboración público-privada, que posteriormente ha derivado hacia una construcción doctrinal más compleja, la reconocida asociación público-privada, motivada entre otros motivos por la necesidad de disponer de vías alternativas de financiación sin incidencia en el cómputo de los objetivos de estabilidad

presupuestaria que internacionalmente se hubieran convenido, como es el caso de los países que suscribieron el Pacto de estabilidad y crecimiento dentro de la Unión Europea.

II.- La regulación española

Aunque se disponía con anterioridad de una cierta regulación sobre la concesión y justificación de las ayudas y subvenciones públicas, en noviembre de 2003 se aprobó una Ley General de Subvenciones, completada posteriormente con su Reglamento. En relación con esta regulación cabe señalar dos circunstancias relevantes. En primer lugar, ha de señalarse que el proceso de elaboración y aprobación de esta Ley General de Subvenciones estuvo precedido de una Moción del Tribunal de Cuentas elevada al Parlamento en la que se recomendaba disponer de una nueva regulación de esta materia, sugerencia que aparece recogida en la exposición de motivos de la Ley.

Una segunda propiedad de esta nueva Ley, es que los apartados más relevantes de la misma tienen carácter de legislación básica del Estado, siendo por tanto aplicación para todas las Administraciones públicas que otorgan subvenciones, lo que para una organización administrativa tan descentralizada como la española tiene una gran importancia tanto en su gestión, potenciando la coordinación interadministrativa y la uniformidad de criterios y de procedimientos, como en su control.

Una manifestación directa de esta coordinación es la obligación que tienen todas las entidades públicas que otorgan subvenciones de trasladar al órgano de control interno de la Administración General del Estado información sobre las subvenciones concedidas, bases reguladoras, convocatorias celebradas, beneficiarios, y posibles sanciones, entre otras cuestiones. De este modo, se dispone de una Base de Datos Nacional de subvenciones que permite conocer todas las subvenciones otorgadas, las actividades que han sido subvencionadas y los beneficiarios de las ayudas otorgadas, lo que resulta de gran utilidad para evitar que se pueda subvencionar una misma actividad por distintas administraciones o, al menos, conciliar las diferentes subvenciones, de forma que un mismo beneficiario no pueda percibir subvenciones de distintas administraciones por importe superior al coste de la actividad subvencionada. A esta base de datos pueden acceder todas las entidades que conceden subvenciones. El Tribunal de Cuentas dispone también periódicamente de toda la información incorporada en esta Base de Datos, lo que facilita la programación de las fiscalizaciones en esta área, propiciando una selección rigurosa de las subvenciones a fiscalizar y el seguimiento de las mismas.

Ha de precisarse que esta Ley General de Subvenciones acota el concepto de subvención, objeto de regulación, identificándola como toda disposición dineraria realizada por las diferentes administraciones y entidades públicas, sujeta al cumplimiento de determinado objetivo y a la satisfacción de los requisitos exigidos, y que el proyecto subvencionado tenga por objeto el fomento de una actividad de utilidad pública o interés social o de promoción de una finalidad pública. Quedan fuera de esta regulación las prestaciones que pudieran percibirse del sistema de la seguridad social, así como las subvenciones otorgadas a los partidos políticos y las provenientes de la Unión Europea, sometidas todas ellas a su específica regulación.

El carácter restringido del concepto de subvención implica que los procedimientos y requisitos establecidos en esta Ley participan también de dicha restricción, sin extenderse su aplicación a otros tipos de ayudas que pudieran otorgar las entidades públicas. No obstante, ha de destacarse que la actividad del Tribunal de Cuentas no se ve afectada por esta restricción, ya que la normativa propia del Tribunal extiende su actividad fiscalizadora, además de a todas las entidades que conforman el sector público, a las *subvenciones, créditos, avales u otras ayudas del sector público*

percibidas por personas físicas o jurídicas. La actividad fiscalizadora alcanza a todos los fondos públicos, cualquiera que sea su aplicación y la persona responsable de su gestión.

III.-Control interno y control externo

Una característica esencial del sistema de control sobre la gestión pública en España es su diferenciación entre control interno y externo, diferenciación que se presenta también en el control de las subvenciones y otras ayudas públicas. Se considera oportuno recordar esta básica diferenciación, en cuanto que el control interno es una parte importante de la propia Administración y los resultados de su control permanecen en dicho ámbito; mientras que el control externo, situado en el ámbito del Poder Legislativo, no participa de la gestión pública y es externo a la misma; y sus informes se remiten directamente al Parlamento, entre otras finalidades para que éste lleve a cabo el control político que le corresponde sobre el Gobierno, siendo el control interno uno de los primeros objetivos que debe evaluarse en toda fiscalización.

Aceptada esta diferenciación no cabe compartir el concepto cada vez más divulgado de auditoría única, cuando en el mismo se pretende incluir, sin mayores precisiones, el control interno y externo, como si tuvieran el mismo alcance y respondieran ambos a una misma organización y finalidad.

Es cierto que una organización administrativa descentralizada puede originar que pudieran verse implicadas diferentes administraciones en una misma actividad y que, en consecuencia, concurrieran en la misma los controles internos de las distintas administraciones. Esta circunstancia podría presentarse cuando una actividad estuviera subvencionada por varias administraciones, lo que podría originar que un mismo beneficiario fuese controlado por los servicios de control interno de cada administración subvencionadora, situación que se presenta en el control de las ayudas otorgadas con cargo a los Fondos de la Unión Europea y en cuya tramitación participan sucesivas administraciones. En este contexto, la coordinación de todos los controles internos y su incardinación en el concepto de auditoría única, a fin de evitar duplicidades innecesarias, responde a parámetros de racionalidad; pero las razones expuestas impiden extender dicho concepto también al control externo.

En el caso de España, la mencionada Ley General de Subvenciones normaliza un procedimiento administrativo para la concesión y gestión de las subvenciones, y establece un pormenorizado procedimiento de control interno, respetando en todo caso las funciones atribuidas en dicha materia al Tribunal de Cuentas, señalando expresamente que dicha regulación es sin perjuicio de lo establecido en la normativa propia del Tribunal para el ejercicio de sus funciones fiscalizadora y jurisdiccional. Incluso, se contempla la obligación del órgano de control interno de la Administración General del Estado de remitir anualmente al Tribunal de Cuentas el informe del seguimiento de los expedientes de reintegro y sancionadores que pudieran haberse abierto en el ejercicio de control financiero en su propio ámbito y con independencia de cualquier otra solicitud que el Tribunal de Cuentas considerara oportuno tramitar.

IV.- Transparencia en la gestión de ayudas y subvenciones públicas

La concesión de ayudas y subvenciones públicas es inherente a la actividad de las administraciones públicas, a su capacidad normativa y a su autonomía financiera. En consecuencia, los grandes principios que en todo momento han de regir la gestión pública se extienden también a la actividad subvencional. Con independencia de esta referencia general, la reiterada Ley General de Subvenciones explicita los principios generales a los que ha de someterse la gestión de subvenciones: Publicidad, transparencia, concurrencia, objetividad, igualdad y no discriminación,

junto con la eficacia en el cumplimiento de los objetivos establecidos y la eficiencia en la asignación y utilización de los recursos públicos.

Aunque todos los principios citados tienen un alcance y significado específico, ha de reconocerse la importancia de la transparencia, en cuanto que el riguroso sometimiento a este principio ofrece suficiente información para poder evaluar la concurrencia, la objetividad y no discriminación, así como el grado de eficacia y eficiencia alcanzado en dicha gestión. La transparencia en la actividad pública, cuyo alcance puede sintetizarse en la expresión de la *gestión de lo público en público*, adquiere de este modo la máxima relevancia como manifestación del adecuado funcionamiento del Estado democrático e impulso de la participación de los ciudadanos en la actividad pública, en consonancia con lo demandado en la actual sociedad de la información y de la comunicación.

Se estima, no obstante, que este principio adquiere un singular significado en la gestión de las subvenciones y ayudas públicas, por tratarse de fondos públicos que se trasladan a personas físicas o jurídicas de carácter privado, lo que incorpora una mayor sensibilidad social a esta actividad y exige implantar las medidas necesarias para garantizar una adecuada selección de los perceptores y los pertinentes procedimientos para constatar la correcta aplicación de los fondos públicos y exigir las pertinentes responsabilidades en el supuesto de que ésta no hubiera quedado debidamente acreditada.

La normativa española establece los cauces necesarios para que la transparencia pueda quedar garantizada en las sucesivas fases de esta gestión: En primer lugar, los órganos de las Administraciones de las entidades públicas que prevean otorgar subvenciones, han de elaborar con carácter previo un plan estratégico, en el que queden recogidos los objetivos pretendidos con su aplicación, que no han de afectar ni distorsionar al mercado, así como los plazos necesarios, los costes previsibles y su financiación.

Asimismo, antes del otorgamiento de las subvenciones, han de aprobarse las normas que establezcan las bases reguladoras de concesión de cada tipo de subvención, que habrán de ser aprobadas por la correspondiente autoridad administrativa y publicarse posteriormente en el Diario oficial. En estas bases reguladoras se ha de definir el objeto de la subvención, y se indican los requisitos exigidos a los beneficiarios, sus condiciones de solvencia, los procedimientos previstos en el proceso de concesión, y los criterios objetivos para su otorgamiento, así como los plazos y procedimientos para su justificación, junto con la compatibilidad, en su caso, con otras subvenciones públicas.

Completando las medidas de transparencia y publicidad, los órganos administrativos y las entidades públicas concedentes han de publicar en el Diario oficial las subvenciones otorgadas, indicando la convocatoria, el programa y crédito presupuestario al que se imputan, los beneficiarios con el importe concedido y las finalidades que han de cubrir dicha subvención, exceptuándose esta publicación sólo para casos muy excepcionales y justificados.

Por otra parte, los beneficiarios han de dar adecuada publicidad a la financiación percibida y al carácter público de las actividades o actuaciones subvencionadas, constituyendo un incumplimiento la no publicación de esta circunstancia, sancionable con el reintegro de la cantidad percibida.

Esta publicación en el Diario oficial de toda la información previa y la resultante de la concesión, junto con la publicidad singular a la que está obligado el beneficiario, además de la agregación de esta información a la Base de Datos nacional, son una garantía de transparencia en esta gestión;

que, no obstante, habrá de ser posteriormente convalidada por los diferentes controles a los que está sometida, tanto en el ámbito interno como externo.

V.- Responsabilidad en la gestión de subvenciones públicas

El carácter público de la actividad que se prevé atender con las subvenciones y de los recursos que a tal fin se destinan somete a esta actividad a la exigencia de las diferentes responsabilidades en que pudieran incurrir quienes participan en esta actividad. La incorporación de estos fondos públicos dentro de las disposiciones financieras globales que el beneficiario pudiera tener, no hace que aquéllos pierdan su carácter público, con independencia de las dificultades y de las alternativas que pudieran adoptarse para su seguimiento. Esta responsabilidad puede ser de naturaleza administrativa, exigible por la propia Administración concedente; de carácter contable, exigible por el Tribunal de Cuentas en el ejercicio de la función jurisdiccional que tiene atribuida; o de carácter penal que habrá de dirimirse en la correspondiente jurisdicción.

Podrá incurrir en responsabilidad el propio gestor público que no cumple con los procedimientos legalmente establecidos, en cuanto a la elaboración y publicación del plan estratégico o de las bases reguladoras, explicitando las condiciones y requisitos para acceder a la subvención; o que no vigila la adecuada acreditación de estos requisitos; o que hubiera iniciado el procedimiento a pesar de que el correspondiente Presupuesto no dispusiera de los créditos presupuestarios necesarios; circunstancias que pudieran ser causa de nulidad de todo el proceso de concesión. Todas estas restricciones van encaminadas a limitar la discrecionalidad de los gestores públicos en el uso de los fondos públicos, que habrán de destinarse exclusivamente a la finalidad para la que han sido autorizados.

Asimismo, podría incurrirse en responsabilidad en el supuesto de que no se hubiera exigido el adecuado cumplimiento en la aplicación de los fondos entregados, el respeto a los plazos legalmente establecidos y la pertinente justificación del destino definitivamente dado a los fondos recibidos, o haber aceptado una justificación claramente insuficiente.

En relación con el procedimiento de justificación cabe diferenciarse un diferente alcance en las distintas actuaciones en las que debe materializarse. En primer lugar, ha de satisfacerse la obligación de carácter sustantivo, consistente en acreditar que se ha realizado la actividad programada y que se ha satisfecho la finalidad prevista con la misma; pero también ha de cumplirse la obligación de alcance formal, acreditando el cumplimiento de las obligaciones asumidas y la aplicación de los fondos percibidos. En esta justificación se congrega, por lo tanto, una vertiente material, referida a la actividad, condiciones impuestas y objetivos previstos, y una vertiente financiera, acreditando que los pagos soportados son inferiores al importe de la ayuda entregada.

Esta responsabilidad de los gestores públicos podría extenderse a las entidades colaboradoras, cuya participación en esta actividad está prevista, en lo relativo al cumplimiento de las obligaciones que en esta participación hubieran asumido.

Corresponde al beneficiario cumplir con la obligación de acreditar que satisface los requisitos exigidos para participar en el proceso selectivo de ayudas públicas y que ha satisfecho los deberes asumidos con su concesión en la llevanza de libros contables, en la rendición de las cuentas de su actividad, así como en el cumplimiento de los plazos, en la aplicación de los fondos recibidos a la actividad prevista y en la justificación de todos estos extremos, entre otros medios, a través de la memoria de actuación y de la memoria económica que ha de elaborar. El incumplimiento de estas obligaciones conlleva incurrir en la correspondiente responsabilidad exigible a través del pertinente

procedimiento. Esta responsabilidad se extiende también, directa o indirectamente, en la parte que le corresponda, a quienes hubieran asumido alguna obligación en el desarrollo de la actividad a través de alguna subcontratación, que siempre habrá de ser previamente autorizada por la autoridad administrativa subvencionadora; así como, en su caso, a los auditores que hubieran asumido la responsabilidad de acreditar a través de su pertinente informe la realización de la actividad comprometida y a cuantos hubieran aportado algún tipo de justificación en este proceso.

También en el beneficiario privado, todas las condiciones asumidas en el acto de la recepción de la subvención conducen a evitar su discrecionalidad y la ineficacia en el uso de los fondos públicos, que ha de satisfacer la finalidad para la que estaban previstos, asumiendo de lo contrario la correspondiente responsabilidad.

No obstante, se estima oportuno recordar que el carácter privado del beneficiario restringe su sometimiento a la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas, que sólo podrá llevar actuaciones de control sobre el desarrollo de la actividad financiada y la organización contable que su realización pudiera implicar dentro de la organización general que el beneficiario pudiera haber adoptado en el desarrollo de su actividad global. Esta restricción puede suponer una dificultad añadida en el ejercicio de la fiscalización, que habrá de verse superada con la llevanza y entrega de los libros contables debidamente diligenciados, para constatar el reflejo en los mismos de la actividad desarrollada a partir de la subvención percibida, así como de cuantos estados contables y registros específicos se hubieran previsto en las bases reguladoras, junto con los documentos justificativos pertinentes que habrán de ser conservados y custodiados por el beneficiario. Se libran de esta restricción fiscalizadora aquellas subvenciones que van acompañadas de la atribución al Tribunal de Cuentas de una fiscalización íntegra de la actividad desarrollada por el beneficiario, como es el caso de las subvenciones otorgadas a los partidos políticos, cuya actividad ordinaria y electoral ha de ser fiscalizada por el Tribunal de Cuentas, en virtud de la atribución singularmente otorgada por una Ley específica.

El beneficiario tiene la obligación de rendir cuentas a la administración concedente de la gestión efectuada con los fondos públicos percibidos en el plazo que se hubiera previsto en las bases reguladoras y, como máximo, en el plazo de tres meses desde la finalización del plazo para la realización de la actividad, en el caso de que las normas reguladoras no contemplaran ninguna previsión sobre el plazo para satisfacer esta obligación. Esta cuenta justificativa habrá de constar al menos de dos partes, de una memoria de actuaciones, en la que se dé cuenta de las actuaciones realizadas y de los fines conseguidos, y de una memoria económica, incluyendo todos los justificantes de los recursos públicos obtenidos, justificación que habrá de efectuarse a precios de mercado, por acreditación pericial, informe de auditor, por módulos o cualquier otro medio admitido en derecho, procedimientos que habrán de ser convalidados por el responsable público otorgante de la subvención y sometidos a los procedimientos de control interno o externo que con posterioridad pudieran programarse. En el supuesto de que, transcurrido el plazo, no se hubieran rendido dichas cuentas, el órgano administrativo las requerirá otorgando un plazo máximo de 15 días para su cumplimiento, pudiendo exigir el reintegro de los fondos públicos en el caso de que no se atendiera este requerimiento, sin que la presentación posterior de los justificantes eximiera de dicho reintegro.

VI.- Actividad del Tribunal de Cuentas en el control de las ayudas y subvenciones públicas

Como se ha comentado, la concesión y aplicación de las subvenciones forman parte del alcance de la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas. Las responsabilidades contables que pudieran apreciarse en dicha actividad, por haber incumplido la normativa aplicable, haber actuado con dolo,

culpa o negligencia graves, habiendo causado un menoscabo en los fondos públicos, son también exigibles ante el Tribunal de Cuentas.

Un repaso de los informes de fiscalización aprobados por el Tribunal de Cuentas confirma cómo esta materia está muy presente en la actividad fiscalizadora del Tribunal dedicando en muchos de estos informes un apartado específico al análisis de la actividad subvencional desarrollada por la entidad fiscalizada. Incluso, se encuentran informes dedicados explícitamente al análisis de determinadas subvenciones o al análisis de las subvenciones y ayudas públicas percibidas por ciertas entidades u organizaciones privadas, en los que se examina el destino dado a dichos fondos y la justificación dada del mismo; así como a la fiscalización de determinadas figuras jurídicas como la suscripción de convenios, a través de los cuales el objeto pretendido es la concesión de ayudas públicas.

En todos los casos, la fiscalización no se limita a analizar la actuación de los gestores públicos en relación con los principios que deben presidir esta actuación, evaluando la publicidad de las convocatorias y la consistencia de los criterios establecidos para la selección de los posibles beneficiarios y su correlación con el objeto de la actividad que se pretende subvencionar; así como todas las actuaciones llevadas a cabo en la verificación del cumplimiento de los requisitos exigidos a los solicitantes y las garantías reclamadas a los mismos para asegurar el buen fin de los fondos públicos, junto con la justificación exigida y verificada de la aplicación dada y de los pagos definitivamente efectuados.

Estas verificaciones sobre los gestores públicos son completadas en función del nivel de riesgo evaluado con otras actuaciones complementarias, siguiendo las técnicas habituales en auditoría, a través de circularizaciones e informaciones adicionales y de comprobaciones directas sobre el propio beneficiario, verificando la realidad de la actividad desarrollada y adquiriendo certeza suficiente y adecuada del uso dado a los fondos públicos entregados.

En el supuesto de que en estas verificaciones se apreciaran indicios de responsabilidad contable por estimar que los fondos públicos han resultado perjudicados, se abre el oportuno procedimiento jurisdiccional, que, en el caso de que dicha responsabilidad quedara definitivamente demostrada, concluirá con la correspondiente sentencia condenatoria para restablecer el patrimonio público en los términos en que se hubiera visto perjudicado.

VII.- Conclusión

La importancia de ejercer un adecuado control sobre las ayudas y subvenciones públicas no sólo tiene una expresión cuantitativa que deriva de los elevados importes de fondos públicos destinados a esta actividad, en cada una de las múltiples variedades y modalidades en las que se pueden materializar las ayudas públicas, sino que también tiene una manifestación cualitativa, dadas las singularidades que dicha actividad presenta y que se traducen en una mayor sensibilidad y exigencia social a que su concesión se efectúe con plena transparencia y publicidad y que todos los ciudadanos puedan concurrir a las mismas en igualdad de oportunidades.

En concordancia con esta importancia cuantitativa y cualitativa, los Tribunales de Cuentas asumen la responsabilidad de ejercer un adecuado control sobre esta actividad, extendiendo su control directo sobre los beneficiarios y garantizando que los fondos públicos, aunque aplicados por gestores privados, se destinan a la actividad considerada de interés público y se utilizan con eficacia y eficiencia en la obtención de los fines para los que fueron otorgados.