

Referencia: ISSAI-ES 400 y GPF-OCEX 4001

*Documento elaborado por la Comisión Técnica de los OCEX y aprobado por la Conferencia de Presidentes de la ASOCEX el 17 de mayo de 2016*

---

|                                                                            |                                                                                                  |    |
|----------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| I.                                                                         | Introducción                                                                                     | 1  |
| II.                                                                        | Importancia relativa en el cumplimiento de la legalidad                                          | 3  |
| III.                                                                       | Tipos de incumplimientos según su importancia relativa y efecto en los informes de fiscalización | 6  |
| IV.                                                                        | Fiscalización de la contratación                                                                 | 10 |
| V.                                                                         | Fiscalización de las subvenciones                                                                | 12 |
| VI.                                                                        | Fiscalización de la gestión de personal                                                          | 16 |
| VII.                                                                       | Fraude y abuso                                                                                   | 20 |
| Anexo I Guía de incumplimientos significativos en materia de contratación  |                                                                                                  |    |
| Anexo II Guía de incumplimientos significativos en materia de subvenciones |                                                                                                  |    |
| Anexo III Guía de incumplimientos significativos en materia de personal    |                                                                                                  |    |

*Nota 1: Las referencias realizadas en la guía a normas de carácter estatal se entenderán realizadas, mutatis mutandis, a las correspondientes normas de ámbito autonómico o foral en aquellos OCEX en los que sean de aplicación estas últimas. Los criterios para aplicar la importancia relativa no variarán.*

*Nota 2: Para facilitar el análisis y utilización de esta sección del Manual de fiscalización se ha puesto, en su caso, al final de cada párrafo, la referencia a la norma y párrafo correspondientes.*

## I. Introducción

1. Los objetivos de una auditoría de estados financieros del sector público no suelen limitarse a expresar una opinión sobre si los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos importantes, de acuerdo con el marco aplicable de información financiera.

Los objetivos pueden incluir responsabilidades de auditoría y de información, por ejemplo, relacionadas con informar sobre si el auditor ha encontrado casos de incumplimiento de mandatos, incluidos el presupuesto y la rendición de cuentas y/o la información relacionada con la eficacia del control interno. (ISSAI 1320; P4)

2. Por otra parte, dentro de los mandatos de los OCEX, se incluyen las fiscalizaciones de cumplimiento de legalidad al objeto de determinar si un asunto cumple con las normas legales, reglamentarias, estatutarias y de procedimiento identificadas como marco legal. Las fiscalizaciones de cumplimiento se llevan a cabo evaluando si las actividades, operaciones financieras e información cumplen, en todos los aspectos significativos, con las normas que rigen a la entidad auditada. (ISSAI-ES 400; P9)
3. La presente Guía debe leerse conjuntamente con la GPF-OCEX 1320 y la GPF-OCEX 4001.

## II. Importancia relativa en el cumplimiento de la legalidad

4. La “GPF-OCEX 4001: Las fiscalizaciones de cumplimiento de la legalidad y modelos de informes” establece lo siguiente en relación con la materialidad:

### “III. Planificación de una fiscalización de cumplimiento

#### III.6 Materialidad

39. *Los auditores deben considerar el umbral de importancia relativa o materialidad durante todo el proceso de la fiscalización.*

*Determinar el umbral de importancia relativa, cuantitativa y cualitativamente, es una cuestión de juicio profesional, consistente en la determinación del límite máximo tolerable de incorrecciones que no se consideran relevantes a efectos de los resultados de la fiscalización, en función de los objetivos establecidos para la misma. (ISSAI-ES 400; P43)*

*En la planificación se establecerá, en su caso, el umbral de importancia relativa que se considere apropiado, ya sea en términos cuantitativos o cualitativos. En una fiscalización de cumplimiento el umbral de importancia relativa se mantendrá en niveles bajos, de forma que se puedan poner de manifiesto incorrecciones que, si bien en su cuantía pueden no ser elevadas, constituyen incumplimientos de la normativa.*

40. *La materialidad o importancia relativa comprende factores tanto cuantitativos como cualitativos. En una fiscalización de cumplimiento, la materialidad se determinará a efectos de: (ISSAI 4200; P75)*
- a) *Planificación*
  - b) *Evaluación de la evidencia obtenida y la repercusión de los actos de incumplimiento detectados*
  - c) *Presentación de los resultados de la fiscalización.*
41. *Los auditores del sector público planificarán y ejecutarán la auditoría con el fin de determinar si la información acerca de la materia fiscalizada resulta conforme, en todos los aspectos significativos, con los criterios establecidos. (ISSAI 4200; P76)*
42. *Determinadas cuestiones pueden ser consideradas materiales a un nivel de valor o incidencia que resulte inferior al exigido con carácter general, como por ejemplo, en casos de: (ISSAI 4200; P80)*
- a) *Fraude.*
  - b) *Incumplimiento o comisión de actos ilícitos de carácter intencionado.*
  - c) *Presentación de información incorrecta o incompleta a la dirección, al auditor o al poder legislativo (ocultación).*
  - d) *Resistencia intencionada a las peticiones de seguimiento cursadas por la dirección, los organismos competentes o los auditores.*
  - e) *Operaciones o actos realizados a sabiendas de la falta de fundamento jurídico para realizarlos.*
43. *Al evaluar la evidencia obtenida, la determinación de la materialidad puede verse influida por factores cuantitativos como el número de personas o entidades afectadas por la materia controlada, o los importes en juego.*

*En algunos casos, los factores cualitativos son más importantes que los factores cuantitativos.*

*La naturaleza, visibilidad y sensibilidad de determinados ámbitos temáticos o materias fiscalizadas pueden jugar su papel. Por ejemplo, la importancia concedida a la materia fiscalizada por los destinatarios, una comisión de cuentas públicas u otra comisión parlamentaria similar, pueden influir en la determinación de la materialidad.*

*Las expectativas de los ciudadanos y el interés público constituyen también factores cualitativos que pueden incidir en la determinación de la materialidad por los auditores del sector público. (ISSAI 4200;P82)*

#### **V. Evaluación de la evidencia y formación de conclusiones**

61. *Los auditores deben evaluar si se ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y apropiada, y deben formular conclusiones relevantes. (ISSAI-ES 400; P54)*

*Después de completar la auditoría, el auditor debe revisar la evidencia para llegar a una conclusión o emitir un dictamen, debe evaluar si la evidencia obtenida es suficiente y adecuada como para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo.*

*El proceso de evaluación requiere tomar en consideración tanto la evidencia que soporte como la que contradiga el informe, conclusión u opinión de auditoría sobre el cumplimiento o incumplimiento. También incluye consideraciones sobre la materialidad.*

*Si la evidencia que se obtiene de una fuente es inconsistente con la obtenida de otra, o si existen dudas sobre la fiabilidad de la información que se utilizará como evidencia, el auditor debe determinar qué modificaciones o ampliaciones, a los procedimientos de auditoría, resolverían la inconsistencia y dudas detectadas y considerarían las implicaciones, si las hubiera, para otros aspectos de la fiscalización.*

62. *Al concluir la auditoría, el auditor revisará la documentación de la misma para determinar si la*

*materia objeto de análisis ha sido analizada de manera suficiente y adecuada. También debe definir si la valoración del riesgo y la determinación inicial de importancia relativa (materialidad) fueron adecuadas a la luz de la evidencia recopilada, o si es necesario revisarlas. (ISSAI-ES 400; P54)*

63. *Después de evaluar si la evidencia es suficiente y adecuada dado el nivel de seguridad de la auditoría, el auditor debe considerar la mejor manera de formular las conclusiones. (ISSAI-ES 400; P54)*

64. *Debido a las limitaciones inherentes a una auditoría, no cabe esperar que los auditores del sector público detecten todos los actos de incumplimiento.*

*La evaluación realizada por los auditores del sector público sobre cuándo se ha producido una desviación del cumplimiento de importancia material deriva de su juicio profesional y comprende el examen del contexto de las operaciones o problemas de que se trate, así como de sus aspectos cuantitativo y cualitativo.”*

### Juicio profesional

5. Hay que resaltar que las normas técnicas de auditoría establecen como elemento fundamental para fijar la importancia relativa el **juicio profesional** del auditor. Este principio tiene especial incidencia en las fiscalizaciones de cumplimiento de legalidad.

Se tendrán en cuenta una serie de factores al emplear el juicio profesional para determinar si el incumplimiento es significativo. Entre estos factores cabe citar los siguientes<sup>1</sup>:

- La materialidad cuantitativa del incumplimiento.  
*Podría no ser razonable informar de un incumplimiento que se refiere a un importe reducido, salvo que sea recurrente.*
- La jerarquía legal de la norma vulnerada.  
*Un incumplimiento de una ley es más grave que el incumplimiento de una resolución administrativa. El incumplimiento de un principio general es más importante que un incumplimiento formal.*
- Los objetivos de la fiscalización.  
*Un incumplimiento de una norma puede no ser significativo a efectos de una auditoría financiera, pero puede serlo si es una auditoría de cumplimiento centrada en la norma incumplida.*
- Los importes analizados podrán ser monetarios o medidos de forma cuantitativa como, por ejemplo, el número de ciudadanos o de entidades afectadas, los retrasos respecto del plazo establecido, etc.
- Las circunstancias y la naturaleza del incumplimiento.
- Los posibles efectos y consecuencias del incumplimiento.
- Las necesidades y expectativas del poder legislativo, los ciudadanos y los demás destinatarios del informe de auditoría.
- La visibilidad y carácter sensible del programa en cuestión  
*Por ejemplo, si es objeto de interés público significativo, si tiene repercusiones en ciudadanos vulnerables, etc.*
- El grado de extensión/intensificación del incumplimiento.  
*No es lo mismo un incumplimiento aislado, que puede deberse a un error, que un incumplimiento sistemático y reiterado.*
- Las causas o motivación tras el incumplimiento.  
*Un suceso accidental, un error, será tratado de forma diferente que un incumplimiento voluntario y deliberado.*
- La claridad de la situación.  
*Por ejemplo, un caso jurídicamente discutible, sobre el que se mantienen posturas jurídicas discrepantes entre la entidad y el auditor o los servicios jurídicos del OCEX.*
- También debe distinguirse entre obligaciones claramente establecidas en la ley, de situaciones en las que, no siendo obligatorio determinado comportamiento o procedimiento, resulta recomendable para mejorar la gestión de la Entidad.

---

<sup>1</sup> Ver nota a pie de página nº 5 de la GPF-OCEX 4001.

*Esta circunstancia puede presentarse con mayor frecuencia en la fiscalización de poderes adjudicadores no administración pública, para contratos no SARA, en las que su regulación no está tan explicitada en la norma como para el caso de las administraciones públicas. En estos casos será esencial atender a la autorregulación que la entidad haya plasmado en sus instrucciones de contratación.*

- Las acciones correctivas que pudiera haber adoptado la entidad para subsanar el incumplimiento detectado o prevenir futuros incumplimientos;
6. Si el auditor, haciendo uso de su juicio profesional, no aplica los criterios establecidos en la presente guía deberá justificarlo y documentarlo en la memoria de planificación y/o en los papeles de trabajo de forma expresa, señalando los factores cualitativos y las razones que hayan incidido en su decisión.

### III Tipos de incumplimientos según su importancia relativa y efecto en los informes de fiscalización

7. De acuerdo con todo lo anterior se puede establecer de forma orientativa una clasificación de la importancia relativa de los incumplimientos que se hayan observado y sus efectos en los informes de fiscalización de la siguiente forma:

| Tipo de incumplimiento                       | Leves o poco significativos                                                                                                                                                   | Significativos                                                                                                                                                                                                                                                     | Graves o muy significativos                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
|----------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Descripción</b>                           | Incumplimientos de las normas que no son considerados significativos.<br>Con frecuencia de carácter formal, que no incide negativamente en los principios legales aplicables. | Afecta a los principios generales y/o tiene un efecto negativo en las cuentas de carácter significativo.<br>El incumplimiento es aislado y no tiene carácter generalizado.<br>El incumplimiento puede ser debido a una interpretación "controvertida" de la norma. | Los incumplimientos de forma individual o en conjunto afectan a los principios generales y/o tienen un efecto negativo en las cuentas de carácter significativo.<br>Los incumplimientos son causa de nulidad.<br>Los incumplimientos significativos no son casos aislados y tienen carácter generalizado o sistemático.<br>A consecuencia de los incumplimientos se considera que el contrato no se asignó al mejor licitador, la subvención no se concedió a quién le correspondía, etc |
| <b>Efecto en el informe de fiscalización</b> | No afectará a la opinión, que será positiva.<br>Los incumplimientos, no significativos, se podrán poner en un anexo.                                                          | La opinión o conclusión será positiva con salvedades.<br>Los incumplimientos se deberán señalar en los fundamentos de la opinión o en las conclusiones.                                                                                                            | La opinión o conclusión será negativa.<br>Los incumplimientos se deberán señalar en los fundamentos de la opinión o en las conclusiones.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |

8. Al valorar la importancia relativa de un posible incumplimiento debe de tenerse en consideración que las administraciones y los OCEX mismos, deben aplicar el **principio de proporcionalidad**, el cual exige que los actos de los poderes públicos no rebasen los límites de lo que resulta apropiado y necesario para el logro de los objetivos legítimamente perseguidos por la normativa controvertida.

En general deben distinguirse entre trámites o requisitos formales y otros materiales o esenciales. Los requisitos materiales son estrictos y no admiten flexibilidad. Los requisitos formales, sin embargo, no son tan rigurosos y no son causa para rechazar una determinada actuación.

De acuerdo con el principio de proporcionalidad, el incumplimiento de un requisito o trámite meramente formal podrá considerarse un incumplimiento leve.

El incumplimiento de un requisito o trámite material o esencial será considerado bien significativo o bien grave.

En cualquier caso, y sujeto a su mandato legal, el auditor debe hacer uso de su criterio profesional al valorar la importancia relativa de las incidencias detectadas.

9. En GPF-OCEX 1230 se definen las incorrecciones claramente insignificantes. Además de lo contemplado en dicha guía, en relación con el cumplimiento de la legalidad un incumplimiento podrá considerarse claramente insignificante, por ejemplo, cuando no afecte a los principios generales, cuando su efecto económico sea claramente insignificante, cuando no tenga efecto en la determinación del adjudicatario de un contrato, en la concesión de una subvención o en la selección de personal, y cuando no se trate de un requisito o trámite esencial o material.



**IV. Fiscalización de la contratación**

10. El trabajo de fiscalización del área de contratación consiste en comprobar que los contratos seleccionados se han tramitado de acuerdo con la normativa aplicable. Con esta finalidad, en el Anexo 1 se ofrece una guía orientativa de los incumplimientos más relevantes a los que debe prestarse más atención en las fiscalizaciones. Teniéndolos en consideración, en las fiscalizaciones pueden presentarse situaciones calificables como incumplimientos significativos o muy significativos y que, en función de las circunstancias, pueden conducir a que el auditor opine que la actividad contractual no se ha ajustado a los **principios generales de la contratación** del sector público enunciados en el artículo 1 del TRLCSP, que son:

- a) **libertad de acceso a las licitaciones,**
- b) **publicidad y transparencia** de los procedimientos,
- c) **no discriminación e igualdad de trato** entre los candidatos,
- d) **asegurar**, en conexión con el objetivo de estabilidad presupuestaria y control del gasto, una **eficiente utilización de los fondos** destinados a la realización de obras, la adquisición de bienes y la contratación de servicios mediante la exigencia de la **definición previa de las necesidades** a satisfacer, la **salvaguarda de la libre competencia** y la **selección de la oferta económicamente más ventajosa.**

En líneas generales, **cualquier incumplimiento que atente contra estos principios y objetivos generales de la contratación se considerará significativo.**

11. De acuerdo con todo lo anterior se puede establecer de forma orientativa una clasificación de los incumplimientos que se hayan observado en la fiscalización de la contratación<sup>2</sup> y sus efectos en los informes de fiscalización de la siguiente forma:

| Tipo de incumplimiento                       | Leves o poco significativo                                                                                                                                                                                           | Significativo                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             | Graves o muy significativo                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |
|----------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Descripción</b>                           | Incumplimientos de las normas de contratación que no son considerados significativos. Con frecuencia de carácter formal, que no incide negativamente en el nivel de competencia o en los principios de contratación. | Afecta a los principios generales de contratación y/o tiene un efecto negativo en las cuentas de carácter significativo. El incumplimiento es aislado y no tiene carácter generalizado. El incumplimiento puede ser debido a una interpretación “controvertida” de la norma. Se considera que el contrato se adjudica al mejor licitador. | Los incumplimientos de forma individual o en conjunto afectan a los principios generales de contratación y/o tienen un efecto negativo en las cuentas de carácter significativo. Los incumplimientos son causa de nulidad contractual. Los incumplimientos significativos no son aislados y tienen carácter generalizado o sistemático. A consecuencia de los incumplimientos se obstaculizó la competencia o se considera que el contrato no se asignó al mejor licitador. |
| <b>Ejemplos</b>                              | No publicación o publicación fuera de plazo del anuncio de la adjudicación o formalización de los contratos.                                                                                                         | Criterios de adjudicación no conformes o aplicados incorrectamente, pero que no inciden en el resultado de la licitación.                                                                                                                                                                                                                 | Contrato adjudicado sin recurrir a un procedimiento público cuando exigible. Criterios ilícitos de adjudicación o aplicación incorrecta de los mismos que inciden en el resultado de la licitación.                                                                                                                                                                                                                                                                         |
| <b>Efecto en el informe de fiscalización</b> | No afectará a la opinión, que será positiva. Estos incumplimientos se podrán poner en un anexo.                                                                                                                      | La opinión será positiva con salvedades. Los incumplimientos se deberán señalar en los fundamentos de la opinión o en las conclusiones.                                                                                                                                                                                                   | La opinión o conclusión será negativa. Los incumplimientos se deberán señalar en los fundamentos de la opinión o en las conclusiones.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |

Se aplicará el **principio de proporcionalidad**, tal como se ha descrito en el apartado 8 anterior. En cualquier caso, y sujeto a su mandato legal, el auditor debe hacer uso de su **criterio profesional** al valorar la importancia relativa de las incidencias detectadas.

<sup>2</sup> Véase el Informe especial del Tribunal de Cuentas Europeo nº 10, de 16 de junio de 2015, “Necesidad de intensificar los esfuerzos para resolver los problemas de contratación pública que afectan al gasto de la UE en el ámbito de la cohesión”, Cuadro 1. Clasifica los incumplimientos en graves, significativos y leves.

## V. Fiscalización de las subvenciones

12. El objetivo del trabajo de fiscalización de la legalidad en la concesión de subvenciones consiste en comprobar que se cumple la normativa aplicable.

En la concesión y gestión de subvenciones será de especial relevancia el cumplimiento de los **principios** siguientes:

- Publicidad.
- Transparencia.
- Concurrencia.
- Objetividad.
- Igualdad y no discriminación.
- Eficacia y eficiencia en los objetivos previstos en la concesión.
- Buena gestión financiera.

Teniéndolos en consideración, en las fiscalizaciones pueden presentarse situaciones calificables como incumplimientos muy significativos y que, en función de las circunstancias, pueden conducir a que el auditor opine que la concesión, gestión y justificación de las subvenciones no se ha ajustado a los **principios señalados**.

En líneas generales, **cualquier incumplimiento que atente contra estos principios se considerará significativo**.

13. Para afinar más la evaluación de los incumplimientos se debe distinguir entre:

- a) Incumplimientos cometidos por los beneficiarios.

Los incumplimientos poco significativos podrán ser aquellas infracciones que no son causa de reintegro.

Como criterio general, no debe considerarse incumplimiento poco significativo ningún supuesto que comporte el deber de reintegro. En consecuencia, todos los supuestos de reintegro del artículo 37 deben considerarse como incumplimientos graves o muy graves, tomando como referencia la clasificación de las infracciones que se hace en los artículos 56 a 58 LGS. Si la administración concedente ya hubiera exigido el reintegro de la subvención, no se pondrá una salvedad en el informe de fiscalización.

- b) Incumplimientos cometidos por los gestores públicos de las subvenciones.

Se tendrán en cuenta los siguientes factores:

- Relación existente entre el incumplimiento cometido por el gestor y la causa de reintegro que se haya producido.

Por ejemplo, la falta de control ha permitido que el beneficiario reciba una subvención o su pago indebidamente. Si esta relación existe, debe tener la misma calificación que merece la conducta del beneficiario.

- Principios y normas esenciales que regulan la preparación, otorgamiento, justificación y control de las subvenciones.

Se pueden considerar incumplimientos poco significativos aquellos que por tener una relevancia fundamentalmente formal no afectan al buen fin de la preparación, de la gestión, de la justificación o del control.

A partir de ahí, todos los incumplimientos deben considerarse significativos o muy significativos, en función de que perjudiquen en menor o mayor medida el cumplimiento de los objetivos que persiguen legalmente cada una de las fases apuntadas.

Así, será significativo aquel incumplimiento que perjudica en alguna medida pero no hace difícil la realización del propósito legal, en cuyo caso el incumplimiento será muy significativo.

14. El auditor también deberá prestar especial atención a los siguientes aspectos:

- Interés público que se persigue con la concesión de la subvención
- Calidad de la justificación presentada por el beneficiario.

- Tareas de revisión que, sobre la anterior justificación. han realizado los servicios públicos afectados.
- La financiación pública aportada no supere el coste de la actividad subvencionada
- Grado de consecución de los objetivos perseguidos y su eficiencia.

15. De acuerdo con todo lo anterior se puede establecer de forma orientativa una clasificación de los incumplimientos que se hayan observado en la fiscalización de las subvenciones y sus efectos en los informes de fiscalización de la siguiente forma:

| Tipo de incumplimiento                       | Leves o poco significativo                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             | Significativo                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       | Graves o muy significativo                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
|----------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Descripción</b>                           | <p>Incumplimientos de las normas que no son considerados significativos.</p> <p>Con frecuencia de carácter formal, que no incide negativamente en los principios generales.</p> <p>Las infracciones leves del artículo 56 de la LGS, salvo que sean causa de reintegro.</p>                                                                            | <p>Afecta a los principios generales y/o tiene un efecto negativo en las cuentas de carácter significativo.</p> <p>El incumplimiento es aislado y no tiene carácter generalizado.</p> <p>El incumplimiento puede ser debido a una interpretación "controvertida" de la norma.</p> <p>Las infracciones graves del artículo 57 de la LGS</p> <p>Incumplimientos del beneficiario que sean causa de reintegro y este no se hubiera exigido.</p>                                                                                                                                                                                                                                                        | <p>Los incumplimientos de forma individual o en conjunto afectan a los principios generales y/o tienen un efecto negativo en las cuentas de carácter significativo.</p> <p>Los incumplimientos significativos no son aislados y tienen carácter generalizado o sistemático.</p> <p>La no aplicación, en todo o en parte, de las cantidades recibidas a los fines para los que la subvención fue concedida.</p> <p>La obtención de una subvención falseando las condiciones requeridas para su concesión u ocultando las que la hubiesen impedido o limitado.</p> <p>Las infracciones muy graves del artículo 58 de la LGS</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
| <b>Ejemplos</b>                              | <p>No presentación del presupuesto de la actividad a subvencionar.</p> <p>No constan las solicitudes desestimadas y el motivo de desestimación.</p> <p>Documentos de gastos que no reúnen los requisitos de factura de acuerdo con la normativa que regula las obligaciones de facturación. Las facturas justificativas son copias no compulsadas.</p> | <p>Bases reguladoras incompletas en el contenido previsto en el artículo 17 LGS.</p> <p>Bases reguladoras aprobadas por órgano no competente (artículo 17 LGS).</p> <p>No publicación de las bases reguladoras en el diario oficial.</p> <p>Justificación insuficiente de los gastos subvencionados y/o que éstos no cumplan los requisitos (art. 31 LGS) de subvencionalidad, entre ellos:</p> <p>a) no guarden relación directa con el objeto de la subvención</p> <p>b) el coste de adquisición de los gastos subvencionados es superior al valor de mercado (también art. 33 LGS).</p> <p>c) Incluir gastos de inversión cuando la subvención concedida está destinada a gastos corrientes.</p> | <p>Inexistencia de un plan estratégico de subvenciones.</p> <p>Inexistencia de bases reguladoras o bien estas no tienen el contenido mínimo exigido por la LGS.</p> <p>Uso irregular de la concesión directa de subvenciones (subvenciones nominativas), sin justificar el carácter singular de la subvención y las razones que acrediten el interés público, social, económico o humanitario u otras que justifiquen la dificultad o impedimento de realizar una convocatoria pública.</p> <p>Confluencia de las causas de nulidad de la resolución de concesión según el art. 36 LGS.</p> <p>Concesión de nuevas subvenciones nominativas cuando el beneficiario tiene pendiente de justificación o no ha justificado correctamente la subvención concedida en los años anteriores y lleva aparejada causa de prohibición para ser beneficiario de subvenciones.</p> <p>No justificación.</p> <p>No se ha acordado el reintegro exigido por los artículos 17 y 37 LGS, cuando procede según los incumplimientos en la justificación.</p> |
| <b>Efecto en el informe de fiscalización</b> | <p>No afectará a la opinión, que será positiva.</p> <p>Estos incumplimientos se podrán poner en un anexo.</p>                                                                                                                                                                                                                                          | <p>La opinión o conclusión será positiva con salvedades.</p> <p>Los incumplimientos se deberán señalar en los fundamentos de la opinión o en las conclusiones.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | <p>La opinión o conclusión será negativa.</p> <p>Los incumplimientos se deberán señalar en los fundamentos de la opinión o en las conclusiones.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |

Se aplicará el **principio de proporcionalidad**, tal como se ha descrito en el apartado 8 anterior. En cualquier caso, y sujeto a su mandato legal, el auditor debe hacer uso de su **criterio profesional** al valorar la importancia relativa de las incidencias detectadas.



## VI. Fiscalización de la gestión de personal

16. El objetivo del trabajo de fiscalización de la legalidad en el área de personal consiste en comprobar que se cumple la normativa aplicable.

En el acceso al empleo público será de especial relevancia el cumplimiento de los **principios constitucionales** de:

- igualdad,
- mérito y
- capacidad

Además, el artículo 55 del RD Ley 5/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Estatuto Básico del Empleado Público establece los siguientes **principios rectores** que deben regir en el acceso al empleo público:

- a) **Publicidad de las convocatorias y de sus bases.**
- b) **Transparencia.**
- c) Imparcialidad y profesionalidad de los miembros de los órganos de selección.
- d) Independencia y discrecionalidad técnica en la actuación de los órganos de selección.
- e) Adecuación entre el contenido de los procesos selectivos y las funciones o tareas a desarrollar.
- f) Agilidad, sin perjuicio de la objetividad, en los procesos de selección.

Teniéndolos en consideración, en las fiscalizaciones pueden presentarse situaciones calificables como incumplimientos muy significativos y que, en función de las circunstancias, pueden conducir a que el auditor opine que la contratación/acceso del personal no se ha ajustado a los **principios señalados**.

En líneas generales, **cualquier incumplimiento que atente contra estos principios se considerará significativo**.

17. En relación con las **retribuciones**, uno de los elementos clave en la fiscalización de los gastos de personal es la comprobación de que los importes de las retribuciones efectivamente pagados y las variaciones que experimenten son conformes con la normativa aplicable, entre otra, las leyes anuales de presupuestos.
18. Otras consideraciones sobre la gestión de personal a tener en cuenta en las fiscalizaciones:
- El tratamiento informático de la gestión de personal, que requerirá análisis detallado del mismo.
  - Cumplimiento de las obligaciones de la entidad con la Seguridad Social y la Hacienda Pública.
  - Es una de las áreas área que presenta mayor litigiosidad o conflictividad. El auditor, en su trabajo, prestará especial atención a las causas existentes, la normativa presuntamente incumplida y sus posibles efectos económicos para la entidad.

19. De acuerdo con todo lo anterior se puede establecer de forma orientativa una clasificación de los incumplimientos que se hayan observado en la fiscalización del personal y sus efectos en los informes de fiscalización de la siguiente forma:

| Tipo de incumplimiento                       | Leves o poco significativo                                                                                                                                           | Significativo                                                                                                                                                                                                                                                         | Graves o muy significativo                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
|----------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Descripción</b>                           | Incumplimientos de las normas que no son considerados significativos.<br>Con frecuencia de carácter formal, que no incide negativamente en los principios generales. | Afecta a los principios generales de y/o tiene un efecto negativo en las cuentas de carácter significativo.<br>El incumplimiento es aislado y no tiene carácter generalizado.<br>El incumplimiento puede ser debido a una interpretación "controvertida" de la norma. | Los incumplimientos de forma individual o en conjunto afectan a los principios generales y/o tienen un efecto negativo en las cuentas de carácter significativo.<br>Los incumplimientos significativos no son aislados y tienen carácter generalizado o sistemático.<br>Cesión ilegal de trabajadores.<br>Pago de cantidades por encima de las legalmente permitidas. |
| <b>Ejemplos</b>                              | No actualizar las tablas de retención de IRPF<br>No mantener al día los expedientes administrativos de cada empleado                                                 | Retribuciones fuera de nómina y/o sin retenciones de IRPF ni cotizaciones a la Seguridad Social<br>Complementos de "productividad" no vinculados con objetivos medibles<br>Dar con retraso el alta al empleado en la Seguridad Social                                 | Accesos sin respetar los procedimientos legalmente previstos.<br>Incrementos salariales no autorizados.                                                                                                                                                                                                                                                               |
| <b>Efecto en el informe de fiscalización</b> | No afectará a la opinión, que será positiva.<br>Estos incumplimientos se podrán poner en un anexo.                                                                   | La opinión o conclusión será positiva con salvedades.<br>Los incumplimientos se deberán señalar en los fundamentos de la opinión o en las conclusiones.                                                                                                               | La opinión o conclusión será negativa.<br>Los incumplimientos se deberán señalar en los fundamentos de la opinión o en las conclusiones.                                                                                                                                                                                                                              |

Se aplicará el **principio de proporcionalidad**, tal como se ha descrito en el apartado 8 anterior. En cualquier caso, y sujeto a su mandato legal, el auditor debe hacer uso de su **criterio profesional** al valorar la importancia relativa de las incidencias detectadas.

## VII Fraude y abuso

20. Al realizar las fiscalizaciones de legalidad tendremos especial cuidado ante la existencia de posibles indicadores o indicios de fraude.

En estas fiscalizaciones es plenamente aplicable la *GPF-OCEX 1240: Responsabilidades del auditor en la fiscalización con respecto al fraude*.

21. En los casos más graves en los que se considere que pueden existir indicios de **responsabilidades contables o penales**, se actuará tal como se prevé en la citada GPF-OCEX 1240 y se comunicará a la Fiscalía del Tribunal de Cuentas.

En otros casos, menos graves, los equipos de auditoría se encontrarán ante situaciones en las que no se pueda concluir que se han producido incumplimientos significativos de las normas de contratación, pero en las que en su opinión no se han aplicado criterios de buena gestión en relación con aspectos de cierta importancia. En esos casos se atenderá a la definición del concepto de **abuso** realizado en la citada GPF-OCEX 1240.

## Anexo I

### Guía de incumplimientos significativos en materia de contratación

A modo de orientación y sin que ello suponga una sustitución del juicio profesional, ni una enumeración completa de todos los posibles, se detallan a continuación determinados hechos susceptibles de ser considerados como incumplimientos significativos, ordenados por las principales fases de la contratación.

El auditor puede apreciar otros incumplimientos significativos o puede evidenciar la acumulación de incumplimientos que no teniendo individualmente dicha consideración, valorados en su conjunto, pueden llevar a la conclusión de que el contrato se ha tramitado contraviniendo los principios generales de la contratación.

Al utilizar esta guía orientativa debe tenerse en cuenta que los hechos o situaciones descritos pueden suponer distinta calificación jurídica a efectos de su reflejo en el informe de fiscalización, según la entidad fiscalizada y el consiguiente grado de aplicación del TRLCSP.

Es decir, puede darse el caso de que determinada incorrección deba ser considerada como un incumplimiento legal significativo si se está fiscalizando una Administración Pública y el mismo hecho no suponga un incumplimiento en un poder adjudicador que no sea administración pública. En este último caso el auditor puede considerar que se trata de la ausencia de un procedimiento de control importante que requiere la inclusión de una recomendación en el informe.

#### a) Aspectos generales

1. Ausencia del **perfil de contratante** integrado en una plataforma de contratación.
2. Incumplimiento de los principios generales de contratación por las **instrucciones de contratación**, o ausencia de instrucciones de contratación e inaplicación por la entidad del artículo 191 TRLCSP.

#### b) Actuaciones administrativas previas

3. En el expediente no consta documento alguno que justifique la naturaleza y extensión de la **necesidad del contrato** ni la idoneidad de su objeto (que ha de ser determinado) ni el contenido para satisfacerlas.

O existiendo ese documento, se considera insuficiente dadas las características del contrato o no resulta razonable la necesidad.

*La definición previa de las necesidades a satisfacer, su extensión y justificación, dependerán de las circunstancias de cada contrato. Parece evidente que la justificación de la necesidad de contratar el suministro eléctrico o comunicaciones no requerirá la misma extensión ni motivación, por ejemplo, que la necesidad de contratar una concesión hospitalaria. Por tanto se deberá aplicar el juicio profesional para considerar si ha habido o no incumplimiento.*

4. Inexistencia injustificada en el expediente de los principales informes y/o documentos básicos preparatorios:
  - Orden de inicio del órgano de contratación.
  - Certificado de existencia de crédito adecuado y suficiente en las administraciones públicas.
  - Informe jurídico.
  - Informe de intervención.
  - Fiscalización previa.
  - Informe de supervisión del proyecto en los contratos de obra.
5. La revisión del expediente lleva a concluir que el importe del presupuesto de licitación se desvía significativamente del precio general del mercado.
6. En un expediente de **tramitación urgente o de emergencia** no concurren las causas establecidas en el TRLCSP, o no están debidamente justificadas.
7. En el diálogo competitivo, en el procedimiento negociado y en el procedimiento restringido, no se han definido previamente los criterios objetivos de solvencia, con arreglo a los cuales serán elegidos los candidatos invitados a presentar proposiciones.

8. PCAP:
  - Los **criterios de adjudicación** y sus ponderaciones no figuran en el PCAP o no figuran de forma adecuada.  
Tampoco se indican en el anuncio de licitación. *(Si los criterios figuran debidamente en el PCAP, y se hace referencia a ellos en el anuncio, su ausencia en el anuncio no se considerará un incumplimiento por sí solo).*
  - Existen umbrales de saciedad.
9. No existe en el expediente documento alguno por el que se justifique la contratación conjunta de la elaboración del proyecto y la ejecución de la obra, ni razonablemente se deduce que puedan justificarse los supuestos que lo permiten.
10. Cuando la condición de medio propio y servicio técnico no se haya reconocido expresamente por la norma de creación o por sus estatutos o reconociéndose no se incluyan las precisiones que obligatoriamente se indican en el artículo 24.6 del TRLCSP.
11. Incluir como requisito una clasificación superior a la legalmente prevista según el tipo de contrato y su cuantía.
12. En los pliegos o en el contrato se establece una cláusula de pago que contraviene lo dispuesto en la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales, que ha sido modificada por Ley 15/2010, de 5 de julio.
13. Incorrecta calificación jurídica de los contratos.
14. No aprobación del expediente por el órgano de contratación (art. 110.1 TRLCSP).

**b) Adjudicación**

15. No se ha seguido ninguno de los procedimientos de adjudicación legalmente previstos, habiéndose procedido a la adjudicación directa.
16. Se ha omitido el anuncio de licitación en el diario oficial correspondiente y/o en el perfil de contratante, siendo preceptiva su publicación.
17. El procedimiento de adjudicación utilizado no se corresponde con la naturaleza y el valor estimado del contrato (definido en el artículo 88 del TRLCSP).
18. Algún criterio de adjudicación, cuya ponderación ha sido decisiva en la adjudicación final, no está directamente vinculado al objeto del contrato.
19. La puntuación de las variantes o **mejoras** ha sido determinante en la elección del adjudicatario, siendo que en el PCAP se omite sobre qué elementos y en qué condiciones queda autorizada su presentación.
20. Se han utilizado como criterios de adjudicación aquellos que el TRLCSP considera como factores determinantes de la solvencia, y son finalmente determinantes de la elección del adjudicatario.
21. No queda acreditado en el expediente que la valoración de los criterios cuya cuantificación depende de un juicio de valor haya sido realizada previamente a la valoración de los criterios cuya cuantificación es automática.
22. La resolución de adjudicación es contraria a la propuesta de la mesa o a los informes de valoración sin que en el expediente obre justificación alguna de dicha discrepancia.
23. El plazo de presentación de las ofertas es claramente inadecuado, dado el contenido y la complejidad de los pliegos.
24. El adjudicatario no tiene capacidad de obrar, está incurso en causa de prohibición para contratar, no ha acreditado su solvencia o no se encuentra al corriente de sus obligaciones tributarias y de la seguridad social.
25. La adjudicación por un órgano de contratación no competente o la falta de constitución de las mesas de asistencia previstas para los procedimientos y tipos contractuales, o su constitución con graves desviaciones respecto de su configuración legal. La composición de la mesa de contratación no se ha publicado en el perfil de contratante o se ha publicado sin respetar la antelación mínima de siete días prevista en el artículo 21.4 del TRLCSP.

26. Cuando en una licitación, mediante procedimiento abierto o restringido, los criterios cuya cuantificación dependan de un juicio de valor tengan una ponderación superior al 50% y no se ha constituido el comité de expertos.
27. Los **informes técnicos** de valoración no contienen una motivación adecuada o presentan graves errores o deficiencias que afectan a la determinación final del adjudicatario propuesto.
28. Existe un evidente **fraccionamiento** indebido del objeto del contrato.
29. En el procedimiento negociado o en el diálogo competitivo, el órgano de contratación ha revelado a los demás participantes las soluciones propuestas por un participante u otros datos que éste le comunique sin su acuerdo.
30. En general, se considerarán incidencias muy significativas los casos en que concurra un supuesto de **nulidad** contractual (art. 37 TRLCSP).
31. No se ha suspendido la tramitación del expediente ante la interposición de un recurso especial contra la adjudicación (art. 45 TRLCSP).
32. No se ha **publicado** la adjudicación ni la formalización del contrato en el perfil de contratante, tampoco en los diarios oficiales correspondientes. Asimismo, tampoco se ha comunicado ni al Registro Oficial de Contratos ni al OCEX.

**c) Formalización**

33. El contrato no ha sido formalizado, a pesar de estar en ejecución o su contenido no se corresponde con el de los pliegos aprobados en sus aspectos sustanciales.
34. El adjudicatario no ha aportado la garantía prevista en los pliegos o/y en el TRLCSP, no se ha exigido, o es insuficiente.

**d) Ejecución, modificaciones, prórrogas o variaciones de plazo y extinción**

35. Se ha iniciado la ejecución del contrato previamente a la formalización del contrato.
36. Se ha practicado una modificación del contrato que no estaba prevista en los pliegos, ni en el documento de formalización y que no cumple los requisitos contemplados en el TRLCSP (artículos 105 a 108).
37. Se ha considerado como modificación del contrato una ampliación de su objeto que consiste en alguna de las referidas en el artículo 105.2 del TRLCSP, que vienen a suponer una alteración del objeto del contrato.
38. Se ha realizado una prórroga del contrato superando los límites máximos previstos en el TRLCSP, sin justificación alguna, y, además, una vez vencido el contrato. Se ha realizado una modificación del contrato de suministros o servicios una vez agotado el presupuesto máximo inicialmente aprobado (disposición adicional trigésima cuarta del TRLCSP).
39. A pesar de estar previsto en el pliego o en el anuncio de licitación, la oferta del adjudicatario no recoge la parte del contrato que tiene previsto subcontratar ni, tras la adjudicación, se ha comunicado la identidad de los subcontratistas.
40. La resolución del contrato no se ha ajustado a ninguna de las causas que figuran en el artículo 223 del TRLCSP.
41. La realización de revisiones de precios incumpliendo las normas esenciales que las regulan.
42. Los pagos se han realizado contraviniendo lo dispuesto en el artículo 216 del TRLCSP en relación con la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales, que ha sido modificada por Ley 15/2010, de 5 de julio.
43. La ejecución del contrato no se corresponde con lo contratado.
44. No se han ejecutado las mejoras ofertadas.

## Anexo II

### Guía de incumplimientos significativos en materia de subvenciones

A modo de orientación y sin que ello suponga una sustitución del juicio profesional, ni una enumeración completa de todos los posibles, se detallan a continuación determinados hechos susceptibles de ser considerados como incumplimientos significativos, ordenados por las distintas fases de gestión de las subvenciones.

#### a) Aspectos generales

1. No aprobación del plan estratégico de subvenciones exigido en el artículo 8 LGS.
2. Falta de suministro de información a la Base de Datos Nacional de Subvenciones (artículo 20 LGS).
3. Uso irregular de la concesión directa de subvenciones (subvenciones nominativas), sin justificar el carácter singular de la subvención y las razones que acrediten el interés público, social, económico o humanitario u otras que justifiquen la dificultad o impedimento de realizar una convocatoria pública (artículo 22 LGS), incumpléndose por tanto los mencionados principios de publicidad, concurrencia y objetividad. No puede utilizarse como forma ordinaria de concesión de subvenciones un procedimiento que la LGS contempla como excepcional.

#### b) Iniciación, instrucción del expediente

4. Se otorgan subvenciones sin haberse aprobado bases reguladoras y/o sin publicación de la convocatoria, en contra de los principios de publicidad, transparencia, objetividad, igualdad y no discriminación exigidos por el artículo 8 LGS.
5. No publicación de las bases reguladoras en el diario oficial (art. 17 LGS)
6. Bases reguladoras aprobadas por órgano no competente (artículo 17 LGS, por ejemplo en entidades locales por la Alcaldía o por la JGL cuando corresponde aprobarlas el Pleno, artículo 123 LRBRL).
7. Bases reguladoras incompletas en el contenido previsto en el artículo 17 LGS, entre otras, por ejemplo:
  - a. No constan los criterios de determinación de la cuantía individualizada a conceder.
  - b. No consta plazo y forma de justificación por parte del beneficiario del cumplimiento de la finalidad para la que se concedió la subvención.
  - c. No contemplan las circunstancias que, como consecuencia de la alteración de las condiciones tenidas en cuenta para la concesión de la subvención, podrán dar lugar a la modificación de la resolución.
  - d. No constan criterios de graduación de los posibles incumplimientos de condiciones impuestas con motivo de la concesión de las subvenciones.
8. En la convocatoria no consta parte del contenido necesario exigido según el artículo 23 LGS.
9. Concesión de premios sin ajustarse a lo establecido en el artículo 23 LGS.
10. No consta certificado de la entidad subvencionada en el que se acredite que ésta no concurre en ninguna de las circunstancias del artículo 13 de la LGS y que se halla al corriente de las obligaciones tributarias y frente a la Seguridad Social (artículo 13 LGS).
11. Inexistencia del informe previo del servicio jurídico y de Intervención sobre las bases reguladoras (art. 17 LGS).
12. Confusión entre contrato de patrocinio (sujeto a la LCSP) y convenio por la percepción de una subvención (sujeto a la LGS).

#### c) Presentación de solicitudes, valoración y concesión de la subvención

13. No consta el informe de evaluación de las solicitudes.
14. No constan las solicitudes desestimadas y el motivo de desestimación.

15. Incumplimiento por el beneficiario del régimen de garantías previsto en el artículo 21 LGS.
16. Incumplimiento de la publicidad de las subvenciones concedidas en el diario oficial correspondiente (art. 18 LGS y 30 RLGS).
17. Concesión de nuevas subvenciones nominativas cuando el beneficiario tiene pendiente de justificación o no ha justificado correctamente la subvención concedida en los años anteriores. Se incumplen los artículos 13 y 21 de la LGS. La falta o inadecuada justificación es motivo de reintegro en los términos de los artículos 17 y 37.1.c) LGS y lleva aparejada causa de prohibición para ser beneficiario de subvenciones (artículo 13.2.g LGS).
18. Confluencia de las causas de nulidad de la resolución de concesión según el artículo 36 LGS.

**d) Justificación de la subvención**

19. En las bases reguladoras no consta el régimen de justificación por parte del beneficiario (art. 65 del RLGS).
20. No presentación de la cuenta justificativa (art. 30 LGS).
21. No se verifica el cumplimiento de las condiciones impuestas en la concesión de la subvención. No constan en la cuenta justificativa las actividades realizadas y los resultados obtenidos (art. 72 RLGS).
22. Justificación insuficiente de los gastos subvencionados y/o que éstos no cumplan los requisitos de subvencionalidad (art. 31 LGS), entre ellos:
  - a) que no guarden relación directa con el objeto de la subvención
  - b) que el coste de adquisición de los gastos subvencionados sea superior al valor de mercado (también art. 33 LGS).
  - c) Incluir gastos de inversión cuando la subvención concedida está destinada a gastos corrientes.
23. No aplicabilidad de la subvención a la finalidad para la que se concedió (art. 30 LGS).
24. Presentación de la justificación de la subvención fuera del plazo preceptivo sin haberse aprobado prórroga por el órgano competente (art. 30 LGS).
25. Incumplimiento por el beneficiario de las medidas de difusión previstas en el artículo 18 LGS y art. 31 RLGS.
26. No se ha acordado el reintegro exigido por los artículos 17 y 37 LGS, cuando procede según los incumplimientos en la justificación. Las cantidades a reintegrar tendrán la consideración de ingresos de derecho público, resultando de aplicación para su cobranza lo previsto en la Ley General Presupuestaria (art. 38 LGS y procedimiento de reintegro artículos 41 y 42 LGS).
27. No figura una memoria económica justificativa del coste de las actividades realizadas, en la que conste la relación clasificada de los gastos e inversiones de la actividad, con identificación del acreedor, importe, fecha de emisión y fecha de pago.
28. No se han exigido los tres presupuestos que, en aplicación del artículo 31.3 de la LGS debe haber solicitado el beneficiario sobre los gastos subvencionados.
29. No se presenta el coste por actividad subvencionada, con lo que se desconoce si son gastos atribuibles al convenio.
30. Insuficiente aportación de documentos justificativos y/o no aportarse documentos de valor probatorio suficiente. Documentos de gastos que no reúnen los requisitos de factura de acuerdo con la normativa que regula las obligaciones de facturación. Las facturas justificativas son copias no compulsadas, no están selladas para acreditar si se han utilizado para justificar esa subvención determinada (artículo 73 del RLGS). Facturas justificativas de subvenciones que no van a nombre del beneficiario.
31. No presentación del presupuesto de la actividad a subvencionar. Desviaciones con significativas no justificadas de la ejecución respecto al presupuesto.

32. Retraso en el pago por parte de la entidad concedente de la subvención lo que implica problemas de liquidez y solvencia a las entidades beneficiarias.
33. No se ha acreditado la inexistencia de ingresos adicionales relacionados directamente con la actividad subvencionada, tales como otras subvenciones, financiación procedente del sector privado, intereses generados por los fondos de la subvención, según el artículo 30.4 LGS lo que conlleva que sea posible comprobar si el importe concedido supera o no el coste acreditado de la actividad.
34. Pago de subvenciones concedidas que se han justificado fuera del plazo preceptivo, sin que se acordase el reintegro según establece la LGS.
35. Incumplimiento del artículo 31 LGS sobre que el pago de los gastos subvencionados que se han pagado finalizado el plazo de justificación. Salvo disposición expresa en contrario en las bases reguladoras de las subvenciones, se considerará gasto realizado el que ha sido efectivamente pagado con anterioridad a la finalización del período de justificación determinado por la normativa reguladora de la subvención.
36. En la documentación aportada no se puede comprobar que se cumple el artículo 19.3 LGS sobre que la subvención, aisladamente o en concurrencia con otras subvenciones no supere coste de la actividad, ya que no se ha presentado el balance económico real de la subvención.

**e) Respetto al control y seguimiento**

37. Se prevé en el convenio reguladora la constitución de una comisión de seguimiento de la subvención pero no se constituye.
36. No está implantado el sistema de seguimiento sobre el cobro de los saldos deudores correspondientes a los reintegros y sanciones pecuniarias solicitados a los beneficiarios.
37. No realizarse el control financiero sobre las subvenciones previsto en el título III LGS.
38. Aportaciones a fundaciones y otros entes no dependientes cuya justificación es una comprobación formal (se exige únicamente la presentación de cuentas anuales del ente beneficiario) cuando debería realizarse una comprobación material sobre cuentas justificativas. Las aportaciones a entidades que se consideren privadas, deben tener el carácter de subvención y su concesión directa exigiría que figurase nominativamente en el presupuesto del Ayuntamiento o la acreditación de otras causas previstas en la Ley de Subvenciones. Asimismo, debería formalizarse un convenio o el acto de concesión y reunir los requisitos establecidos en el artículo 65.3 del Reglamento de Subvenciones. Igualmente la justificación requeriría o una cuenta justificativa de las cantidades percibidas o el cumplimiento de las otras modalidades previstas en la Ley de Subvenciones, sin que pudiera ser válida la justificación formal.

**f) Efectos contables**

39. El reconocimiento del derecho no se efectuó de acuerdo con los principios contables públicos, que exigen que el reconocimiento del derecho se realice cuando el deudor haya reconocido la correlativa obligación o se haya producido su cobro.
40. No se han implementado mecanismos que permitan llevar un seguimiento contable de los gastos e ingresos afectados y sus desviaciones de financiación y efectos sobre en los estados financieros.
41. Reprogramación de las ayudas por falta de consignación presupuestaria suficiente.



### Anexo III

#### Guía de incumplimientos significativos en materia de personal

A modo de orientación y sin que ello suponga una sustitución del juicio profesional ni una enumeración completa de todos los posibles, se detallan a continuación determinados hechos susceptibles de ser considerados como incumplimientos significativos en materia de personal.

**a) Aspectos generales**

1. Relación de puestos de trabajo sin aprobar o aprobada sin cumplir todos los requisitos legales.
2. Aprobación de convenios colectivos con cláusulas que exceden el marco legal.
3. Establecimiento de regímenes de jubilación voluntaria específicos a cargo de la entidad.
4. Reconocimiento de gastos de personal sin crédito suficiente.
5. Incumplimiento del régimen de exclusividad por determinados empleados.
6. Pagos de nóminas a personas que no trabajan efectivamente en la entidad.
7. Contratación de personas sin cumplir los principios básicos de mérito y capacidad.

**b) Retribuciones**

8. Incumplimiento de las medidas de incremento/congelación salarial previsto en las leyes de presupuestos.
9. Aplicación a determinados puestos de trabajo de complementos salariales no adecuados o no justificados.
10. Distribución del complemento de productividad sin vinculación con objetivos medibles.
11. Abono de retribuciones fuera de nómina, sin retenciones de IRPF y sin cotizaciones a la Seguridad Social.

**c) Procesos selectivos de personal funcionario/laboral fijo**

12. Composición inadecuada de los tribunales de oposición (incompatibilidades)
13. Ausencia de criterios objetivos para la revisión de las distintas pruebas de acceso.
14. Asignación de puntuaciones sin justificarse debidamente.
15. Indicios razonables de filtración de pruebas.

**d) Procesos selectivos de personal contratado temporal**

16. Contrataciones sin justificación de su necesidad.
17. Contrataciones sin garantizarse el cumplimiento de los principios básicos de publicidad, mérito y capacidad.
18. Contrataciones efectuadas sin seguir el orden de los resultados de las pruebas de acceso.
19. Exigencia de requisitos desproporcionados o incoherentes con el puesto de trabajo a cubrir
20. Caducidad de las listas de contratación temporal

**e) Otros aspectos**

21. Incumplimiento de la normativa de la Seguridad Social (plazos de alta y de baja, bases de cotización...)
22. Incumplimiento de la normativa fiscal en materia de IRPF (retenciones, declaraciones periódicas...)
23. Arbitrariedad en la cuantificación de indemnizaciones por despido.