

CONTROL INTERNO DEL GASTO PÚBLICO. DEBILIDADES Y FACTORES CONDICIONANTES DEL NIVEL DE RIESGO EN LAS UNIDADES DEL MINISTERIO DE DEFENSA ESPAÑOL

Javier Calleja Lozano

Estudiante de Doctorado en Economía y Empresa de la Universidad de Castilla La Mancha. Jefe de la Unidad de Control Financiero Permanente del Ejército de Tierra. Ministerio de Defensa.

Rosario Pérez Morote

Profesora Titular de Economía Financiera y Contabilidad de la Universidad de Castilla-La Mancha. Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales de Albacete.

Montserrat Manzaneque Lizano

Profesora Titular de Economía Financiera y Contabilidad de la Universidad de Castilla-La Mancha. Facultad de Ciencias Sociales de Cuenca.

1. INTRODUCCIÓN

El avance hacia una gestión pública de calidad exige la introducción de cambios en la planificación, gestión y control. En concreto, algunas medidas apuntadas consisten en incrementar la coordinación interna, incorporar medios digitalizados, implantar sistemas de gestión de la calidad, reforzar la cooperación con el sector privado o avanzar en la rendición de cuentas. Asimismo, se defiende la necesidad de planificar las actuaciones que se van a llevar a cabo, evitando la discrecionalidad y con ella la arbitrariedad. También existe consenso en la necesidad de disponer de información sobre la consecución de objetivos en la gestión y la armonización en los procedimientos de control. De este modo, los auditores destacados in situ, cuando aprecien graves infracciones legales o quebrantos de cuantía importante para la Hacienda Pública elevarán a la entidad fiscalizadora superior (en adelante, EFS) propuesta de suspensión del responsable o/y paralización del proyecto o inversión. Si no se produce la suspensión y/o paralización, se debería dar traslado al órgano colegiado que ejerza el control político, a la fiscalía y a la ciudadanía, al tiempo que se tramitará expediente a fin de evaluar el montante de los perjuicios o desvíos ocasionados (Álvarez, 2020). Pero lo que sin duda resulta crucial es que el control interno se encamine hacia el análisis de riesgo para así poder mejorar su eficacia (Benítez, 2018).

En general, en nuestro país, se aprecian debilidades manifiestas en el desarrollo de la función interventora, al tiempo que se observa la insuficiencia de las funciones de control financiero y de eficacia. De otro lado, conviene destacar como la crisis económica y los casos de malversación públicos en los que se ha visto inmersa el Estado español, han aumentado la inquietud social de los ciudadanos y su interés por conocer cómo se manejan sus fondos públicos. Dicho de otro modo, el sistema de control interno del Sector Público español se encuentra, por tanto, inmerso en una crisis como consecuencia de su incapacidad para prevenir la mala gestión, el despilfarro y la corrupción. Una de las manifestaciones de esa crisis es la existencia de distintas maneras de entender el control interno (Miaja, 2019). Algunas otras corrientes, sin embargo, reclaman la utilización, en el ámbito público, de métodos de evaluación y técnicas de gestión desarrolladas en el sector privado (Castejón, 2020).

Como bien se ha señalado, una de las posibilidades de prevenir el uso ineficiente e ineficaz de los fondos públicos pasa por el diseño de un sistema de control de gestión interno. Con la construcción del modelo de control interno se pretende una gestión integral y eficiente del control de los entes instrumentales con presupuesto estimativo y una visión global del cumplimiento normativo (cuya auditoría corresponde al órgano de control interno), dentro de un modelo de prevención confiable, en el que se integren las funciones legalmente asignadas al órgano de control interno, dotándolo de autonomía e independencia. Al respecto, se ha señalado que la introducción de sistemas de control de la gestión posibilitaría que las entidades públicas se centren en sus responsabilidades específicas y en la búsqueda de la eficacia y la eficiencia en sus actuaciones, esto supone un compromiso de mejora continua. De ahí, la aparición de una corriente doctrinal que reivindica la emisión de información sobre la eficacia y la eficiencia de la gestión (Chicano, Requejo y Falcó, 2019).

Conforme a estas ideas, la elaboración de indicadores de gestión y la auditoría operativa se consideran capitales. Por todo ello, la función fiscalizadora está llamada a un fortalecimiento en el ejercicio de su actividad, si bien, existen dudas en cómo debe venir dicho cambio, existiendo el permanente plebiscito acerca de si la función interventora de naturaleza previa basada en el cumplimiento de la legalidad vigente, mediante unos extremos generales de comprobación es suficiente o en su defecto el legislador debe entrar de oficio e implantar herramientas públicas, basadas en la búsqueda de la economía, eficacia o eficiencia. Asimismo, se plantea si estas herramientas deben estar fundamentadas en técnicas de control privado basadas en la maximización de los recursos de naturaleza concomitante y, posterior, cediendo al “controlado”, el control interno previo (Requejo, 2019).

Por todo ello, consideramos que debe revisarse el alcance de las auditorías y adaptar los trabajos a las nuevas tendencias de la gestión y tecnología de la información. Ello hace necesario adoptar una actitud más abierta a la ciudadanía y al impacto que sobre ella tienen las políticas públicas.

La consideración de la experiencia desarrollada en el ámbito de la auditoría empresarial constituye sin duda uno de los instrumentos más útiles y poderosos para promover el avance y modernización de la auditoría de las organizaciones públicas.

2. CONTROL INTERNO EN EL SECTOR PÚBLICO ESTATAL Y MARCO DE CONTROL INTEGRADO.

El control interno en el sector público estatal

El control interno encuentra su desarrollo en el título VI de la Ley General Presupuestaria, que se refiere al control interno de la gestión económico financiera del sector público estatal sin ofrecer una definición, pero describiendo su contenido, al decir que es ejercido por la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE) (artículo 140.2) y que se realizara mediante el ejercicio de la función interventora, el control financiero permanente y la auditoria publica, regulados en la propia ley (artículo 142.2).

Se encuentra por tanto una delimitación en función de su objeto (la gestión económico-financiera) como por el sujeto que lo realiza (la IGAE) y su contenido. El título VI de la LGP regula el control interno de la actividad económica y financiera del sector público estatal en torno a las siguientes premisas:

1. Se ejerce por parte de la IGAE, que actuará con plena autonomía respecto de las autoridades y demás entidades cuya gestión controle.
2. Recae sobre la actividad económico-financiera que realicen todos los órganos y entidades del sector público estatal.
3. Atiende a los objetivos de:
 - (a) verificar el cumplimiento de la normativa
 - (b) verificar la adecuada contabilización de las operaciones
 - (c) evaluar la aplicación de principios de buena gestión financiera
 - (d) verificar el cumplimiento de los objetivos asignados a los centros gestores de gasto;
4. Se contemplan tres formas (que pueden ser concurrentes) de realizar el control:
 - (a) la función interventora (carácter previo)
 - (b) el control financiero permanente (naturaleza concomitante)
 - (c) la auditoría pública (ex post)

Marco de control integrado

Según la actualización 2013 del informe COSO, el control interno es algo que incumbe a toda la organización, empezando por su máximo órgano de gobierno. Así, el control interno es un proceso que permite alcanzar un fin, que es el de asegurar la consecución de unos objetivos. Esto supone que el control y las actuaciones en que se materialice deben ser siempre consecuentes con los objetivos de la organización. Atendiendo a las premisas de este informe, el sistema de control interno debe asegurar, de manera razonable (pues la seguridad absoluta nunca puede darse) que la organización cumpla sus:

- (1) objetivos operativos, que se concretan en actuar de manera eficaz y eficiente.
- (2) objetivos de información, consistentes en que tanto la información (financiera o no) que maneja la entidad internamente como la que proporciona al exterior sea adecuada y veraz.
- (3) objetivos de cumplimiento, que se materializan en una actuación respetuosa con el cumplimiento de las leyes que afectan a la entidad.

Como integrar COSO en el control interno español

Según el contenido del informe COSO (2013), el control interno consta de cinco componentes que están presentes en todos los niveles de la organización y afectan a todos sus objetivos (Miaja, 2019). Estos son:

- *Entorno de control*, constituido por el conjunto de normas internas, estructuras organizativas, procesos, valores culturales y pautas de conducta que definen la organización.
- *Evaluación de riesgos*, que es la existencia de un proceso mediante el que la organización identifica riesgos que pueden afectar a la consecución de sus objetivos. Para que la evaluación de riesgos sea completa es necesario que la organización haya definido sus objetivos.
- *Actividades de control*, que es el conjunto de actuaciones establecidas para mitigar los riesgos previamente identificados y sobre los que la organización quiere actuar. Todas las actuaciones de la IGAE en el ejercicio de la función interventora son actuaciones de control para prevenir la materialización de riesgos, en general, de incumplimiento normativo. La decisión sobre cómo se realizan estas actuaciones y con qué alcance lleva implícita un análisis y valoración de riesgos. Otro caso de evaluación de riesgos realizada por la IGAE, o por sus interventores, es el que se da cuando, en el ámbito de una actuación de Control Financiero Permanente o de Auditoría Pública, el auditor identifica una debilidad del sistema de control y propone medidas para resolverlo. Algunos controles se realizan directamente por las personas que intervienen en el proceso, pero otros están integrados en los sistemas informáticos y se realizan de manera automatizada.
- *Información y comunicación*. La información es necesaria para saber si se están produciendo desviaciones en la consecución de los objetivos y adoptar medidas correctoras. Los informes de

control financiero permanente y de auditoría pública recogen información sobre la calidad de la gestión realizada y el funcionamiento de los procesos de gestión. Esta información se comunica a los responsables de dicha gestión para que conozcan qué es lo que funciona correctamente y lo que no y, en su caso, adopten las medidas oportunas.

- *Supervisión.* Los componentes del control interno conforman un sistema que debe ser supervisado para comprobar si funciona correctamente o hay aspectos que deben corregirse.

Por todo ello, este trabajo pretende, entre otras cosas, contribuir al debate acerca de si las técnicas de control existentes verdaderamente son fidedignos garantes de los anhelados principios presupuestarios de economía, eficiencia y eficacia, o en su defecto la perspectiva empresarial y la consecución de unos objetivos, previamente analizados y posteriormente evaluados (Montesinos, 2020), deben empezar a formar parte nuestro entramado administrativo, superando de este modo el cumplimiento administrativo-legal que tradicionalmente ha acompañado al control interno a través de la función interventora.

Así, resulta crucial detectar y analizar las posibles áreas de riesgo existentes en nuestro control interno, para de este modo diseñar posibles medidas de mejora que incrementen la transparencia y buena gobernanza de los recursos públicos. Siendo por tanto el riesgo y su gestión un elemento central en el ejercicio futuro del control interno.

3. METODOLOGÍA Y FUENTES DE LA INVESTIGACIÓN.

Como se ha venido comentando, la identificación de los factores que pueden estar condicionando el impacto del control interno sobre la eficiencia y eficacia en el uso de los recursos público, pasa por conocer las causas que provocan debilidades en este control y que pueden influir en el nivel de riesgo inherente a la función de auditoría interna pública. Así, con el objeto de evaluar la situación de control de la gestión pública e identificar posibles factores indicativos de los riesgos de control interno, se ha realizado un estudio empírico en el que se analizará la situación fiscalizadora en España a través de datos obtenidos de la IGAE en el periodo 2016-2019.

De esta forma, se ha procedido a seleccionar una muestra de expedientes de la Administración General del Estado. En concreto, los datos extraídos procederán del Ministerio de Defensa. Se ha seleccionado dicha unidad atendiendo a que se trata de un Ministerio con una disparidad de gastos y debilidades muy heterogéneos que pueden ejemplificar el estudio de manera óptima.

Después de un estudio preliminar, se han seleccionado 351 expedientes (favorables y desfavorables), con la finalidad de caracterizar el riesgo de debilidades de control interno y detectar factores relacionados con los expedientes y que pueden influir en su nivel de riesgo (establecido conforme a factores de gravedad y frecuencia).

El índice de riesgo se ha medido por combinación de la gravedad del riesgo y la frecuencia con la que se produce. Para su codificación se ha dividido en cuartiles de menor a mayor riesgo. La gravedad puede presentar tres niveles, “Poco grave” (1) dicha circunstancia viene dada cuando la Intervención Delegada formula una observación complementaria, sin que la misma tenga efectos suspensorios en el expediente, "Grave" (2), se produce cuando la Intervención Delegada formula un reparo, paralizando el expediente a la espera de subsanación del órgano gestor y “Muy grave” (3) cuando el gestor formula discrepancias al reparo formulado y el expediente acaba siendo convalidado por el Consejo de Ministros. Por su parte, la frecuencia pretende mostrar el grado de recurrencia con la que la debilidad tiene lugar, siendo por tanto dependiente de la debilidad observada. Los valores que asumirá esta variable oscilan entre "Muy frecuente" (3), “Frecuente” (2) y “Poco frecuente” (1).

La combinación de la gravedad y la frecuencia nos permite la evaluación del riesgo pudiendo adoptar las nueve combinaciones posibles resultantes de las variables “Gravedad” y “Frecuencia”.

Las variables Objeto, Unidad, Duración, Importe, Personal, Área geográfica, Tamaño de la población objeto del servicio y Renta, se incorporan en el estudio como variables independientes relacionándolas con el índice de riesgo.

La variable “Objeto” trata de determinar la naturaleza de la materia afectada. Se codifica de acuerdo con los ítems: contratación, procedimientos especiales de pago (en adelante PEP), competencia, transparencia y gestión presupuestaria; la variable “Año” representa el año en el que se ha realizado el expediente, se codifica de acuerdo con los siguientes ítems: 2016,2017,2018 y 2019; la variable “Duración” ha sido codificada de manera binario en 1 y 2. El número 1 se corresponde a expedientes anuales, mientras que el 2 hace referencia a expedientes plurianuales. La variable “Procedimiento de gestión” hace referencia al procedimiento mediante el cual se ha tramitado el correspondiente gasto. Se codifica de acuerdo con los siguientes ítems: Expedientes sujetos a regulación armonizada (en adelante SARA), expedientes de contratación centralizada (en adelante CC), expedientes en abierto (en adelante PA), contratos menores (en adelante CM), anticipos de caja fija (en adelante ACF) y pagos a justificar (en adelante PAJ). La variable “Importe” representa el montante económico que el expediente representa. Se ha codificado de acuerdo con la división de la muestra en cuartiles. La variable “Localización geográfica” se refiere a las áreas geográficas sobre las que trabajar, se han reagrupado las Comunidades Autónomas afectadas de acuerdo a los siguientes ítems: 1: Comunidad Autónoma de Galicia y la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias, Comunidad Autónoma del País Vasco, la Comunidad Autónoma de Cantabria y la Comunidad Autónoma de Castilla y León.; 2: Comunidad Autónoma de Cataluña, la Comunidad Autónoma de La Rioja, la Comunidad Autónoma de Aragón y la Comunidad Foral de Navarra; 3: Comunidad Autónoma de la Región de Murcia y la Comunidad Valenciana; 4: Comunidad de Madrid y Comunidad de Castilla La Mancha; 5: Comunidad de

Andalucía y Comunidad Autónoma de Extremadura; 6: Comunidad Autónoma de Canarias, Islas Baleares, Ceuta y Melilla; La variable habitantes, trata de aglutinar las localidades afectadas en los umbrales. Se codifica de acuerdo a los siguientes ítems: Red urbana (1): Superiores a 1.500.000 de habitantes (Madrid y Barcelona); Metrópolis de primer orden (2): Entre 500.000 y 1.500.000 de habitantes; Metrópolis de segundo orden (3): Entre 200.000 y 500.000 habitantes; Ciudades intermedias (4): Entre 50.000 y 200.000 habitante; Ciudades de baja población (5): Menos de 50.000 habitantes. La variable “Renta”, describe la renta per cápita anual neta de cada uno de los conjuntos poblacionales estudiados. Se codifica de acuerdo con los cuartiles obtenidos en la muestra. Por último, la variable “Personal” refleja el personal encargado de la gestión de los fondos públicos. Se ha codificado de acuerdo con el número de empleados en cada unidad.

La tabla 1, que aparece a continuación, recoge la descripción de dichas variables y el indicador utilizado para su medición.

Detectados los factores relevantes se plantearán diferentes modelos estadísticos con métodos bivariantes y multivariantes que expliquen el nivel de riesgo de cada expediente. Después de un análisis descriptivo de las variables objeto de estudio, se lleva a cabo un análisis clúster k-medias para agrupar los expedientes en grupos homogéneos que permitan definir estrategias de actuación comunes frente a debilidades que generan niveles de riesgo homogéneos.

Tabla 1. Variables de estudio.

| Variable | Indicador | Descripción | Tipo de variable |
|---------------------------------|---|--|------------------|
| Gravedad | Nivel de gravedad del expediente | Poco grave Grave Muy grave | Nominal |
| Frecuencia | Frecuencia con que el riesgo puede producirse | Poco frecuente Frecuente Muy frecuente | |
| Evaluación | Gravedad x frecuencia/ | Muy grave y muy frecuente (4,60%) Muy grave y frecuente 7,70%) Muy grave y poco frecuente Grave y muy frecuente (12%) Grave y frecuente (16%) Grave y poco frecuente (19,90%) Poco grave y muy frecuente (25,20%) Poco grave y frecuente (4,60%) Poco grave y poco frecuente (5,70%) | Nominal |
| Índice de riesgo | Índice de riesgo | (Gravedad x frecuencia)/9 | Continua |
| Objeto | Materia afectada | Contratación (47%) PEP (17,38%) Competencia (5,98%) Transparencia (10,26%) Gestión presupuestaria (19,38%) | Nominal |
| Año | Año de celebración del expediente | 2016:(26,21%) 2017: (18,81%) 2018:(27,35%) 2019: (27,63%) | Nominal |
| Duración | Tiempo de ejecución del expediente | < o = 1 año:(64,96%) Plurianual: (35,04%) SARA (22,51%) CC (4,27%) | Nominal |
| Procedimiento de gestión | Modalidad de gestión utilizada | PA (35,05%) CM (11,97%) ACF (21,08%) PAJ (5,12%) | Nominal |

| | | | |
|-----------------------------|--|---|----------|
| Personal | Controladores encargados de velar de los fondos públicos | 1: (13,40%) 2: (30,50%) 3: (29,30%) 4: (9,40%) 5: (15,10%) Hasta 10 interventores: (2,30%) | Continua |
| Localización | Lugar de celebración del expediente | : (16,81%) 2: (7,98%) 3: (7,41%) 4: (46,72%) 5: (14,25%) 6: (6,84%)0 | Nominal |
| Número de habitantes | Número de habitantes del lugar de celebración del expediente | 1: (27,92%) 2: (12,25%) 3: (14,25%) 4: (34,76%) 5: (10,83%) | Continua |
| Unidades | Ejército afectado | OC (23,36%) Tierra (50,43%) Armada (8,83%) Aire (17,38%) | Nominal |
| Importe | Importe de la debilidad detectada | Primer tramo: 0 -78.963,81(24,80%) Segundo tramo: 78.963,81- 236.985 (27,10%) Tercer tramo: 236.985- 789.654 (20%) Cuarto tramo: + de 789.654 (28,10%) | Continua |
| Renta | Renta pc del lugar celebración del expediente | 1: 0 - 22.313 2: 22.314- 23.312 3: 23.313- 30.096 4: Más de 30.096 | Continua |

Fuente: Elaboración propia

4. RESULTADOS

Las técnicas estadísticas utilizadas se centran en la realización de un análisis descriptivo de las variables implicadas en el estudio, un análisis bivariante para analizar la relación entre la variable "índice de riesgo" (en adelante IR) y el resto de las variables. Los estadísticos Chi-cuadrado de Pearson, razón de verosimilitud, V de Cramer y Coeficiente de Contingencia mostrarán si se aprecian diferencias significativas en el análisis. Por último, se ha realizado un análisis clúster k-medias con el fin de comprobar si el nivel de riesgo identificado en la gestión responde a variables o factores que coinciden y preponderan en cada uno de los clústeres identificados. La prueba ANOVA confirmará la existencia o no de diferencias significativas entre dichos clústeres.

4.1. Análisis bivariante por tablas de contingencia

Relación entre la variable Índice de Riesgo y el resto de las variables

En la tabla 2, que aparece a continuación, queda recogida la relación de la variable IR con la **unidad** que presenta la debilidad detectada en el expediente.

Tabla 2. Tabla de contingencia. Unidad/Índice de Riesgo.

| UNI/IR | Aire | Armada | OC | Tierra | Total |
|--------------|---------|---------|---------|---------|---------|
| 1 | 28 | 9 | 22 | 81 | 140 |
| Horizontal% | 20,00% | 6,40% | 15,70% | 57,90% | 100,00% |
| Vertical % | 45,90% | 29,00% | 26,80% | 45,80% | 39,90% |
| 2 | 10 | 7 | 14 | 39 | 70 |
| Horizontal% | 14,30% | 10,00% | 20,00% | 55,70% | 100,00% |
| Vertical % | 16,40% | 22,60% | 17,10% | 22,00% | 19,90% |
| 3 | 5 | 1 | 27 | 23 | 56 |
| Horizontal% | 8,90% | 1,80% | 48,20% | 41,10% | 100,00% |
| Vertical % | 8,20% | 3,20% | 32,90% | 13,00% | 16,00% |
| 4 | 18 | 14 | 19 | 34 | 85 |
| Horizontal% | 21,20% | 16,50% | 22,40% | 40,00% | 100,00% |
| Vertical % | 29,50% | 45,20% | 23,20% | 19,20% | 24,20% |
| | 100,00% | 100,00% | 100,00% | 100,00% | 100,00% |
| Total | 61 | 31 | 82 | 177 | 351 |

Según los datos que se recogen en la Tabla 2, de los expedientes con mayor nivel de riesgo (nivel 1), más de la mitad de los expedientes (57,90%) correspondan a Tierra, seguido por Aire (20%) y por el Órgano Central (en adelante OC) (15,70%). Un menor número corresponden a Armada (6,40%), porcentajes que se corresponden con la propia distribución de expedientes que se ha seleccionado. Esta distribución se replica para los niveles 2, 3 y 4 de riesgo definidos.

Respecto a cada una de las unidades, Aire concentra la mayor parte de las debilidades en el nivel 1 (45,90%) seguido del 29,50% de nivel (4), siendo los estados intermedios de riesgo menos recurrentes. En la Armada presenta un patrón de comportamiento contrario puesto que el IR se sitúa en 4 en el 45,20% de las debilidades seguido del 29% del estado 1. En el OC, a diferencia de los anteriores, el indicador donde se sitúan el mayor conjunto de debilidades es en 3 (32,90%), seguido del 26,80% del estado 1. En Tierra se reiteran los comportamientos de Aire con el 45,80% en estado 1 y el 19,20% es 4.

De los datos se deduce que los mayores riesgos están en las unidades de tierra y aire. Cabe mencionar que en el primer caso se da una gran dispersión en materia de órganos económicos que presenta el Ejército de Tierra (en la actualidad 21), que revierte en ciertas debilidades de algunos órganos económicos. Por su parte, la Armada, presenta como gran debilidad que gran parte de sus gastos no puedan ser liquidados mediante procedimientos ordinarios de gestión, dado que tienen lugar en buques y barcos en cualquier lugar del globo terráqueo y que, por tanto, deben ser liquidados mediante el procedimiento extraordinario de gestión de Pagos a Justificar¹, carente de fiscalización previa y que provoca que aumenten sus debilidades de gestión.

¹ Aquí el procedimiento se separa del procedimiento ordinario, en el que el reconocimiento de la obligación sobreviene tras verificar el respeto de la regla de “servicio hecho” una vez que el acreedor de la Administración ha cumplido la prestación que constituía el objeto de la relación obligacional. Por tratarse de un sistema excepcional sólo puede emplearse en los casos expresamente previstos en la ley. Los perceptores de estas órdenes de pago están obligados a justificar la aplicación de las cantidades percibidas en el plazo máximo de tres meses y están sujetos al régimen de responsabilidades que establece la normativa vigente. En ningún caso podrán expedirse nuevas órdenes de pago a justificar, por los mismos conceptos presupuestarios a perceptores que tuviesen aún en su poder fondos pendientes de justificación

En relación con la presentación de un mayor nivel de riesgo en el OC contribuye el hecho de que en se integran los órganos directivos del Ministerio de Defensa, encargados de, a través de la Dirección General de Armamento y Material, ejecutar los grandes programas de armamento y que, por materia de importe e incremento de sus dificultades técnicas, posibilita la detección de mayores irregularidades.

Los estadísticos Chi-cuadrado de Pearson, razón de verosimilitud, V de Cramer y Coeficiente de Contingencia muestran que existe una relación significativa entre ambas variables al presentar una significación asintótica $< 0,05$. La tabla 12 que figura al final de este epígrafe recoge los valores de estos estadísticos.

A fin de profundizar en otros factores que condicionan esos niveles de riesgo, en la tabla 3, que aparece a continuación, queda recogida la relación del IR con el **objeto** del contrato que presenta la debilidad detectada en el expediente

Tabla 3. Tabla de contingencia. Objeto/Índice de Riesgo.

| Objeto/IR | Contratación | PEP | Competencia | Transparencia | Gestión Presupuestaria | Total |
|--------------|--------------|---------|-------------|---------------|------------------------|---------|
| 1 | 64 | 20 | 5 | 13 | 38 | 140 |
| Horizontal% | 45,70% | 14,30% | 3,60% | 9,30% | 27,10% | 100,00% |
| Vertical % | 38,80% | 32,80% | 23,80% | 36,10% | 55,90% | 39,90% |
| 2 | 25 | 11 | 1 | 20 | 13 | 70 |
| Horizontal% | 35,70% | 15,70% | 1,40% | 28,60% | 18,60% | 100,00% |
| Vertical % | 15,20% | 18,00% | 4,80% | 55,60% | 19,10% | 19,90% |
| 3 | 25 | 27 | 0 | 0 | 4 | 56 |
| Horizontal% | 44,60% | 48,20% | 0,00% | 0,00% | 7,10% | 100,00% |
| Vertical % | 15,20% | 44,30% | 0,00% | 0,00% | 5,90% | 16,00% |
| 4 | 51 | 3 | 15 | 3 | 13 | 85 |
| Horizontal% | 60,00% | 3,50% | 17,60% | 3,50% | 15,30% | 100,00% |
| Vertical % | 30,90% | 4,90% | 71,40% | 8,30% | 19,10% | 24,20% |
| | 100,00% | 100,00% | 100,00% | 100,00% | 100,00% | 100,00% |
| Total | 165 | 61 | 21 | 36 | 68 | 351 |

Según los datos de la Tabla 3, respecto a cada uno de los objetos, dentro del área de contratación destacan el 38,80% en nivel 1 de riesgo y el 30,90% en nivel 4. En los PEP, destacaría el 44,30% de nivel 3 y el 32,80% es nivel 1. En el área de competencia, el 71,40% es nivel 4, en el área de transparencia destaca el 55,60% de las debilidades situadas en nivel 2. Llama especialmente la atención que, en el área de gestión presupuestaria, el 55,90% es nivel 1. Atendiendo a estos resultados, se evidencia que los expedientes cuyo objeto es transparencia y presupuesto, y gestión presupuestaria y, procedimientos especiales de pago, presentan un menor nivel de riesgo que aquellos que tienen por objeto contratación. No es así, sin embargo, la diferencia en el nivel de riesgo entre los expedientes cuyo objeto es contratación y competencia. Por tanto, estos resultados ponen de manifiesto que el objeto debe determinar el alcance del control puesto que el nivel de riesgo es superior en aquellos cuyo objeto es contratación.

Tabla 4. Tabla de contingencia. Año/Índice de Riesgo.

| Año/IR | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | Total |
|--------------|---------|---------|---------|---------|---------|
| 1 | 38 | 27 | 37 | 38 | 140 |
| Horizontal% | 27,10% | 19,30% | 26,40% | 27,10% | 100,00% |
| Vertical % | 41,30% | 40,90% | 38,50% | 39,20% | 39,90% |
| 2 | 17 | 8 | 23 | 22 | 70 |
| Horizontal% | 24,30% | 11,40% | 32,90% | 31,40% | 100,00% |
| Vertical % | 18,50% | 12,10% | 24,00% | 22,70% | 19,90% |
| 3 | 16 | 10 | 14 | 16 | 56 |
| Horizontal% | 28,60% | 17,90% | 25,00% | 28,60% | 100,00% |
| Vertical % | 17,40% | 15,20% | 14,60% | 16,50% | 16,00% |
| 4 | 21 | 21 | 22 | 21 | 85 |
| Horizontal% | 24,70% | 24,70% | 25,90% | 24,70% | 100,00% |
| Vertical % | 22,80% | 31,80% | 22,90% | 21,60% | 24,20% |
| | 100,00% | 100,00% | 100,00% | 100,00% | 100,00% |
| Total | 92 | 66 | 96 | 97 | 351 |

Respecto a la distribución por año, según se muestra en la Tabla 4, en el nivel de riesgo 1, los años 2016 y 2019 presentan un 27,10% cada uno de ellos del total de las debilidades observadas, frente al 26,40% del año 2018, por lo que se evidencian unos patrones de comportamiento muy similares. En nivel 2, destacarían el 32,90% del 2018 y el 31,40% del año 2019. En nivel 3, en 2016 y 2019 destacan el 28,60% en cada uno de ellos. En nivel 4 se observan prácticamente un 25% cada uno de ellos.

En todos los años, 2016, 2017, 2018 y 2019, las debilidades más repetidas se encuentran integradas en nivel 1, por lo que parece evidenciarse que el año no ha determinado los niveles de riesgo en el periodo analizado, puesto que es muy homogéneo a lo largo de toda la serie. De hecho, en este caso no se aprecia una relación significativa entre ambas variables.

En la tabla 5, queda recogida la relación del índice de riesgo con la variable **duración** que presenta la debilidad detectada en el expediente.

Tabla 5. Tabla de contingencia. Duración/Índice de Riesgo.

| Duración/IR | 1 | 2 | Total |
|--------------|---------|---------|---------|
| 1 | 87 | 53 | 140 |
| Horizontal% | 62,10% | 37,90% | 100,00% |
| Vertical % | 38,20% | 43,10% | 39,90% |
| 2 | 43 | 27 | 70 |
| Horizontal% | 61,40% | 38,60% | 100,00% |
| Vertical % | 18,90% | 22,00% | 19,90% |
| 3 | 41 | 15 | 56 |
| Horizontal% | 73,20% | 26,80% | 100,00% |
| Vertical % | 18,00% | 12,20% | 16,00% |
| 4 | 57 | 28 | 85 |
| Horizontal% | 67,10% | 32,90% | 100,00% |
| Vertical % | 25,00% | 22,80% | 24,20% |
| | 100,00% | 100,00% | 100,00% |
| Total | 228 | 123 | 351 |

(1): Igual o inferior a 1 año (2) más de un año de duración

El análisis de la distribución de los expedientes según la duración (1 o 2 años), pone de manifiesto un predominio de las debilidades iguales o inferiores a un año en un umbral entre el 60 y el 75% en cada uno de los cuatro años. En términos más concretos, se observa que, en ambos casos, en los expedientes de duración de un año e inferior plazo y plurianuales, el mayor número de debilidades se encuentran en nivel 1 (en torno al 40%), aunque no se observan diferencias muy importantes en ambas duraciones.

Entre estas dos variables tampoco se aprecia una relación significativa.

Tabla 6. Tabla de contingencia. Importe/Índice de Riesgo.

| Imp/IR | 1 | 2 | 3 | 4 | Total |
|--------------|---------|---------|---------|---------|---------|
| 1 | 37 | 41 | 26 | 36 | 140 |
| Horizontal% | 26,40% | 29,30% | 18,60% | 25,70% | 100,00% |
| Vertical % | 42,50% | 43,20% | 37,10% | 36,70% | 40,00% |
| 2 | 21 | 18 | 11 | 19 | 69 |
| Horizontal% | 30,40% | 26,10% | 15,90% | 27,50% | 100,00% |
| Vertical % | 24,10% | 18,90% | 15,70% | 19,40% | 19,70% |
| 3 | 15 | 12 | 18 | 11 | 56 |
| Horizontal% | 26,80% | 21,40% | 32,10% | 19,60% | 100,00% |
| Vertical % | 17,20% | 12,60% | 25,70% | 11,20% | 16,00% |
| 4 | 14 | 24 | 15 | 32 | 85 |
| Horizontal% | 16,50% | 28,20% | 17,60% | 37,60% | 100,00% |
| Vertical % | 16,10% | 25,30% | 21,40% | 32,70% | 24,30% |
| | 100,00% | 100,00% | 100,00% | 100,00% | 100,00% |
| Total | 87 | 95 | 70 | 98 | 350 |

(1) 78.963,80 (2) 236.985 (3)789.654,00

En cuanto al importe, y según se recoge en la Tabla 6, en nivel de riesgo 1, el primer, segundo y cuarto tramo, especificados en la tabla 1, presentan unos patrones muy similares entre el 25% y 30%. En nivel 2, en el primer, segundo y cuarto tramo se sitúan entre el 27% y el 30% del total, en el tercer nivel destacan el primer y tercer tramo con unos parámetros entre el 26% y el 32% y, por último, en el tramo 4, destacan el cuarto nivel de riesgo con un 32,70% de las debilidades.

En términos individuales, se observa un predominio en todos los tramos de los expedientes con debilidades en situación 1 (entre el 37% y 43%), seguidos de los que se encuentran en situación 4 (entre el 16% y 32%). En este caso tampoco se aprecia una relación significativa entre ambas variables.

En la tabla 7, que aparece a continuación, queda recogida la relación de la variable nivel de riesgo con el **tipo contractual** que presenta la debilidad detectada en el expediente.

Tabla 7. Tabla de contingencia. Tipo contractual/Índice de Riesgo.

| PC/IR | SARA | CC | CA | CM | ACF | PAJ | TOTAL |
|--------------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|
| 1 | 22 | 5 | 60 | 14 | 27 | 12 | 140 |
| Horizontal% | 15,70% | 3,60% | 42,90% | 10,00% | 19,30% | 8,60% | 100,00% |
| Vertical % | 27,80% | 33,30% | 48,80% | 33,30% | 36,50% | 66,70% | 39,90% |
| 2 | 15 | 7 | 23 | 3 | 17 | 5 | 70 |
| Horizontal% | 21,40% | 10,00% | 32,90% | 4,30% | 24,30% | 7,10% | 100,00% |
| Vertical % | 19,00% | 46,70% | 18,70% | 7,10% | 23,00% | 27,80% | 19,90% |
| 3 | 8 | 0 | 15 | 7 | 25 | 1 | 56 |
| Horizontal% | 14,30% | 0,00% | 26,80% | 12,50% | 44,60% | 1,80% | 100,00% |
| Vertical % | 10,10% | 0,00% | 12,20% | 16,70% | 33,80% | 5,60% | 16,00% |
| 4 | 34 | 3 | 25 | 18 | 5 | 0 | 85 |
| Horizontal% | 40,00% | 3,50% | 29,40% | 21,20% | 5,90% | 0,00% | 100,00% |
| Vertical % | 43,00% | 20,00% | 20,30% | 42,90% | 6,80% | 0,00% | 24,20% |
| | 79 | 15 | 123 | 42 | 74 | 18 | 351 |
| Total | 100,00% | 100,00% | 100,00% | 100,00% | 100,00% | 100,00% | 100,00% |

SARA (sujeto a regulación armonizada) CC (contratación centralizada) CM (contrato menor) ACF (Anticipo de Caja Fija) y PAJ (Procedimientos de pagos a justificar)

En términos globales en nivel 1 de riesgo, se observa un claro predominio de los expedientes en abierto con un casi 43% de las debilidades detectada, seguido de los ACF con un casi 20% de las debilidades. Dicho patrón de comportamiento se repite en el nivel 2, con un 32,90% y 24,30%, respectivamente. En nivel 3, el orden se altera, con un dominio de los ACF de un 44,60% frente al 26,80% de los expedientes en abierto. Por último, en nivel 4, se produce un cambio sustancial de las debilidades detectadas, situándose a la cabeza los SARA con un 40% de las debilidades, seguidos de los abiertos con un 29,40% del total.

En términos individuales, dentro de los contratos SARA, destacan el 43% de sus debilidades en nivel 4, seguidos del 21,40% que se sitúa en nivel 2. Se trata por tanto del tipo de procedimiento con niveles menores de riesgo en términos de gravedad y frecuencia, lo que responde al hecho de que están sometidos a mayores rigores administrativos y control fiscalizador. En CC, el patrón repetido es el nivel 2 con un 46,70%, seguido del 33,30% que está en nivel de riesgo 1, resultados esperados como consecuencia de tratarse de contratos que operan en toda la AGE y que, por ende, están sujetos a mayores controles. En CA el 48,80% se sitúa en nivel 1, seguido del 20,30% en nivel 4, se trata del contrato por excelencia, de ahí que sea muy heterogéneo y presente resultados muy extremos. En los CM, el 42,90% se encuentra en nivel 4, seguido del 33,30% de debilidades que están en nivel 1. En este caso es de esperar el alcance de esos niveles por tratarse de expedientes eximidos de fiscalización previa. En los ACF, destacan el 36,50% de debilidades ubicados en nivel 1, seguidos del 33,80% que se haya en nivel 3, su naturaleza extraordinaria le hace su dificultad en ocasiones de poder ser reparado por el interventor, pero a su vez su propia naturaleza en ocasiones puede poner en entredicho su tramitación. Por último, en los PAJ, el 66,70% se encuentra en nivel 1, seguido del 27,80% que es nivel 2.

En la tabla que aparece a continuación, queda recogida la relación de la variable con la **distribución geográfica** que presenta la debilidad detectada en el expediente.

Tabla 8. Tabla de contingencia. Distribución Geográfica/Índice de Riesgo.

| GEO/IR | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | Total |
|--------------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|
| 1 | 24 | 16 | 4 | 70 | 13 | 13 | 140 |
| Horizontal% | 17,10% | 11,40% | 2,90% | 50,00% | 9,30% | 9,30% | 100,00% |
| Vertical % | 40,70% | 57,10% | 15,40% | 42,70% | 26,00% | 54,20% | 39,90% |
| 2 | 12 | 1 | 6 | 29 | 19 | 3 | 70 |
| Horizontal% | 17,10% | 1,40% | 8,60% | 41,40% | 27,10% | 4,30% | 100,00% |
| Vertical % | 20,30% | 3,60% | 23,10% | 17,70% | 38,00% | 12,50% | 19,90% |
| 3 | 12 | 5 | 6 | 30 | 3 | 0 | 56 |
| Horizontal% | 21,40% | 8,90% | 10,70% | 53,60% | 5,40% | 0,00% | 100,00% |
| Vertical % | 20,30% | 17,90% | 23,10% | 18,30% | 6,00% | 0,00% | 16,00% |
| 4 | 11 | 6 | 10 | 35 | 15 | 8 | 85 |
| Horizontal% | 12,90% | 7,10% | 11,80% | 41,20% | 17,60% | 9,40% | 100,00% |
| Vertical % | 18,60% | 21,40% | 38,50% | 21,30% | 30,00% | 33,30% | 24,20% |
| | 100,00% | 100,00% | 100,00% | 100,00% | 100,00% | 100,00% | 100,00% |
| Total | 59 | 28 | 26 | 164 | 50 | 24 | 351 |

Ámbito geográfico/IR. 1: Comunidad Autónoma de Galicia y la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias, Comunidad Autónoma del País Vasco, la Comunidad Autónoma de Cantabria y la Comunidad Autónoma de Castilla y León. 2: Comunidad Autónoma de Cataluña, la Comunidad Autónoma de La Rioja, la Comunidad Autónoma de Aragón y la Comunidad Foral de Navarra. 3: Comunidad Autónoma de la Región de Murcia y la Comunidad Valenciana 4: Comunidad de Madrid y Comunidad de Castilla La Mancha 5: Comunidad de Andalucía y Comunidad Autónoma de Extremadura 6: Comunidad Autónoma de Canarias, Islas Baleares, Ceuta y Melilla

En relación con la ubicación, parecen observarse mayores niveles de riesgo donde se incluyen comunidades forales o autonomías con mayor grado de independencia presupuestaria. A su vez en gran parte de las ocasiones la contratación pública es más costosa como consecuencia de una menor concurrencia empresarial, dado en gran parte de las ocasiones a consecuencia de su lejanía respecto a Madrid y la necesidad por tanto de tener unos presupuestos más abultados. Esto puede estar relacionado con el propio procedimiento. Así, en términos individuales, se observa como en la zona 2, destacan los ponderados en 1, con el 57,10% del total. Asimismo, en zona 6, destaca el 54,20% con nivel de riesgo 1, seguido del 33,30% con nivel de riesgo 4. También en niveles similares se sitúan la zona 1, donde la ponderación más recurrente es la de el nivel 1, con el 40,70% del total y la zona 4, con el 42,70% de las debilidades de sus expedientes se encuentran en nivel 1. Por su parte, en zona 3, destacan los ubicados en el nivel 4 con el 38,50% del total, y en zona 5, destaca el 38% de la muestra con un nivel de riesgo 2, seguido del 30% en nivel de riesgo 4.

No obstante, podría ocurrir que el nivel de exigencia de la población respecto al control y la reducción de riesgos estuviera relacionado con el nivel de población y no tanto con la ubicación de los contratos. Es por ello por lo que además de la zona, se ha analizado el nivel de población de éstas y su relación con el IR (véase Tabla 9).

Tabla 9. Tabla de contingencia. Número de habitantes/Índice de Riesgo.

| HABIT/IR | RED URBANA | METRO 1 | METRO 2 | CIUDAD INTERM | BAJA POBLAC | Total |
|--------------|------------|---------|---------|---------------|-------------|---------|
| 1 | 29 | 16 | 18 | 66 | 11 | 140 |
| Horizontal% | 20,70% | 11,40% | 12,90% | 47,10% | 7,90% | 100,00% |
| Vertical % | 29,60% | 37,20% | 36,00% | 54,10% | 28,90% | 39,90% |
| 2 | 14 | 7 | 14 | 21 | 14 | 70 |
| Horizontal% | 20,00% | 10,00% | 20,00% | 30,00% | 20,00% | 100,00% |
| Vertical % | 14,30% | 16,30% | 28,00% | 17,20% | 36,80% | 19,90% |
| 3 | 26 | 5 | 7 | 10 | 8 | 56 |
| Horizontal% | 46,40% | 8,90% | 12,50% | 17,90% | 14,30% | 100,00% |
| Vertical % | 26,50% | 11,60% | 14,00% | 8,20% | 21,10% | 16,00% |
| 4 | 29 | 15 | 11 | 25 | 5 | 85 |
| Horizontal% | 34,10% | 17,60% | 12,90% | 29,40% | 5,90% | 100,00% |
| Vertical % | 29,60% | 34,90% | 22,00% | 20,50% | 13,20% | 24,20% |
| | 100,00% | 100,00% | 100,00% | 100,00% | 100,00% | 100,00% |
| Total | 98 | 43 | 50 | 122 | 38 | 351 |

Los datos revelan que, a nivel individual, en las redes urbanas se presentan datos muy similares entre los niveles Red Urbana, Metro 1 y Metro 2 (entre el 26% y el 30% cada uno de ellos). No es este el caso de las ciudades intermedias, donde el 54,10% son debilidades de nivel 1 y el 20,50% es nivel 4. Estos casos parecen revelarse como objetivos significativos de control. En localidades de baja población, los niveles más comunes son los intermedios, con el 36,80% en nivel 2 y el 28,90% en nivel 1.

Podría, no obstante ocurrir, que la población estuviera más o menos interesada en el control, disminuyen con ello los niveles de riesgo, en función de sus niveles de renta. Tratando de aproximar esta cuestión, en la tabla 10 que aparece a continuación, queda recogida la relación de la variable con la **renta** de la localidad que presenta la debilidad detectada en el expediente

Tabla 10. Tabla de contingencia. Renta/Índice de Riesgo.

| RENTA/IR | 1 | 2 | 3 | 4 | Total |
|--------------|---------|---------|---------|---------|---------|
| 1 | 35 | 44 | 22 | 39 | 140 |
| Horizontal% | 25,00% | 31,40% | 15,70% | 27,90% | 100,00% |
| Vertical % | 40,20% | 51,80% | 36,70% | 32,80% | 39,90% |
| 2 | 21 | 15 | 11 | 23 | 70 |
| Horizontal% | 30,00% | 21,40% | 15,70% | 32,90% | 100,00% |
| Vertical % | 24,10% | 17,60% | 18,30% | 19,30% | 19,90% |
| 3 | 10 | 10 | 4 | 32 | 56 |
| Horizontal% | 17,90% | 17,90% | 7,10% | 57,10% | 100,00% |
| Vertical % | 11,50% | 11,80% | 6,70% | 26,90% | 16,00% |
| 4 | 21 | 16 | 23 | 25 | 85 |
| Horizontal% | 24,70% | 18,80% | 27,10% | 29,40% | 100,00% |
| Vertical % | 24,10% | 18,80% | 38,30% | 21,00% | 24,20% |
| | 100,00% | 100,00% | 100,00% | 100,00% | 100,00% |
| Total | 87 | 85 | 60 | 119 | 351 |

0 - 22.313 (1); 22.314- 23.312 (2); 23.313- 30.096 (3); Más de 30.096 (4)

Los resultados ponen de manifiesto que, especialmente en los expedientes de mayor nivel de riesgo, poblaciones con menos renta tienen mayor riesgo, lo que entronca con la hipótesis de capacidad de control, es decir, mayores recursos monetarios disponibles implican un mayor control. En términos globales, en nivel de riesgo 1, el 31,40% de las debilidades se encuentran en

el segundo tramo, el 27,90% en el tramo 4 y el 25% es del primero. En el nivel de riesgo 2, destacan el 32,90% del cuarto tramo y el 30% del primero. En situación 3, el 57,10% es del cuarto tramo y en situación 4, el cuarto tramo supone el 29,40%, el 27,10% el tercer tramo y el 24,70% el primer tramo.

En términos individuales, en el primer tramo, el 40,20% es nivel de riesgo 1, el 48,20% es nivel de riesgo 2 y 4 (24,10% cada una de ellas). En el segundo tramo, el 51,80% es nivel 1 y el 36,70% es nivel 1 en el tercer tramo y, por último, en el cuarto tramo, el 32,80% es nivel 1 y el 26,90% es nivel 3.

Respecto a los recursos humanos, en la tabla 11 que aparece a continuación, queda recogida la relación de la variable IR con el número de **personas** que participan en el expediente que presenta la debilidad detectada en el expediente.

Tabla 11. Tabla de contingencia. Personal/Índice de Riesgo.

| PERS/IR | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 10 | Total |
|--------------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|
| 1 | 20 | 47 | 47 | 10 | 16 | 0 | 140 |
| Horizontal% | 14,30% | 33,60% | 33,60% | 7,10% | 11,40% | 0,00% | 100,00% |
| Vertical % | 42,60% | 43,90% | 45,60% | 30,30% | 30,20% | 0,00% | 39,90% |
| 2 | 7 | 22 | 18 | 9 | 10 | 4 | 70 |
| Horizontal% | 10,00% | 31,40% | 25,70% | 12,90% | 14,30% | 5,70% | 100,00% |
| Vertical % | 14,90% | 20,60% | 17,50% | 27,30% | 18,90% | 50,00% | 19,90% |
| 3 | 0 | 23 | 16 | 3 | 11 | 3 | 56 |
| Horizontal% | 0,00% | 41,10% | 28,60% | 5,40% | 19,60% | 5,40% | 100,00% |
| Vertical % | 0,00% | 21,50% | 15,50% | 9,10% | 20,80% | 37,50% | 16,00% |
| 4 | 20 | 15 | 22 | 11 | 16 | 1 | 85 |
| Horizontal% | 23,50% | 17,60% | 25,90% | 12,90% | 18,80% | 1,20% | 100,00% |
| Vertical % | 42,60% | 14,00% | 21,40% | 33,30% | 30,20% | 12,50% | 24,20% |
| | 100,00% | 100,00% | 100,00% | 100,00% | 100,00% | 100,00% | 100,00% |
| Total | 47 | 107 | 103 | 33 | 53 | 8 | 351 |

Número de controladores: 1,2,3,4,5 y entre 5 y 10

En términos globales, las debilidades más observadas son las ubicadas en aquellos expedientes gestionados por unidades con 2 y 3 personas (33,60% cada una de ellas), para el nivel 2 de riesgo el 31,40% de debilidades se encuentran en los expedientes que participan dos personas y el 25,70% en los de 3 personas. No parece observarse un patrón que sustente la idea de que un mayor número de recursos humanos esté asociado a menores niveles de riesgo. De hecho, en términos individuales, los datos revelan que cuando participa 1 persona en el control del servicio, el 42,60% se corresponde con nivel 1 y otro 42,60% con nivel 4. Cuando participan dos personas, el 43,90% se sitúa en nivel 1, el 21,50% en nivel 3 y el 20,60% en nivel 2. Cuando participan 3 personas, el 45,60% es nivel 1 y el 21,40% es nivel 4, en el caso de 4 personas, el 33,30% es nivel 4, el 30,30% es nivel 1 y el 27,30% es nivel 2. En el caso de 5 personas el 60,40% es nivel 1 y 4 (el 30,20% cada una de ellas), cuando participan entre 5 y 10 personas, el 50% es nivel 2 y el 37,50% es nivel 3.

La tabla 12 representa el valor de los estadísticos resaltando aquellas variables en las que se ha observado una relación significativa con la variable “Índice de riesgo”.

Tabla 12. Tabla de contingencia. Estadísticos de contraste de significatividad de relaciones bivariadas.

| | Unidad | | Objeto | | Año | | Duración | | Importe | |
|-----------------------------------|------------------|-------------|---------------|-------------|----------------------|-------------|----------|-------------|----------|-------------|
| | Valor | Sig. asing. | Valor | Sig. asing. | Valor | Sig. asing. | Valor | Sig. asing. | Valor | Sig. asing. |
| Chi-cuadrado de Pearson | 37,144a | 0,000 | 114,393a | 0,000 | 5,640a | 0,775 | 2,712a | 0,438 | 14,031a | 0,121 |
| Razón de verosimilitud | 35,176 | 0,000 | 107,298 | 0,000 | 5,782 | 0,762 | 2,777 | 0,427 | 13,645 | 0,136 |
| V de Cramer | 0,188 | 0,000 | 0,33 | 0,000 | 0,127 | 0,775 | 0,088 | 0,438 | 0,116 | 0,121 |
| Coficiente de contingencia | 0,309 | 0,000 | 0,496 | 0,000 | 0,073 | 0,775 | 0,088 | 0,438 | 0,196 | 0,121 |
| | Tipo contractual | | D. Geográfica | | Número de Habitantes | | Renta | | Personal | |
| | Valor | Sig. asing. | Valor | Sig. asing. | Valor | Sig. asing. | Valor | Sig. asing. | Valor | Sig. asing. |
| Chi-cuadrado de Pearson | 72,501a | 0,000 | 37,333a | 0,001 | 38,201a | 0,000 | 26,417a | 0,002 | 39,525a | 0,001 |
| Razón de verosimilitud | 76,137 | 0,000 | 46,093 | 0,000 | 36,854 | 0,000 | 25,176 | 0,003 | 48,059 | 0,000 |
| V de Cramer | 0,262 | 0,000 | 0,188 | 0,001 | 0,19 | 0,000 | 0,158 | 0,002 | 0,194 | 0,001 |
| Coficiente de contingencia | 0,414 | 0,000 | 0,31 | 0,001 | 0,313 | 0,000 | 0,265 | 0,002 | 0,318 | 0,001 |

4.2. Análisis clúster

Analizadas las relaciones bivariadas entre variables la pregunta a la que trata de dar respuesta este trabajo es si pueden definirse patrones similares de riesgo de los expedientes según las variables estudiadas. Para ello, se ha aplicado un análisis clúster k-means, de tal manera que los expedientes se han agrupado en tres clústeres diferenciados entre sí:

Tabla 13. Clúster en función del índice de riesgo.

| | | | |
|--------------------------|-----|-------|--------------|
| 1 | 140 | 0,216 | Riesgo bajo |
| 2 | 162 | 0,49 | Riesgo medio |
| 3 | 49 | 0,84 | Riesgo alto |
| Total expedientes | 351 | | |

Puede observarse cómo en el primero de los clústeres, reúne aquellos expedientes con menor índice de riesgo (su media está en torno a 0,216), el clúster 2 agrupa expedientes con un índice de riesgo (0,49 por término medio) y el tercer clúster reúne aquellos expedientes con mayor índice de riesgo (0,84 de media).

Las pruebas F sólo se deben utilizar con fines descriptivos porque los clústeres se han elegido para maximizar las diferencias entre los casos de distintos. Hay diferencias significativas entre los 3 clústeres y por tanto se concluye que no son iguales con una sig. asintótica $< 0,05$.

4.2.2.1 Expedientes con índice de riesgo bajo (Clúster 1)

Los valores porcentuales que las variables alcanzan dentro de este primer clúster, donde los expedientes tienen un riesgo bajo, se reflejan en la tabla 14. Dentro del concepto unidad, destacan como el 57,10% de las debilidades se concentran en el Ejército de Tierra. Dicha circunstancia viene dada por tratarse del servicio en el que se concentran más debilidades en términos absolutos tienen lugar 177. Dichos hechos a su vez se auspician por la gran dispersión en términos de órganos de contratación presenta el citado Ejército (21 órganos de contratación). A nivel ejército, destacan el conjunto de debilidades detectadas en el Ejército de Tierra (57,9%) y el Ejército del Aire (20%).

En relación con la naturaleza de las debilidades detectadas en materia de objeto, el 45,7% corresponden al área de “Contratación” y el 27,1% al área de “Presupuesto y Gestión presupuestaria”. En el área de contratación presentan gran parte de las debilidades los contratos menores que carecen de fiscalización previa y dentro de la gestión presupuestaria, el principal problema existente es la tardanza de la recepción de los créditos en los órganos de contratación que dificulta la ejecución de los contratos.

En términos de procedimientos contractuales, destacan los expedientes de contratación en abierto con un 42,9% de las debilidades detectadas. Dichos expedientes destacan por la diferenciación de grandes fases:

1. Preparación del contrato. Durante la tramitación del expediente de contratación, el órgano de contratación tiene la función principal de aprobación de este, así como del gasto y declarar la apertura del procedimiento de adjudicación del contrato para seleccionar al contratista.
2. Adjudicación del contrato. El órgano de contratación es quien adjudica el contrato, determinando así qué concreto empresario va a adquirir la condición de contratista y va a ejecutar las prestaciones que el contrato detalla.
3. Ejecución del contrato. El órgano de contratación es dirige la misma, ejerciendo las prerrogativas que el ordenamiento jurídico le atribuye para llevar a buen término el contrato, tales como la interpretación de este, la modificación por razones de interés público o incluso su resolución.

En términos de gravedad, el 65% de las debilidades son consideradas poco graves y el 35% como graves. En el concepto de frecuencia, el 76,4% de las debilidades son consideradas estado 2. En

la variable evaluación, las más predominantes son las valoradas en 4 (grave y frecuente), con el 65% del total de debilidades detectadas

Tabla 14. Valores porcentuales de las variables en el clúster de índice de riesgo bajo.

| Unidad | % | Importe | % | Renta | % |
|--------------------------------|----------|------------------------------|----------|-----------------|----------|
| Aire | 20 | 1 | 26,4 | 1 | 25 |
| Armada | 6,4 | 2 | 29,3 | 2 | 31,4 |
| OC | 15,7 | 3 | 18,6 | 3 | 15,7 |
| Tierra | 57,9 | 4 | 25,7 | 4 | 27,9 |
| Objeto | % | Nº habitantes | % | Personal | % |
| Contratación | 45,7 | 1 | 20,7 | 1 | 14,3 |
| Procedimientos especiales pago | 14,3 | 2 | 11,4 | 2 | 33,6 |
| Competencia | 3,6 | 3 | 12,9 | 3 | 33,6 |
| Transparencia | 9,3 | 4 | 47,1 | 4 | 7,1 |
| Gestión Presupuestaria | 27,1 | 5 | 7,9 | 5 | 11,4 |
| Localización | % | Procedimiento Gestión | % | Duración | % |
| 1 | 17,1 | 1 | 15,7 | 1 | 62,1 |
| 2 | 11,4 | 2 | 3,6 | 2 | 37,9 |
| 3 | 2,9 | 3 | 42,9 | Gravedad | % |
| 4 | 50 | 4 | 10 | 1 | 35 |
| 5 | 9,3 | 5 | 19,3 | 2 | 65 |
| 6 | 9,3 | 6 | 8,6 | | |
| Evaluación | % | Frecuencia | % | | |
| 1 | 14,3 | 1 | 14,3 | | |
| 2 | 11,4 | 2 | 76,4 | | |
| 3 | 9,3 | 3 | 9,3 | | |
| 4 | 65 | | | | |

4.2.2.2 Expedientes con índice de riesgo medio (Clúster 2)

Los valores porcentuales que las variables alcanzan dentro de este primer clúster, donde los expedientes tienen un riesgo medio, se reflejan en la tabla 15.

En términos de unidades, se observa cómo el 45,70% de las debilidades corresponde al Ejército de Tierra y el 31,5% al Órgano Central. En relación con la presentación de un mayor nivel de riesgo en el órgano central contribuye el hecho de que en se integran los órganos directivos del Ministerio de Defensa, encargados de a través de la Dirección General de Armamento y Material de ejecutar los grandes programas de armamento y que, por materia de importe e incremento de sus dificultades técnicas, posibilita la detección de mayores irregularidades.

En referencia a la naturaleza del expediente, destaca que el 42% de las debilidades se dan en el área de contratación y el 13,60% en el área de transparencia. El área de transparencia tiene gran importancia como consecuencia de las debilidades en la publicación de los diferentes portales de contratación y de transparencia. El área de contratación pública supone la gran justificación de la existencia de órganos de control, siendo por excelencia el área seleccionada a la hora de la realización de informes de control financiero permanente y auditorías.

En los procedimientos contractuales, destacan en términos de debilidades, el 30,90% de los expedientes en expedientes en abierto y el 28,40% de los ACF. En cuanto a los ACF, se trata de las provisiones de fondos de carácter extrapresupuestario y permanente que se realicen a pagadurías, cajas y habilitaciones para la atención inmediata y posterior aplicación al capítulo de gastos corrientes en bienes y servicios del presupuesto del año en que se realicen, de gastos periódicos o repetitivos. Los anticipos de caja tienen un destino determinado en la ley. Utilizarlos para una función diferente supone incurrir en desviación de poder. En definitiva, trocear eventuales prestaciones que estarían sometidas a la ley. El principal problema que plantean es que no existe fiscalización previa a su imputación a los PGE. Los procedimientos en abierto presenten gran parte de problemas en la fase de adjudicación de los contratos.

En términos de áreas geográficas, el 46,90% de las debilidades corresponden a la Comunidad de Madrid y Castilla la Mancha y el 19,10% a la Comunidad Autónoma de Galicia y la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias, Comunidad Autónoma del País Vasco, la Comunidad Autónoma de Cantabria y la Comunidad Autónoma de Castilla y León. Dentro de la variable número de habitantes del lugar donde se celebra el expediente, el 34,60% de las debilidades tienen lugar en las denominadas redes urbanas y el 23,50% en las ciudades intermedias.

A la hora de analizar la renta media del lugar donde se celebra el expediente, se observa cómo el 42% de las debilidades observadas corresponden al cuarto cuartil y el 22,80% al primer cuartil. En términos de números de interventores participantes en el servicio afectado, el 44,40% de las debilidades se dan en expedientes que participan 2 interventores y el 24,70% en las que existen dos interventores.

En términos de gravedad, podemos observar cómo el 77,80% se consideran graves y el 22,20% muy grave. Dentro del área de frecuencia, se puede observar cómo el 65,40% es estado 3 y el 34,60% estado 4. En evaluación, observamos como el 43,20% reciben la puntuación de 6, el 34,60% de 6+ y el 22,20% de 9.

Tabla 15. Valores porcentuales de las variables en el clúster de índice de riesgo medio.

| Unidad | % | Importe | % | Renta | % |
|--------|------|---------|------|-------|------|
| Aire | 13,6 | 1 | 27,8 | 1 | 22,8 |
| Armada | 9,3 | 2 | 24,1 | 2 | 19,8 |

| | | | | | |
|--------------------------------|----------|------------------------------|----------|-----------------|----------|
| OC | 31,5 | 3 | 21,6 | 3 | 15,4 |
| Tierra | 45,7 | 4 | 25,9 | 4 | 42 |
| Objeto | % | Nº habitantes | % | Personal | % |
| Contratación | 42 | 1 | 34,6 | 1 | 11,1 |
| Procedimientos especiales pago | 24,7 | 2 | 9,9 | 2 | 33,3 |
| Competencia | 8,6 | 3 | 18,5 | 3 | 24,7 |
| Transparencia | 13,6 | 4 | 23,5 | 4 | 8,6 |
| Gestión Presupuestaria | 11,1 | 5 | 13,6 | 5 | 17,9 |
| Localización | % | Procedimiento Gestión | % | Duración | % |
| 1 | 19,1 | 1 | 24,7 | 1 | 66,7 |
| 2 | 4,3 | 2 | 4,9 | 2 | 33,3 |
| 3 | 8,6 | 3 | 30,9 | Gravedad | % |
| 4 | 46,9 | 4 | 7,4 | 2 | 77,8 |
| 5 | 16,7 | 5 | 28,4 | 3 | 22,2 |
| 6 | 4,3 | 6 | 3,7 | | |
| Evaluación | % | Frecuencia | % | | |
| 6 | 43,2 | 3 | 65,4 | | |
| 6+ | 34,6 | 4 | 34,6 | | |
| 9 | 22,2 | | | | |

4.2.2.3. Expedientes con índice de riesgo alto (Clúster 3)

Los valores porcentuales que las variables alcanzan dentro de este primer clúster, donde los expedientes tienen un riesgo alto, se reflejan en la tabla 16.

En términos de unidades, el 44,90% de las debilidades corresponden al Ejército de Tierra y el 22,40% al Ejército del Aire. Este hecho se debe en parte a que el Ejército del Aire funciona en gran medida mediante las diferentes generaciones de crédito que se van dándose a lo largo del ejercicio. Esta circunstancia provoca que su asignación presupuestaria a 1 de enero no sea la necesaria para atender a los gastos que precisa. Esta recepción tardía de los créditos a su vez genera en muchas ocasiones que la gestión se vea debilitada (reducción de plazos, necesidad de acudir al contrato menor...) y que, por ende, aumente el riesgo de la aparición de ineficiencias.

En cuanto a la naturaleza del expediente, destaca que el 67,30% de las debilidades se dan en el área de contratación y el 24,50% en gestión presupuestaria.

En términos de procedimientos contractuales, destacan el 34,70% de las debilidades detectadas en los expedientes sujetos a regulación armonizada y el 32,70% de las diagnosticadas en contratos

menores. Los con En términos de área geográfica, destacan el 36,70% de las debilidades detectadas en las Comunidades de Madrid y Castilla la Mancha y el 20,40% de la Comunidad de Andalucía y Comunidad Autónoma de Extremadura

Dentro de la variable número de habitantes del lugar donde se celebra el expediente, el 36,70% de las debilidades tienen lugar en las denominadas ciudades intermedias y el 26,50% en las redes urbanas. A la hora de analizar la renta media del lugar donde se celebra el expediente, se observa cómo el 30,60% de las debilidades observadas corresponden al primer cuartil y el 26,50% al tercer cuartil. En términos de números de interventores participantes, el 32,70% de las debilidades se dan en expedientes que participan 2 interventores y el 30,60% en la de uno.

En términos de gravedad, podemos observar cómo el 100% es considerado muy grave. Dentro de la variable frecuencia, observamos como el 55,1% es valorado como estado 4 y el 32,70% como estado 5. En la variable evaluación, observamos como el 55,10% recibe la consideración de muy grave y muy frecuente de 9, el 32,70% de muy grave y frecuente y el 12,20% de grave y muy frecuente.

Tabla 16. Valores porcentuales de las variables en el clúster de índice de riesgo alto.

| Unidad | % | Importe | % | Renta | % |
|--------------------------------|----------|------------------------------|----------|-----------------|----------|
| Aire | 22,4 | 1 | 10,2 | 1 | 30,6 |
| Armada | 14,3 | 2 | 30,6 | 2 | 18,4 |
| OC | 18,4 | 3 | 18,4 | 3 | 26,5 |
| Tierra | 44,9 | 4 | 40,8 | 4 | 24,5 |
| Objeto | % | Nº habitantes | % | Personal | % |
| Contratación | 67,3 | 1 | 26,5 | 1 | 18,4 |
| Procedimientos especiales pago | 2 | 2 | 22,4 | 2 | 12,2 |
| Competencia | 4,1 | 3 | 4,1 | 3 | 32,7 |
| Transparencia | 2 | 4 | 36,7 | 4 | 18,4 |
| Gestión Presupuestaria | 24,5 | 5 | 10,2 | 5 | 16,3 |
| Localización | % | Procedimiento Gestión | % | Duración | % |
| 1 | 8,2 | 1 | 34,7 | 1 | 67,3 |
| 2 | 10,2 | 2 | 4,1 | 2 | 32,7 |
| 3 | 16,3 | 3 | 26,5 | Gravedad | % |
| 4 | 36,7 | 4 | 32,7 | 3 | 100 |
| 5 | 20,4 | 5 | 2 | | |
| 6 | 8,2 | | | | |
| Evaluación | % | Frecuencia | % | | |
| 9 | 12,2 | 3 | 12,2 | | |

| | | | | | |
|----|------|---|------|--|--|
| 12 | 55,1 | 4 | 55,1 | | |
| 15 | 32,7 | 5 | 32,7 | | |

5, CONCLUSIONES

A tenor de los datos obtenidos, observamos como el objeto es relevante, puesto que el nivel de riesgo es superior en aquellos expedientes cuyo objeto es la contratación o la competencia.

En relación con el importe de los expedientes, se observa un mayor riesgo en aquellos expedientes de mayor importe, hecho que parece lógico al precisar mayores controles para su formalización. Por tanto, se considera significativo.

En términos de personal controlador, se observa un mayor nivel de riesgo cuanto más controladores existen, dicha circunstancia que pueda parecer a simple vista anómala viene dada como consecuencia de que la asignación de más o menos personal a un órgano económico va asociada al número de expedientes y presupuesto gestionado por el servicio

Dentro de la variable unidad, nos encontramos con que la Armada y el Órgano Central presentan unos mayores riesgos de debilidad que el Aire y Tierra. Por tanto, se considera una variable significativa.

En cuanto a la renta per cápita del lugar donde tiene lugar la celebración del expediente, se observa un incremento del riesgo cuanto mayor es esta.

El fin último es establecer propuestas que se orienten a mejorar la función de la intervención en el control interno de gestión pública. A este respecto una de las tendencias más interesantes es la que apunta hacia la obtención de resultados en términos de eficiencia, eficacia y calidad del servicio. Para ello, se propone el establecimiento de objetivos concretos, determinados y cuantificados, que permitan llevar a cabo un seguimiento del grado de alcance (Gimeno, 2020).

Así, deben potenciarse los instrumentos para apoyar los esfuerzos de los Estados miembros por recuperarse, reparar los daños y salir reforzados de la crisis, llevar a cabo medidas para impulsar la inversión privada y apoyar a las empresas en dificultades con el objetivo de relanzar la economía y aprender de la experiencia a través del refuerzo de los programas clave de la UE.

La idea básica es que sólo es “mejorable aquello que resulta medible”. En este sentido, este estudio pretende identificar el origen de las debilidades de control como paso preliminar a la identificación de indicadores medibles y cuantificables.

6. REFERENCIAS

- Álvarez, J.A. (2020): Control externo: De la simulación a la excelencia. *Propuestas: Auditoría pública: revista de los Órganos Autónomos de Control Externo*, (Ejemplar dedicado a: XXV Años de la revista Auditoría Pública), 76, pp. 271-286.
- Benítez, E. (2018): Herramientas para el análisis de riesgos en el control interno local: de los indicadores de transparencia al checklist normativo. *Consultor de los ayuntamientos y de los juzgados: Revista técnica especializada en administración local y justicia municipal*, (Ejemplar dedicado a: Auditoría de la gestión pública local), Extra-4 (diciembre), pp. 19-32.
- Castejón, J. (2020): La colaboración del auditor privado en la auditoría del Sector público: razones y relaciones. *Técnica contable y financiera*, 33, pp. 72-83.
- Castellanos, M. (2020): Impacto de la crisis sanitaria ocasionada por el Covid -19 en el control interno y la gestión económico-financiera. *Revista del Gabinete Jurídico de Castilla La Mancha*, 21 (número extraordinario 2020) pp. 22-26
- Chicano, J.F.; Requejo, J y Falcó, X.M (2019): Modelo de control integral en los entes instrumentales: una nueva forma de control de los mismos. *Auditoría pública: revista de los Órganos Autónomos de Control Externo*, 73, pp. 77-86.
- Gimeno, J.M (2020): Los pilares de Next Generation EU y la contratación pública. Observatorio de Contratación Pública (10/06/2020). pp 3-6
- Miaja, M. (2019): Presente y futuro del Control Interno en las Administraciones Públicas. *Auditoría pública: revista de los Órganos Autónomos de Control Externo*, nº 74, pp. 85 - 98
- Montesinos, M. (2020): Nuevos retos para la fiscalización de las entidades públicas. *Auditoría pública: revista de los Órganos Autónomos de Control Externo*, (Ejemplar dedicado a: XXV Años de la revista Auditoría Pública), 76, pp. 45-58.
- Requejo, J. (2019): El control interno en el sector público local: origen, evolución y perspectiva de futuro. Dialnet, parte de resumen